

# 2014ko urtarrilaren 17ko 3/2014 FORU ARAUA, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarena.

## AZALPEN OHARRA

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

Testuaren bukaeran, foru arauaren zenbat artikulua aldatu dituzten xedapenen zerrenda ere ageri da.

## AURKIBIDEA

|                                                                                                                                                                          |           |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>I. TITULUA ZERGAREN IZAERA ETA APLIKAZIO EREMUA.....</b>                                                                                                              | <b>10</b> |
| 1. artikulua. Xedea. ....                                                                                                                                                | 10        |
| 2. artikulua. Aplikazio subjektiboko eremua. ....                                                                                                                        | 11        |
| 3. artikulua. Ohiko bizilekua. ....                                                                                                                                      | 11        |
| 4. artikulua. Zergak derrigorrez ordaintzeko kasu bereziak. ....                                                                                                         | 13        |
| 5. artikulua. Itunak eta hitzarmenak. ....                                                                                                                               | 14        |
| <b>II. TITULUA ZERGA-GAIA.....</b>                                                                                                                                       | <b>14</b> |
| 6. artikulua. Zerga-gaia. ....                                                                                                                                           | 14        |
| 7. artikulua. Errenten zenbatespena. ....                                                                                                                                | 14        |
| 8. artikulua. Zergari lotu gabeko errentak. ....                                                                                                                         | 15        |
| 9. artikulua. Errenta salbuetsiak. ....                                                                                                                                  | 15        |
| <b>III. TITULUA ZERGADUNAK.....</b>                                                                                                                                      | <b>25</b> |
| 10. artikulua. Zergadunak. ....                                                                                                                                          | 25        |
| 11. artikulua. Errentak esleitzea. ....                                                                                                                                  | 26        |
| 12. artikulua. Errentak indibidualizatzea. ....                                                                                                                          | 27        |
| <b>IV. TITULUA OINARRI EZARGARRIA.....</b>                                                                                                                               | <b>28</b> |
| <b>I. KAPITULUA ARAU OROKORRAK.....</b>                                                                                                                                  | <b>28</b> |
| 13. artikulua. Oinarri ezargarria zer den. ....                                                                                                                          | 28        |
| 14. artikulua. Oinarri ezargarria zehaztea. ....                                                                                                                         | 29        |
| <b>II. KAPITULUA LANAREN ETEKINAK .....</b>                                                                                                                              | <b>29</b> |
| 15. artikulua. Lanaren etekinak zer diren.....                                                                                                                           | 29        |
| 16. artikulua. Diruzko lan etekinak. ....                                                                                                                                | 29        |
| 17. artikulua. Gauzen bidezko lan etekinak. ....                                                                                                                         | 30        |
| 18. artikulua. Beste lan etekin batzuk. ....                                                                                                                             | 32        |
| 19. artikulua. Lanaren etekin osoa. ....                                                                                                                                 | 35        |
| 19.bis artikulua. Kaleratze kolektiboengatik edo arrazoi objektiboetan oinarritutako kontratu amaierengatik langileek aldizka jasotzen dituzten lansari osagarriak. .... | 38        |
| 20. artikulua. Akzioen gaineko aukerak. ....                                                                                                                             | 38        |
| 21. artikulua. Lanaren etekin garbia.....                                                                                                                                | 39        |
| 22. artikulua. Gastu kengarriak. ....                                                                                                                                    | 39        |
| 23. artikulua. Lan etekinaren hobaria.....                                                                                                                               | 40        |
| <b>III. KAPITULUA JARDUERA EKONOMIKOEN ETEKINAK .....</b>                                                                                                                | <b>41</b> |
| 24. artikulua. Jarduera ekonomikoen etekin osoen kontzeptua. ....                                                                                                        | 41        |
| 25. artikulua. Etekin garbia kalkulatzeko erregela orokorrak. ....                                                                                                       | 41        |
| 26. artikulua. Jarduerari atxikitako ondare elementuak. ....                                                                                                             | 43        |

|                                                                                                                                                                      |            |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 27. artikulua. Etekin garbia zuzeneko zenbatespenaren modalitate arrunta erabiliz kalkulatzeko arauak. ....                                                          | 44         |
| 28. artikulua. Etekin garbia zuzeneko zenbatespenaren modalitate erraztua erabiliz kalkulatzeko erregelak. ....                                                      | 48         |
| <b>IV. KAPITULUA KAPITALAREN ETEKINAK</b> .....                                                                                                                      | <b>48</b>  |
| 1. sekzioa: <i>Arau orokorrak</i> .....                                                                                                                              | <b>48</b>  |
| 29. artikulua. Definizioa. ....                                                                                                                                      | 49         |
| 2. sekzioa: <i>Kapital higiezinaren etekinak</i> .....                                                                                                               | <b>49</b>  |
| 30. artikulua. Kapital higiezinaren etekin osoen kontzeptua.....                                                                                                     | 49         |
| 31. artikulua. Etekin garbia. ....                                                                                                                                   | 50         |
| 32. artikulua. Gastu kengarriak eta hobaria. ....                                                                                                                    | 50         |
| 3. sekzioa: <i>Kapital higigarriaren etekinak</i> .....                                                                                                              | <b>51</b>  |
| 33. artikulua. Kapital higigarriaren etekinen kontzeptua. ....                                                                                                       | 51         |
| 34. artikulua. Edozein entitate motaren funts propioetako partaidetzaz lortutako etekinak. ....                                                                      | 51         |
| 35. artikulua. Kapital propioak hirugarrenei lagaz lortutako etekinak. ....                                                                                          | 54         |
| 36. artikulua. Kapitalizazio eragiketetatik, bizitza edo elbarritasun aseguruaren kontratuetatik eta kapital ezarpenen errentetatik datozen etekinak.....            | 55         |
| 37. artikulua. Kapital higigarriaren beste etekin batzuk.....                                                                                                        | 58         |
| 38. artikulua. Kapital higigarriaren etekin osoak. ....                                                                                                              | 58         |
| 39. artikulua. Etekin garbia. ....                                                                                                                                   | 58         |
| <b>V. KAPITULUA ONDARE IRABAZIAK ETA GALERAK</b> .....                                                                                                               | <b>59</b>  |
| 40. artikulua. Kontzeptua.....                                                                                                                                       | 59         |
| 41. artikulua. Kasu bereziak.....                                                                                                                                    | 59         |
| 42. artikulua. Ondare irabazi salbuetsiak. ....                                                                                                                      | 65         |
| 43. artikulua. Ondare galera konputaezinak. ....                                                                                                                     | 66         |
| 44. artikulua. Ondare irabazi edo galeren zenbatekoa. Arau orokorra. ....                                                                                            | 67         |
| 45. artikulua. Kostu bidezko eskualdaketak. ....                                                                                                                     | 67         |
| 46. artikulua. Kostu gabeko eskualdaketak. ....                                                                                                                      | 69         |
| 47. artikulua. Berariazko balorazio arauak. ....                                                                                                                     | 70         |
| 48. artikulua. Berrinbertsioa inbertsio kolektiboko erakundearen akzio edo partaidetzak eskualdatzen direnean. ....                                                  | 74         |
| 49. artikulua. Berrinbertsioa ohiko etxebizitza eskualdatzen denean. ....                                                                                            | 75         |
| 50. artikulua. Justifikatu gabeko ondare irabaziak. ....                                                                                                             | 76         |
| <b>VI. KAPITULUA ERRENTAK EGOZTEA ETA ESLEITZEA</b> .....                                                                                                            | <b>77</b>  |
| 1. sekzioa: <i>Errentak egozteak</i> .....                                                                                                                           | <b>77</b>  |
| 51. artikulua. Errenten egozpena nazioarteko gardentasun fiskalaren araubidean. ....                                                                                 | 77         |
| 52. artikulua. Paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeetan eratu diren inbertsio kolektiboko erakundeetako bazkide edo partaideek zerga ordaintzea..... | 82         |
| 2. sekzioa: <i>Errentak esleitzea</i> .....                                                                                                                          | <b>82</b>  |
| 53. artikulua. Errentak esleitzeko araubideari lotutako entitateak.....                                                                                              | 82         |
| 54. artikulua. Esleitutako errentaren kalifikazioa.....                                                                                                              | 83         |
| 55. artikulua. Esleitu daitekeen errenta eta konturako ordainketak kalkulatzeko.....                                                                                 | 83         |
| 56. artikulua. Errentak esleitzeko araubidean dauden entitateek informatzeko duten obligazioa. ....                                                                  | 84         |
| <b>VI BIS KAPITULUA. ARAUBIDE BEREZIAK</b> .....                                                                                                                     | <b>85</b>  |
| 56 bis artikulua. Lekualdatutako pertsonen araubide berezia.....                                                                                                     | 85         |
| 56 ter artikulua. Sorrera berriko entitate berritzaileen bazkide sortzaileentzako araubide berezia.....                                                              | 88         |
| <b>VII. KAPITULUA DENBORAREN ARABERAKO EGOZPENAK</b> .....                                                                                                           | <b>89</b>  |
| 57. artikulua. Denboraren arabera egozpena. ....                                                                                                                     | 89         |
| <b>VIII. KAPITULUA BALORATZEKO ERREGELA BEREZIAK</b> .....                                                                                                           | <b>94</b>  |
| 58. artikulua. Errenta zenbatetsiak baloratzea.....                                                                                                                  | 94         |
| 59. artikulua. Eragiketa lotuak. ....                                                                                                                                | 95         |
| 60. artikulua. Gauza bidez jasotako errentak. ....                                                                                                                   | 95         |
| <b>IX. KAPITULUA ERRENTA MOTAK</b> .....                                                                                                                             | <b>97</b>  |
| 61. artikulua. Errenta motak.....                                                                                                                                    | 97         |
| 62. artikulua. Errenta orokorra.....                                                                                                                                 | 97         |
| 63. artikulua. Aurrezpenaren errenta.....                                                                                                                            | 97         |
| <b>X. KAPITULUA ERRENTAK INTEGRATZEA ETA KONPENSATZEA</b> .....                                                                                                      | <b>98</b>  |
| 64. artikulua. Errentak integratzea eta konpentsatzea. ....                                                                                                          | 98         |
| 65. artikulua. Errentak oinarri ezargarri orokorrean integratzea eta konpentsatzea. ....                                                                             | 98         |
| 66. artikulua. Errentak aurrezpenaren oinarri ezargarrian integratzea eta konpentsatzea.....                                                                         | 99         |
| <b>V. TITULUA OINARRI LIKIDAGARRIA</b> .....                                                                                                                         | <b>100</b> |
| 67. artikulua. Oinarri likidagarria: orokorra eta aurrezpenarena. ....                                                                                               | 100        |
| 68. artikulua. Oinarri likidagarri orokor negatiboak konpentsatzea. ....                                                                                             | 100        |
| 69. artikulua. Murrizpenak pentsio konpentsagarriengatik eta urteko mantenuagatik. ....                                                                              | 101        |

|                                                                                                                                      |            |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 70. artikulua. Murrizpenak gizarte aurreikuspeneko sistemen alde egindako ekarpen eta kontribuzioengatik. ....                       | 101        |
| 71. artikulua. Murrizpen mugak gizarte aurreikuspeneko sistemaren aldeko ekarpen eta kontribuzioengatik. ....                        | 105        |
| 72. artikulua. Murrizpenak desgaitasuna duten pertsonentzat eratutako gizarte aurreikuspeneko sistemei egindako ekarpenengatik. .... | 107        |
| 73. artikulua. Murrizpena batera tributatzeagatik. ....                                                                              | 109        |
| <b>VI. TITULUA KUOTA OSOA.....</b>                                                                                                   | <b>109</b> |
| 74. artikulua. Kuota osoaren kontzeptua. ....                                                                                        | 109        |
| 75. artikulua. Oinarri likidagarri orokorrari aplikatzeko eskala. ....                                                               | 109        |
| 76. artikulua. Aurrezpenaren oinarri likidagarriari aplikatu beharreko eskala. ....                                                  | 110        |
| 77. artikulua. Kuota txikitzea. ....                                                                                                 | 111        |
| <b>VII. TITULUA KUOTA LIKIDOA ETA KENKARIAK .....</b>                                                                                | <b>111</b> |
| I. KAPITULUA KUOTA LIKIDOA.....                                                                                                      | 111        |
| 78. artikulua. Kuota likidoaren kontzeptua. ....                                                                                     | 111        |
| II. KAPITULUA KENKARI FAMILIAR ETA PERTSONALAK .....                                                                                 | 112        |
| 79. artikulua. Kenkaria ondorengo ahaideengatik. ....                                                                                | 112        |
| 80. artikulua. Kenkaria seme-alaben urteko mantenua ordaintzeagatik. ....                                                            | 113        |
| 81. artikulua. Kenkaria aurreko ahaideengatik. ....                                                                                  | 113        |
| 82. artikulua. Kenkaria desgaitasun edo mendetasunagatik. ....                                                                       | 114        |
| 83. artikulua. Kenkaria adinarengatik. ....                                                                                          | 116        |
| 84. artikulua. Egoera pertsonala eta familiarra zehaztea. ....                                                                       | 116        |
| III. KAPITULUA KENKARIA DESGAITASUNA DUEN PERTSONAREN ONDARE BABESTUARI EGINDAKO EKARPENENGATIK .....                                | 117        |
| 85. artikulua. Kenkaria desgaitasuna duen pertsonaren ondare babestuari egindako ekarpenengatik. ....                                | 117        |
| IV. KAPITULUA KENKARIAK OHIKO ETXEBIZITZARENGATIK .....                                                                              | 118        |
| 86. Kenkaria ohiko etxebizitza errentan hartzeagatik. ....                                                                           | 118        |
| 87. Kenkaria ohiko etxebizitza erosteagatik. ....                                                                                    | 119        |
| 87 bis artikulua. Ohiko etxebizitzan eguzki energia elektrikoa hornitzeko inbertsioen kenkaria. ....                                 | 122        |
| V. KAPITULUA JARDUERA EKONOMIKOAK SUSTATZEKO KENKARIAK .....                                                                         | 124        |
| 88. artikulua. Kenkaria inbertsioengatik eta beste jarduera batzuegatik. ....                                                        | 124        |
| 89. artikulua. Kenkaria langileek beren entitate enplegatzailean parte hartzeagatik. ....                                            | 124        |
| 89 bis artikulua. Kenkaria enpresa berrietan edo osatu berrietan inbertitzeagatik. ....                                              | 128        |
| 89 ter artikulua. Kenkaria hazkunde ahalmen handiko entitateak finantzatzeagatik. ....                                               | 130        |
| 89 quater artikulua. Kenkaria langileek entitateak eratzeagatik. ....                                                                | 136        |
| VI. KAPITULUA KENKARIAK DOHAINTZENGATIK.....                                                                                         | 138        |
| 90. artikulua. Kenkariak mezenasgo jarduerengatik. ....                                                                              | 138        |
| VII. KAPITULUA BESTE KENKARI BATZUK .....                                                                                            | 139        |
| 91. artikulua. Kenkaria nazioarteko ezarpen bikoitzarengatik. ....                                                                   | 139        |
| 92. artikulua. Kenkaria langileen sindikatuei ordaindutako kuotengatik eta alderdi politikoen aldeko kuota eta ekarpenengatik. ....  | 139        |
| VIII. KAPITULUA AGIRI BIDEZ JUSTIFIKATZEA.....                                                                                       | 139        |
| 93. artikulua. Agiri bidez justifikatzea. ....                                                                                       | 139        |
| <b>VIII. TITULUA KUOTA DIFERENTZIALA.....</b>                                                                                        | <b>140</b> |
| 94. artikulua. Kuota diferentziala.....                                                                                              | 140        |
| <b>IX. TITULUA ZERGA ZORRA.....</b>                                                                                                  | <b>140</b> |
| 95. artikulua. Zerga zorra.....                                                                                                      | 140        |
| <b>X. TITULUA BATERAKO TRIBUTAZIOA.....</b>                                                                                          | <b>140</b> |
| 96. artikulua. Baterako tributazioa aukeratzea. ....                                                                                 | 140        |
| 97. artikulua. Familia unitatearen modalitateak. ....                                                                                | 141        |
| 98. artikulua. Baterako tributazioaren arauak. ....                                                                                  | 142        |
| <b>XI. TITULUA ZERGALDIA ETA ZERGAREN SORTZAPENA.....</b>                                                                            | <b>143</b> |
| 99. artikulua. Zergaldia eta zergaren sortzapena: erregela orokorra. ....                                                            | 143        |
| 100. artikulua. Urte naturala baino laburragoa den zergaldia.....                                                                    | 143        |
| <b>XII. TITULUA KUDEAKETA .....</b>                                                                                                  | <b>143</b> |
| I. KAPITULUA AUTOLIKIDAZIOAK .....                                                                                                   | 143        |
| 101. artikulua. Autolikidatzeko betebeharra. ....                                                                                    | 144        |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |            |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 102. artikulua. Zerga zorra autolikidatzea eta ordaintzea.....                                                                                                                                                                                                                                            | 146        |
| 103. artikulua. Autolikidazio proposamena. ....                                                                                                                                                                                                                                                           | 147        |
| 104. artikulua. Autolikidazioa aurkeztean egin behar diren hautuak. ....                                                                                                                                                                                                                                  | 147        |
| <b>II. KAPITULUA KONTURAKO ORDAINKETAK .....</b>                                                                                                                                                                                                                                                          | <b>148</b> |
| 105. artikulua. Konturako ordainketak. ....                                                                                                                                                                                                                                                               | 148        |
| 106. artikulua. Atxikipenak eta konturako sarrerak egin eta ordaintzeko betebeharrak. ....                                                                                                                                                                                                                | 149        |
| 107. artikulua. Atxikipenen eta konturako sarrearen zenbatekoa. ....                                                                                                                                                                                                                                      | 150        |
| 108. artikulua. Atxikipen eta konturako sarrearen konputua. ....                                                                                                                                                                                                                                          | 151        |
| 109. artikulua. Ordainketa zatikatuak. ....                                                                                                                                                                                                                                                               | 151        |
| <b>III. KAPITULUA BEHIN-BEHINEKO LIKIDAZIOAK .....</b>                                                                                                                                                                                                                                                    | <b>152</b> |
| 110. artikulua. Behin-behineko likidazioak. ....                                                                                                                                                                                                                                                          | 152        |
| 111. artikulua. Ofiziozko itzulketak. ....                                                                                                                                                                                                                                                                | 152        |
| <b>IV. KAPITULUA BETEBEHAR FORMALAK .....</b>                                                                                                                                                                                                                                                             | <b>153</b> |
| 112. artikulua. Zergadunen betebehar formalak.....                                                                                                                                                                                                                                                        | 153        |
| 112 bis artikulua. Ondasun entregak eta zerbitzu prestazioak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, Kontserbazioa, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta igorpena bermatzeko sistema informatiko bat erabili beharra.....                                                                           | 153        |
| 113. artikulua. Kontabilitateari eta erregistroari buruzko obligazioak. ....                                                                                                                                                                                                                              | 154        |
| 114. artikulua. Atxikitzailearen eta konturako ordainketak egitera behartuta dagoenaren betebehar formalak.....                                                                                                                                                                                           | 156        |
| 115. artikulua. Bestelako informazio betebehar formalak.....                                                                                                                                                                                                                                              | 156        |
| <b>XIII. TITULUA ONDARE ERANTZUKIZUNA ETA ZEHAPEN ARAUDIA.....</b>                                                                                                                                                                                                                                        | <b>157</b> |
| 116. artikulua. Zergadunaren ondare erantzukizuna. ....                                                                                                                                                                                                                                                   | 157        |
| 117. artikulua. Urraketak eta zigorrak. ....                                                                                                                                                                                                                                                              | 157        |
| 117 bis artikulua. Ondasun entregak eta zerbitzu prestazioak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, Kontserbazioa, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta igorpena bermatzeko sistema informatiko bat erabiltzeko obligazioarekin lotutako arau haustea eta zehapenak.....                           | 158        |
| <b>XIV. TITULUA JURISDIKZIO ARLOA.....</b>                                                                                                                                                                                                                                                                | <b>161</b> |
| 118. artikulua. Jurisdikzio arloa.....                                                                                                                                                                                                                                                                    | 161        |
| <b>XEDAPEN GEHIGARRIAK .....</b>                                                                                                                                                                                                                                                                          | <b>161</b> |
| Lehen xedapen gehigarria. Izatezko bikoteak. ....                                                                                                                                                                                                                                                         | 161        |
| Bigarrena. Bake eta segurtasunerako nazioarteko operazioetako partaideen aldeko salbuespena. ....                                                                                                                                                                                                         | 161        |
| Hirugarrena. Erregistro berezian inskribatutako itsasontzietako tripulatzailerak batzuentzako salbuespena. ....                                                                                                                                                                                           | 161        |
| Laugarrena. Aurrezpen sistematikorako banakako planak. ....                                                                                                                                                                                                                                               | 161        |
| Bosgarrena. Zenbatespen objektiboko metodoaren zeinua, indize edo moduluen modalitatearen bidez zehazten diren jarduerak ekonomikoaren etekinaren gaineko atxikipena.....                                                                                                                                 | 162        |
| Seigarrena. Araudiari buruzko aipamenak. ....                                                                                                                                                                                                                                                             | 162        |
| Zazpigarrena. Ondare irabazi salbuetsiak.....                                                                                                                                                                                                                                                             | 162        |
| Zortzigarrena. Besteren konturako langileen mutualitateak. ....                                                                                                                                                                                                                                           | 162        |
| Bederatzigarrena. Kirolari profesionalen gizarte aurreikuspeneko mutualitateko ekarpen eta prestazioen zerga araubidea. ....                                                                                                                                                                              | 163        |
| Hamargarrena. Informatzeko obligazioak. ....                                                                                                                                                                                                                                                              | 164        |
| Hamaikagarren xedapen gehigarria. Ordezkatzeko ahalmena duen kuradoretzapean dauden pertsonen zerga araubidea. ....                                                                                                                                                                                       | 167        |
| Hamabigarrena. Erreskate eskubidea, enpresek Pentsio plan eta fondoei buruzko Legearen testu batekina onartzen duen azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak lehen xedapen gehigarrian jasotakoaren arabera hartutako pentsio konpromisoak bideratzen dituzten aseguru kolektiboko kontratuak..... | 167        |
| Hamahirugarrena. Ondare pertsonala osatzen duten ondasunak xedatzea zahartzaroak eta mendeotasunak dakartzaten diru beharrezko erantzuteko. ....                                                                                                                                                          | 167        |
| Hamalagarrena. Gauza bidez ordaintzea. ....                                                                                                                                                                                                                                                               | 168        |
| Hamabosgarrena. Kapital murrizketaren ostean negoziatziora onartu ez diren balore eta partaidetzak eskualdatzea. ....                                                                                                                                                                                     | 168        |
| Hamaseigarrena. Eskubide ekonomikoak gizarte aurreikuspeneko sistemen artean mobilizatzea. ....                                                                                                                                                                                                           | 169        |
| Hamazazpigarrena. Ekarpinak itzuliz eta jaulkipen-prima banatuz gauzatutako kapital murrizketak, Sozietateen gaineko Zergako karga tasa orokorraren mende ez dauden kapital aldakorrekiko inbertsio sozietateak eginak. ....                                                                              | 169        |
| Hemezortzigarrena. Loteria eta apustu jakin batzuetatik eratorritako sarien gaineko karga berezia. ....                                                                                                                                                                                                   | 170        |
| Hemeretzigarrena. Irabazi asmorik gabeko entitateen zerga erregimenari eta mezenasgoaren aldeko zerga pizgarriei buruzko Foru Arauaren aldaketa. ....                                                                                                                                                     | 171        |
| Hogegarrena. Negoziatzeko onartutako baloreetatik eratorritako ondarezko irabazien tributaziorako araubide hautazkoa.....                                                                                                                                                                                 | 172        |
| Hogeiata batgarrena. Mugaldeko langilearen izaeraren denbora eragina. ....                                                                                                                                                                                                                                | 173        |

|                                                                                                                                                                                                                                                                      |     |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Hogeita bigarrena. Hogeita bigarrena. Zuzeneko zenbatespen erraztuaren araubidea lehen sektorean aplikatzea. ....                                                                                                                                                    | 173 |
| Hogeita hirugarrena. Epailearen erabakiz seme-alaben zaintza partekatua ezarri den kasu jakin batzuetan etxebizitza ohiko etxebizitzatzat jotzea. ....                                                                                                               | 173 |
| Hogeita laugarrena. Pentsio planetako eskubide kontsolidatuak jasotzea ohiko etxebizitzaren gainean exekuzio prozedura bat dagoenean.....                                                                                                                            | 174 |
| Hogeita bosgarrena. 2015eko urtarrilaren 1a baino lehenagotik datozen errenta negatiboak, mendeko zorrenegatik edo lehentasuneko partaidetzengatik sortutakoak, konpentsatzea eta integratzea. ....                                                                  | 174 |
| Hogeita seigarrena. Lan sozietateen eta bestelako entitateen akzio edo partaidetak eskualdatzea. ....                                                                                                                                                                | 175 |
| Hogeita zazpigarren xedapen gehigarria: Merkantzien errepede bidezko garraio jardueri zuzeneko zenbatespenaren modalitate erraztua ezartzeko arau bereziak.....                                                                                                      | 176 |
| Hogeita zortzigarrena. Euskadiko Kooperatiben Legean aurreikusita dauden mendeko ekarpen finantzarioen ondorioz pertsona fisikoek lortutako etekinei aplikatu beharreko zerga araubidea. ....                                                                        | 177 |
| Hogeita bederatzigarrena. Mendeko finantza-ekarpenetatik, mendeko zorretik eta lehentasunezko partaidetzetatik datozen errenta negatiboak integratu eta konpentsatzeko araubidea. ....                                                                               | 178 |
| Hogeita hamargarren xedapen gehigarria. Konkurtso prozeduretan zordunak lortutako errentak salbuestea. ....                                                                                                                                                          | 178 |
| Hogeita hamaikagarrena. Ondare galerak epemugara iritsidiren eta kobratu ez diren kredituengatik. ....                                                                                                                                                               | 179 |
| Hogeita hamabigarrena. Onuradun entitate hartzekodun hipotekarioa duten aseguruetatik eratorritako etekinak. ....                                                                                                                                                    | 179 |
| Hogeita hamahirugarren xedapen gehigarria. Sozietateen gaineko zergari lotutako sozietate zibilak. ....                                                                                                                                                              | 179 |
| Hogeita hamalagarren xedapen gehigarria. Epe luzerako aurrezki planak. ....                                                                                                                                                                                          | 180 |
| Hogeita hamabosgarrena. Maileguen interes tasak mugatzeko klausulen itzulketagatik jasotako kopuruen tratamendu fiskala, kopuru horiek finantza entitateekin hitzartutako akordioetatik edo sententziak edo arbitraje laudoak betetzetik datozenean. ....            | 183 |
| Hogeita hamaseigarren xedapen gehigarria. Ondasun entregak eta zerbitzu prestazioak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, kontserbazioa, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta igorpena bermatzeko sistema informatikoaren ezarpena sustatzeko kenkaria. .... | 184 |
| Hogeita hamazazpigarren xedapen gehigarria. Banakako pentsioen produktu paneuroparrak. ....                                                                                                                                                                          | 184 |
| Hogeita hamazortzigarren xedapen gehigarria. Progresibitatearekin salbuetsitako errentak. ....                                                                                                                                                                       | 185 |
| <b>XEDAPEN IRAGANKORRAK</b> .....                                                                                                                                                                                                                                    | 185 |
| Lehen. 1994ko abenduaren 31 baino lehen eskuratutako ondare elementuetatik datozen ondare irabazien zenbatekoa kalkulatzeko. ....                                                                                                                                    | 185 |
| Bigarrena. 1985eko maiatzaren 9a baino lehenagoko errentamendu kontratuak. ....                                                                                                                                                                                      | 187 |
| Hirugarrena. Ohiko etxebizitzan inbertitzeagatik edo hura erostegatik 2014ko urtarrilaren 1a baino lehenagoko zergaldietan egindako kenkariak. ....                                                                                                                  | 187 |
| Laugarrena. Kenkaria aplikatzea pertsona batek baino gehiagok 2007ko urtarrilaren 1a baino lehen elkarrekin eskuratutako ohiko etxebizitzan inbertitzeagatik.....                                                                                                    | 188 |
| Bosgarrena. Paradisu fiskaltzat jotzen diren herrialde edo lurraldeetan eratutako inbertsio kolektiboko erakundeen balio fiskala.....                                                                                                                                | 188 |
| Seigarrena. Enplegua murrizteko espedienteetatik jasotako prestazioak. ....                                                                                                                                                                                          | 188 |
| Zazpigarrena. Gizarte aurreikuspeneko mutualitateei aplikatzeko araubide iragankorra. ....                                                                                                                                                                           | 188 |
| Zortzigarrena. 1999ko urtarrilaren 1a baino lehen ondare gehikuntzak edo gutxipenak sortu dituzten bizitza aseguru kontratuen araubide iragankorra. ....                                                                                                             | 189 |
| Bederatzigarrena. Biziarteko eta aldi baterako errentei aplikagarri zaien araubide iragankorra.....                                                                                                                                                                  | 190 |
| Hamargarrena. Aseguru kontratu berri jakin batzuen zerga araubidea. ....                                                                                                                                                                                             | 190 |
| Hamaikagarrena. Bizitza aseguru kolektiboak lan etekinen sortzaile direnean enplegatuei primak egotzi gabe. ....                                                                                                                                                     | 190 |
| Hamabigarrena. Bizitza aseguru kontratu jakin batzuk aurrezpen sistematikoko banakako plan bihurtzea.....                                                                                                                                                            | 190 |
| Hamahirugarren xedapen iragankorra. Desgaitasuna duten pertsonen haien gaitasun juridikoa gauzatzen laguntzea. ....                                                                                                                                                  | 191 |
| Hamalagarrena. 2012ko urtarrilaren 1aren aurretik eskualdatutako harpidetza eskubideei aplikatu beharreko zerga araubidea.....                                                                                                                                       | 192 |
| Hamabosgarrena. Enpresaren akzioak edo partaidetak ematea langileei. ....                                                                                                                                                                                            | 192 |
| Hamaseigarren xedapen iragankorra. Gerorapen araubidea aplikatzea 2023ko urtarrilaren 1aren aurretik eskuratutako inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetza edo akzio jakin batzuei. ....                                                                      | 192 |
| Hamazazpigarrena. Kaleratzearen ondoriozko kalte-ordain salbuetsiak. ....                                                                                                                                                                                            | 192 |
| Hemezortzigarrena. Araubide iragankorra gizarte aurreikuspeneko sistemei egindako soberako ekarpenetarako, 2014 baino lehenagoko zergaldietan murriztu ez direnean. ....                                                                                             | 193 |
| Hemeretzigarrena. Langilea kaleratu edo kargugabetzeagatik ematen diren kalte-ordainei aplikatzeko araubide iragankorra.....                                                                                                                                         | 193 |
| Hogeigarrena. Etekin irregularrei aplikatu beharreko integrazio portzentajeen araubide iragankorra..                                                                                                                                                                 | 194 |
| Hogeita batgarrena. Jarduera ekonomiko bat hasteko gordailuak kreditu entitateetan. ....                                                                                                                                                                             | 194 |
| Hogeita bigarrena. Ibilgailu jakin batzuk eskualdatzea. ....                                                                                                                                                                                                         | 195 |
| Hogeita hirugarrena. Ohiko etxebizitzako berrinbertsioen ondoriozko salbuespena. 2007ko urtarrilaren 1aren aurreko eskualdaketa. ....                                                                                                                                | 195 |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |     |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Hogeita laugarrena. 2012ko urtarilaren 1aren aurretik eskuratutako etxebizitzetxei ohiko etxebizitzetxeen aplikatzeko araubide iragankorra. ....                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 195 |
| Hogeita bosgarrena. Enpresa berrien edo osatu berrien kapitalizazioa hobetzeko neurrien araubide iragankorra, 2012ko urtarilaren 1etik aurrerako eraginak dituzten neurrien kasuan. ....                                                                                                                                                                                                                                                           | 196 |
| Hogeita seigarrena. Ikerketaren eta garapenaren eremuko langile kualifikatuei aplikatuko zaien araubide iragankorra, 2012ko urtarilaren 1aren aurretik aukeratu bazuten lekualdatzeen ondorioz zerga egoitza Gipuzkoan kokatzeagatik dagoen araubide berezia. ....                                                                                                                                                                                 | 196 |
| Hogeita zazpigarrena. Aurreikuspen entitateetatik kapital moduan jasotzen diren bigarren edo ondorengo prestazioak integratzea. ....                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | 196 |
| Hogeita zortzigarrena. Foru arau hau indarrean jarri aurretik egindako jardura ekonomikoen etekinetatik datozen saldo negatiboak konpentsatzea eta jardura ekonomiko horiekin lotuta aplikatu ez diren kenkariak aplikatzea. ....                                                                                                                                                                                                                  | 197 |
| Hogeita bederatzigarrena. Martxoaren 5eko 4/2004 Legegintzako Errege Dekretuak, Sozietateen gaineko Zergaren Legearen testu batekina onartzekoak, hogeita laugarren xedapen iragankorrean jasotakoaren babesean desegin eta likidatu diren ondare sozietateetako bazkideen araubidea. ....                                                                                                                                                         | 197 |
| Hogeita hamargarrena. Antzinasunaren beharkizuna 2015eko urtarilaren 1aren aurretik formalizatutako aseguru kontratuetako aurrezpen sistematikoko banakako planen tratamenduaren ondorioetarako. ....                                                                                                                                                                                                                                              | 197 |
| Hogeita hamaikagarren xedapen iragankorra. 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legearen hemeretzigarren xedapen iragankorrean xedatutakoaren arabera desegin eta likidatutako sozietate zibiletako bazkideen araubidea (lege horrek pertsona fisikoen errentaren gaineko zerga arautzen du, eta sozietateen gaineko zergari, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari eta ondarearen gaineko zergari buruzko legeen alderdi batzuk aldatzen ditu). .... | 198 |
| Hogeita hamabigarrena. Langileek enpresan parte hartzeagatik 2016ko urtarilaren 1a baino lehen aplikatutako kenkaria. ....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | 198 |
| Hogeita hamahirugarren xedapen iragankorra. Zenbait loteria eta apustutan lortutako sarien gaineko karga berezitik salbuesten den zenbatekoa 2018. eta 2019. urteetan. ....                                                                                                                                                                                                                                                                        | 199 |
| Hogeita hamalaugarren xedapen iragankorra. Mugikortasun murriztuko gabezia egoera egiaztatze araubide iragankorra, lan etekinaren hobari gehitua zehazteko. ....                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 199 |
| Hogeita hamabosgarren xedapen iragankorra. Desgaitasunagatik edo mendekotasunagatik araututako kenkariari aplikatu beharreko araubide iragankorra, desgaitasun maila abenduaren 23ko 1971/1999 Errege Dekretuaren arabera aitortuta dagoenean. ....                                                                                                                                                                                                | 199 |
| XEDAPEN INDARGABETZAILEA .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | 200 |
| AMAIERAKO XEDAPENAK .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 200 |
| Lehen. Indarrean jartzea eta ondorioak. ....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | 200 |
| Bigarrena. Arauak emateko ahalmena. ....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | 200 |

## HITZAURREA

Pertsona fisikoen tributazioari lotutako arloan, bereziki, ezinbestekoa da ekitate, progresibotasun, neutraltasun, gardentasun eta sinplifikazioaren printzipioak sendotzea, bai eta haien arteko oreka handiagoa ezartzea ere.

Neutraltasunari dagokionez, berrikusi eta doitu egiten da zenbait zerga onurari ematen zaien tratamendua —esaterako, errenta salbuetsi, murrizpen eta kenkariari ematen zaiena—, gastu eta sarreraren politikek elkarrekin gorde behar duten harremana sendotzearen. Aurretik, dena dela, onuron eraginkortasuna aztertu da, bikoiztasunak kendu dira eta aldatu egin dira ezarri zirenean zuten xederako gaur egun egokitzen ez direnak.

Ekitatearen printzipioari dagokionez, zerga alorreko zenbait aldaketa onartzen dituen abenduaren 27ko 13/2012 Foru Arauan abiarazitako irizpideei jarraitzen zaie, zeinek zabaldu egin baitzuten indarrean zegoen tarifa, eta tasa handiagoak zituzten tarte berriak sortu, bai likidazio oinarri orokorrean, bai aurrezkiaren likidazio oinarrian.

Gaitasun ekonomikoaren printzipioari dagokionez, tresna normatibo berriak eman behar zaizkio jardura ekonomikoen etekinen tributazioari, benetan lortutakoak baino sarrera gutxiago aitortzen baitira eta kengarriak ez diren

gastuak ere bai; hortaz, tresna horien bidez zaildu egin nahi da halako errentak ezkutatzea, eta iruzurraren aurkako neurriak ere ezarriko dira.

Bada, helburu horiek guztiak lortzeko foru arauaren proposamen hau aurkezten dugu, zeinak hamalau titulu dituen, hogeita hiru xedapen gehigarri, hogeita zortzi xedapen iragankor, xedapen indargabetzaile bat eta azken xedapen bi.

I. titulua zergaren izaerari eta aplikazio eremuari buruzkoa da. II. tituluan, *numerus clausus*ak ezartzen dira hainbat izaeratako iturriren ondoriozko errententzat. Izan ere, nahiz eta errentok gaitasun ekonomikoaren benetako indizea eta zergaren zerga egitatearen parte izan, orain arte zerga honetan tributatzetik salbuetsi dira, politika fiskaleko hainbat arrazoi direla medio.

Horrenbestez, arautegi berriak mantendu egingo du osorik salbuetsita dauden errenten katalogoa: batzuk, gizartean duten islagatik —esaterako, sari bereziak, beka publikoak edo laguntza publikoak—; beste batzuk, kalte-ordain izaera izateagatik —adibidez, ordainketa bakarreko modalitatean jasotako langabezia prestazioak eta administrazio publikoek ordaindutako kalte-ordainak—. Halakoek ez dute zerga betebeharririk izango. Bada, errenta horiekin batera, foru legegileak sendotu egin du zenbateko batera arte salbuetsita egongo diren errenten zerrenda; zenbateko horretatik aurrera, baina, gaindikina zergapetu egingo da. Hala egin du, adibidez, justizia sozialagatik eta tributu karga banatzeagatik, orain arte errenta salbuetsi osotzat jo diren langileak kaleratu eta kargugabetzeagatik ematen diren kalte-ordainekin. Ondorioz, haien zenbateko salbuetsia ezingo da 180.000 euro baino handiagoa izan. Halaxe arautu zen uztailaren 17ko 5/2013 Foru Arauan —zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzuei buruzkoan—, 2014ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioekin.

Errenta salbuetsien arloan sartzten den berrikuntzarik handiena iruzurraren aurka borrokatzeko helburu iraunkorrari lotuta dago, borroka horren ardatzean, beste tresna batzuen artean, zerga administrazioak zergadunaren gaitasun ekonomikoari buruz duen informazio kopurua baitago. Informazio horrek, hain zuzen ere, edozein kontzepturengatik eta edozein administrazio publiko edo entitateetatik jasotzen diren errenta guztiak hartu behar ditu aintzat, bai eta zergadunari eragiten dioten eta haren tributatzeko betebeharra modulatzten duten inguruabar pertsonal eta patrimonialak ere, tributuak direla-eta haiei ematen zaien tratamendua edozein dela ere.

Horretarako, foru arauaren proposamen honek, bere azken zatian, administrazio publikoei informazioa emateko betebeharrak ezartzen dizkie edozein motatako diru laguntza edo errentak —salbuetsiak edo ez— ordaintzen dituzten entitateei, informazioa emateko eredu tributario bat erabiliz. Zerga administrazioak, horrela, zergadunak lortzen dituen errenta guztien gaineko informazioa izango du eskura, eta, horri esker, errazago egingo zaio beste administrazio publikoekin batera borrokatzea laguntza eta diru laguntza jakin batzuk iruzurrez jasotzen dituzten pertsonen kontra.

III. titulua zergadunei buruzkoa da eta IV.a, luzeena, berriz, oinarri ezargarriari buruzkoa. Eta oinarri ezargarriaren barruan zehazten dira aurreikuspen hauei buruzko zehaztapenak: arau orokorrak, lan etekinak, jarduera ekonomikoak, kapitalaren etekinak, ondare irabazi eta galerak, errenten egozpen eta esleipena, denboraren araberako egozketa, baloratzeko erregela bereziak, errenta motak, eta errenten integrazioa eta konpentsazioa.

Etekin irregularren arloan, goitik behera berrikusten da etekinok integratzeko sistema: integrazio murrizturako egungo portzentajeak mantentzen dira, eta 300.000 euroko muga kuantitatiboa ere bai.

Jarduera ekonomikoen etekinei dagokienez, bukatu egin da Gipuzkoako Lurralde Historikoko araudian orain dela 10 urte baino gehiago hasitako bidea, alegia, zenbatespen objektiboko metodoaren aplikazio eremua aldian aldian murriztekoa, pertsona fisikoak diren enpresaburuen tributazioa haien jardueraren benetako etekinera hurbiltzearen. Horrenbestez, indargabetu egiten da metodo hori, eta halako jarduera ekonomikoen etekina, 2014ko urtarilaren 1etik aurrera, zuzeneko zenbatespenaren metodoa erabiliz zehaztuko da, modalitate arruntean eta erraztuan.

Pertsona fisikoak diren enpresaburuen tributazioa eta sozietate diren erakundeen tributazioa parekatzearen, jarduera ekonomikoetatik eratorritako oinarri ezargarri negatibo aplikatu gabeak konpentsatzeko pertsona fisikoek duten epea bost urtetik hamabost urtera handituko da, bai eta jarduera ekonomiko horietan sortutako kenkariak aplikatzeko epea ere, kuota nahikoa ez izateagatik ezin izan baziren aplikatu.

Orobat azpimarratu behar da aldatu egin direla higiezinaren errentamendua edo salerosketa jarduera ekonomikotzat jotzeko irizpideak. Aurrerantzean, orain arte bezala, beharrezkoa izango da gutxienez pertsona bat kontratatuta izatea, lanaldi osoan eta dedikazio eskusiboarekin, baina, hemendik aurrera, ez dira halako pertsonatzat hartuko zergadunaren ezkontidea, izatezko bikotea, aurrekoak, ondorengoak edo bigarren mailara arteko alboko ahaideak, ez eta zergadunari lotutzat jotzen diren pertsonak ere. Aurrekoa osatzeko eta horrelako jarduerak gaur egungo egoera profesionalean nola egiten diren aintzat hartuta, aurrerantzean ez da bete beharko jarduera horren kudeaketa horretarako modu eskusiboan erabiltzen den lokal batean egiteko betebeharra: kendu egingo da betebeharrak hori.

Kapitalaren etekinei dagokienez, etxebizitzaren azpierrentamenduaren tratamendua parekatu egiten da etxebizitzaren errentamenduak duenarekin, eta azaroaren 24ko 29/1994 Legeko 2. artikuluan xedatutakoaren arabera joko dira halakotzat. Gastu kengarriak muga izango du, azpierrentamendutik datozen etekinen % 20, hain zuzen, eta, horrela, mugatu egingo da etekin negatiboa edo zero etekina sortzeko zegoen aukera, kasu batzuetan fiktizioa ere bazena.

Aurrekoa osatzeko, kostubidearen presuntzioa ezarri da, zerga administrazioak jasota duenerako zergadunaren titulartasuneko higiezinak errentamenduan laga direla eta ez dela inolako etekinik konputatu. Presuntzio hori higiezinaren balorazioaren % 5 izango da, Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren Foru Arauan ezarritakoarekin bat.

Zergaren oinarri ezargarriko murrizpenen arauketan ere zenbait aldaketa egin dira. Gizarte aurreikuspenaren arloan, oro har, 5.000 euroko muga mantentzen zaie ekarpen indibidualei, eta baita ere integrazio portzentaje murriztua bost urtean behin ezin aplikatu izatea, kontingentziak gertatzeagatik jasotako zenbatekoen kasuan eta, hala badagokio, aurreikuspen sistemetak eskubide ekonomikoak erreskatatzen direnean. Edonola ere, enpresen kontribuzioen muga 8.000 eurokoa da, eta ekarpen zein kontribuzioen murrizpenen baterako muga 12.000 eurotan mantentzen da.

Sistema ixteko tresna moduan, tributuen arloko logika duen prebentzio bat ezartzen da, eta, haren bidez, mugatu egiten da oinarri ezargarri orokorreko



murritzpenen tratamendua, zergaldi berean aldi berean daudenean gizarte aurreikuspeneko erakundeei egiten zaizkien ekarpenak, batetik, eta erretiro kontingentziaren edo erreskateen ondorioz kapital gisa jasotzen diren prestazioak, bestetik. Salbuespen izango dira, dena dela, enplegu planei eta desgaitasuna duten pertsonen gizarte aurreikuspeneko tresnei egindako ekarpenak.

VI. tituluan, kuota osoari buruzkoan, funtsezko aldaketa bat egiten da. Horrela, aurreko arauketan kenkari orokor bat zegoen, oinarri likidagarri orokorrean tarte salbuetsia kentzea leuntzen zuena. Arauketa berrian, oinarri likidagarri orokorreko konpentsazio hori aplikatu ordez kopuru berean gutxitu egingo da kuota, neurri horrek zergaren oinarri likidagarri orokorrari dagokion tarifa aplikatzen duten zergadunei zuzenduta egon behar baitu, eta ez aurrezpenaren oinarri likidagarriari dagokiona aplikatzen dutenei. Hori dela-eta, kuota oso orokorra txikitu baino ez da egingo, baina hori aplikatzearen ondorioz kuota ezingo da negatiboa izan.

Ekitatearen izenean, indarrean dagoen tarifa handitu egin da, eta tarte berriak sartu dira tasa altuenetan. Oinarri likidagarri orokorrean 92.310 eurotik aurrera. Tasa marginal altuena % 49 izango da 179.460 eurotik aurrera. Halaber, aurrezpenaren oinarri likidagarria berriro diseinatu da, zeinak % 25eko tributazioa ezarriko duen 30.000 eurotik aurrera.

VII. titulua kuota likidoari eta kenkari buruzkoa da: familiarrak eta pertsonalak, desgaitasuna duen pertsonaren ondare babestuari egindako ekarpenenak, ohiko etxebizitzarenak, jarduera ekonomikoak sustatzeko kenkariak, dohaintzenak eta beste batzuk. Kenkari pertsonalei dagokienez, mugatu egiten da adinagatik egiten zena, eta 30.000 euro baino txikiagoak diren errentak dituzten zergadunei bakarrik aplikatuko zaie. Pertsonen desgaitasun edo mendetasunagatik dagoen kenkariari dagokionez, pertsona horrekin batera bizitzeko betebeharra ezartzen da, logikoa denez, eta kenkarirako eskubidea ematen duten pertsonak egoitzetan bizi badira, kenkaria mailarik gertueneko ahaideek egingo dute, baldin eta, agiriak aurkeztuta, frogaturik uzten badute ahaidearen egoitzako egonaldi gastuak eurek ordaindu dituztela.

Etxebizitzarako dauden kenkarietan, ohiko etxebizitza errentan hartzeagatik dagoen kenkaria zergaldian ordaindutako zenbatekoen % 20 izango da aurrerantzean ere, urteko 1.600 euroko mugarekin. Era berean, hogeita hamar urtetik beherakoei eta familia ugarien titularrei portzentaje handitua ezartzen jarraituko da. Etxebizitza eskuratzearen kasuan, etxebizitzan ekitaldian zehar inbertitutako zenbatekoei eta zergaldian ordaindutako interesei egiten zaien kenkaria % 15etik % 18era igoko da, eta urteko muga 1.530 eurokoa izango da. Hogeita hamar urtetik beherakoei eta familia ugarien titularrei ezarriko zaien portzentaje handitua % 20tik % 23ra igoko da, eta urteko muga 1.955 eurokoa izango da. Zergadun bakoitzari etxebizitza eskuratzeagatik kenduko zaizkion zenbatekoen batura igo egingo da, 30.000 eurotik 36.000 eurora. Bi kenkari horietan portzentaje handituak ezarri ahal izateko adina hogeita hamabost urtetik hogeita hamar urtera jaitsiko da.

Kenkarien atala amaitzeko, mugatu egiten dira langileek enpresan parte hartzeagatik dagoen kenkaria, eta dohaintzen ondoriozko kenkaria, langileen sindikatuei ordaindutako kuoten ondoriozko kenkaria eta alderdi politikoei ordaindutako kuoten eta eginiko ekarpenen ondoriozko kenkaria, eta, aurreko araudiak biltzen dituen zerga onuren eraginkortasuna handitzearen, kendu egiten da jarduera ekonomiko berrien hasieran inbertitzeko kreditu entitateetan egindako gordailuek zuten kenkaria.

Oraingo egoera ekonomikoarekiko koherentziagatik, bi zerga pizgarri berri sartzen dira. Batetik, kultura ekintzailea bultzatzeko eta norberaren konturako lana sustatzeko helburuarekin, jarduera ekonomikoetatik irabaziaz izan dituzten lehenengo bi ekitaldietan zehar eratorritako etekin garbiaren murrizpen bat ezartzen da, eta jarduera ekintzailea hasi zenetik bost urteko denbora muga du. Bestetik, enplegua eta balio erantsia sortzen duten enpresa proiektuen garapena bultzatzeko helburuarekin eta sorrera berriko enpresek pertsona fisikoak diren zergadunengandik datozen funts propioak erakartzearen alde egiteko, % 20ko kenkaria ezartzen da hurbileko inbertsiogilearentzat edo *business angel*-entzat.

Negoziatzeko onartuta dauden baloreen ondoriozko ondare irabaziei aplikatu beharreko araubideari dagokionez, haientzako tratamendu berria jaso da xedapen gehigarri batean, zeinaren bidez baloreok eskualdatzen dituzten zergadunek aukeratu dezaketen edo baloreon eskualdaketa ondoriozko ondare irabazia kalkulatzeko dagoen araubide orokorra aplikatzea, edo eskualdaketa balioaren gaineko % 3ko karga berezia aplikatzea, baldin eta balio hori 10.000 euro baino txikiagoa bada zergaldi bakoitzean eskualdatutako balore guztiei dagokienez. Aukera horren bidez, batetik, burtsan transakzio txikiak egiten dituzten zergadunek modu errazean likidatu ahal izango dute zerga, eta, bestetik, zerga administrazioak beste tresna bat izango du zerga errazago kudeatzeko.

X. titulua baterako tributazioaren ingurukoa da, eta berritasun azpimarragarri bat jasotzen du, zeinak mugatu egiten dituen modalitate horretan tributatzeko aukerak. Atzemandako zenbait portaerek erakusten dute hautsi egiten dela aukera horrek duen espiritua; hortaz, kautela bat ezartzen da, zeinak ezinezko egiten duen modalitate horretan tributatzea gurasoek elkarrekin bizitzen jarraitzen badute, nahiz eta legezko banantzea gertatu edo ebazpen judizialaren bidez adierazi ez dagoela haien arteko loturarik.

Azkenik, eta xedapen iragankorrei dagokienez, azpimarratu behar da zenbait neurri ezartzen direla orain indargabetuko den 10/2006 Foru Arauak dituen idazpenetan jasotako erregulazio jakin batzuen babesean sortutako egoerak babesteko. Horrela, trantsizio neurriak onartu dira aldatu diren zenbait tributu tratamendutan, eta haien artean, 2014koaren aurreko zergaldietan murriztu gabe dauden gizarte aurreikuspeneko sistemei egindako gehiegizko ekarpenei dagokiena nabarmendu behar da. Halaber, jarduera ekonomikoaren hasieran inbertitzeko kreditu erakundeetan jarritako gordailuek duten kenkariaren araubide iragankorra azpimarratu behar da, bai eta enpresa berri edo osatu berrien kapitalizazioa errazteko neurriak ere, zeinak babestu egin nahi dituen foru arauaren proposamen hau indarrean jarri aurretik kontzeptu honengatik ekarpenak egin dituzten zergadunak. Aipagarria da, baita ere, mantendu egiten dela 2012ko urtarrilaren 1a baino lehen eginiko ohiko etxebizitzaren eskuraketei une hartan ezargarri zitzaien araubidea.

## **I. TITULUA**

### **ZERGAREN IZAERA ETA APLIKAZIO EREMUA**

#### **1. artikulua. Xedea.**

Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga zuzeneko tributu bat da, izaera pertsonal eta subjektiboa duena eta pertsona fisikoen errentak kargatzen dituen foru arau honetan xedatutako eran.

## **2. artikulua. Aplikazio subjektiboko eremua.**

Foru arau honetan xedatutakoa Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren ondoko zergapekoei aplikatuko zaie:

### **1. Zergadun gisa:**

a) Hurrengo artikuluan xedatutakoaren arabera ohiko bizilekua Gipuzkoan duten pertsona fisikoei.

Familia unitateko zergadunek ohiko bizilekua lurralde desberdinetan eduki eta batera tributatzea aukeratzen badute foru arau honetako 96. artikuluan xedatutakoari jarraikiz, Gipuzkoako Foru Aldundian tributatuko dute oinarri likidagarririk handieneko kidearen ohiko bizilekua Gipuzkoan dagoenean.

Oinarri likidagarririk handiena kalkulatzearen ondorioetarako, bizilekua Gipuzkoan ez duten zergadunei propio dagokien araudia aplikatuko zaie.

b) Foru arau honetako 4. artikularen 1. eta 2. apartatuetan ezarritakoaren arabera ohiko bizilekua atzerrian duten pertsona fisikoei, apartatu horietan jasotako eran.

**2.** Kontura ordaindu behar duen pertsona gisa, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergagatik atxikipenak eta konturako sarrerak egitera behartuta daudenei, baldin eta konturako ordainketa horien zenbatekoak Gipuzkoako Foru Aldundian ordaindu behar badira Ekonomia Itunaren 7.etik 11. artikulura bitartean xedatutakoarekin bat etorriz.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa xedatuta ere, atxikipenak eta konturako sarrerak administrazio kontseiluetako, hauen ordezkari batzordeetako eta beste ordezkari organoetako administrazioaile eta kideek jasotako ordainsarien gainean egiten direnean, etekinak edozein motatako entitateen funts propioetan parte hartzeagatik lortzen direnean, eta, orobat, interesak eta gainerako kontraprestazioak obligazioetatik eta antzeko tituluetatik datozenean, foru arau honetan xedatutakoa aplikatuko da baldin eta entitate ordaintzaileari Sozietateen gaineko Zergaren Gipuzkoako araudia aplikagarri bazaio.

<sup>1</sup>**3.** Errentak esleitzeko araubidean dauden entitateei, foru arau honetan eta, bereziki, 56. eta 112 bis artikuluetan aurreikusitako informazio betebeharrak dituztenean.

## **3. artikulua. Ohiko bizilekua.**

**1.** Pertsona fisiko batek ohiko bizilekua Gipuzkoako Lurralde Historikoan duela ulertuko da honako erregelak elkarren segidan aplikatuz:

1.a Zergaldiko egun gehienak Euskal Autonomia Erkidegoan emanik, Gipuzkoan egindako egun kopurua Euskal Autonomia Erkidegoko beste bi lurralde historikoetako bakoitzean egindakoa baino handiagoa denean.

---

<sup>1</sup> Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Lurralde jakin batean zenbat denbora eman den zehazteko, kanpoan eman diren aldi baterako egonaldiak konputatuko dira, salbu eta frogatzen bada zerga egoitza beste herrialde batean dagoela. Zerga egoitza paradisu fiskaltzat kalifikatutako herrialde edo lurraldeetako batean dagoenean, urte naturaleko 183 egun bertan eman direla frogatzeko exijitu ahal izango du zerga administrazioak. Bestelakorik frogatzen ez bada, pertsona fisiko bat Gipuzkoan bizi dela joko da pertsona horren ohiko etxebizitza lurralde honetan dagoenean.

2.a Interesen gune nagusia Gipuzkoan duenean. Kasu honetan ulertuko da pertsona fisiko batek Gipuzkoan dituela bere interesik gehienak: zerga honen oinarri ezargarriaren zatirik handiena Euskal Autonomia Erkidegoan lortua izanik, Gipuzkoan lortutako oinarri ezargarriaren zatia beste bi lurralde historikoetako bakoitzean lortutakoarena baino handiagoa denean. Bi ondorio horietarako, kapital higigarritik eratorritako errentak eta ondare irabaziak eta egotzitako oinarri ezargarriak hortik kanpo geratzen dira.

3.a Zerga honen ondorioetarako aitortu duen azken egoitza Gipuzkoan dagoenean.

Lehenengo erregela aplikatuta ere zergadunaren ohiko bizilekua zein lurraldetan dagoen —komun edo foralean— zehaztea ezinezkoa gertatzen bada, orduan bigarren erregela aplikatuko da. Lehen eta bigarren erregeletan xedatutakoa behin aplikatu ondoren zirkunstantzia bera gertatzen denean, orduan hirugarren erregela aplikatuko da.

2. Lurralde espainiarrean egoiliar diren pertsona fisikoek ez badute bertan ematen 183 egun baino gehiago urte naturalaren barruan, Euskal Autonomia Erkidegoko egoiliartzat hartuko dira beren jarduera enpresarial edo profesionalen gune nagusi edo basea edo beren interes ekonomikoena lurralde horretan kokaturik dagoenean.

Aurreko paragrafoan jasotakoaren arabera pertsona fisikoen ohiko bizilekua Euskal Autonomia Erkidegoan dagoenean, pertsona horiek Gipuzkoan bizi direla joko da beren jarduera enpresarial edo profesionalen gune nagusi edo basea edo beren interes ekonomikoena lurralde horretan kokatzen bada.

3. Pertsona fisiko bat lurralde espainiarreko egoiliarra dela uste bada, legez banandu gabeko ezkontideak eta bere menpe dauden adingabeko seme-alabek ohiko bizilekua Gipuzkoan dutelako, pertsona fisiko horren ohiko bizilekua Gipuzkoan dagoela ulertuko da. Uste horren aurka kontrako froga aurkez daiteke.

4. Ohiko bizilekua aldatzen denean, honako irizpideak izango dira kontuan:

a) Gipuzkoan bizi den zergadunak ohiko bizilekua beste lurralde batera —komun edo foralera— aldatzen badu, edo ohiko bizilekua beste lurralde batean —komun edo foralean— izanik bizileku hori Gipuzkoara aldatzen badu, egoitza berriari dagokion lekuan beteko ditu, une horretatik aurrera, bere zerga obligazioak, egoitza berria konexio puntutzat hartzen denean.

Horretaz gain, eta ondoren datorren b) letran ezarritakoaren indarrez iritzi behar bada egoitza ez dela lekuz aldatu, zergadunek beren ohiko bizilekua dagoen lurraldeko zerga administrazioari aurkeztuko dizkiote aitorpenak, berandutza interesak ere bertan ordainduta.

b) Bizileku aldaketek ez dute ondoriorik izango helburu nagusia zerga gutxiago ordaintzea denean.

Bizileku berrian egiten diren egonaldiak gutxienez eta etenik gabe hiru urtetik gorakoak direnean ulertuko da bakarrik bizileku aldaketa egon dela. Honako zirkunstantzia hauek gertatzen direnean, ordea, ez da bizileku aldaketarik egongo:

1.a Bizilekua aldatu den urtean edo hurrengoan zerga honen oinarri ezargarria bizilekua aldatu aurreko urtekoa baino gutxienez % 50 handiagoa denean.

Familia unitatea osatzen duten pertsona fisikoek tributazio modu desberdinak — banakakoa edo baterakoa— aukeratu badituzte aurreko paragrafoan aipatu diren urteetan, tributazio erak homogeneizatu egingo dira paragrafo horretan aipatzen diren oinarriak alderatzeko, eta, horretarako, behar diren indibidualizazio arauak aplikatuko dira, hala badagokio.

2.a Egoera hori gertatzen den urtean, zerga honengatik ordaindutakoa aldaketa egin aurreko lurraldean aplikatzen den araudiaren arabera ordainduko zena baino txikiagoa denean.

3.a Aurreko 1. zirkunstantzian aipatutako egoera gertatu eta hurrengo urtean, edo horren ondorengoan, ohiko bizilekua berriz ere hasierako lurraldean kokatzen denean.

5. Espainiak izenpetutako nazioarteko itunetatik eratortzen diren arau bereziak ezin aplikatu daitezkeenean, ohiko bizilekua Gipuzkoan duten atzerriarrak ez dira zergaduntzat joko —elkarrekikotasun baldintzarekin—, betiere zirkunstantzia hori foru arau honetako ondoko artikuluan jasotzen diren kasuetako baten ondorioz gertatzen bada.

#### **4. artikulua. Zergak derrigorrez ordaintzeko kasu bereziak.**

1. Nazionalitate espainiarra duten pertsonen, legez banandu gabeko haren ezkontideari edo adingabeko seme-alabei foru arau hau aplikatuko zaie, baldin eta, zerga honetarako Gipuzkoan onartuta dagoen zerga araudira lotuta egonik, ohiko bizilekua atzerrira aldatzen badute gisa honetako pertsonak izateagatik:

a) Espainiako misio diplomatikoetako kideak, barruan sartuta bai misioburua eta bai pertsonal diplomatiko, administratibo, tekniko edo zerbitzuetakoa.

b) Espainiako bulego kontsularretako partaideak, barruan sartuta bai haien burua eta bai haiei atxikitako funtzionarioak nahiz zerbitzuko langileak. Kanpoan uzten dira ohorezko kontsulordeak, ohorezko kontsulatu-agentek eta horien menpeko langileak.

c) Espainiako Estatuko kargu edo enplegu ofizialen titular direnak, nazioarteko erakundeen aurrean kreditatutako delegazio eta ordezkaritza iraunkorretako partaide gisa aritzen direnean edo atzerrian dauden delegazio edo misioetan begirale lana egiten dutenean.

d) Atzerrian izaera diplomatiko edo kontsularrik gabeko kargu edo enplegu ofizial bat betetzen duten funtzionario aktiboak.

e) Euskal Autonomia Erkidegoko administrazio publikoarentzat lan egiten duten funtzionarioak edo kontratupeko langileak, Euskal Autonomia Erkidegoak atzerrian dituen bulegoetara bidaliak izan badira.

**2. Aurreko apartatuan ezarritakoa ez da aplikatuko ondoko kasuetan:**

a) Bertan aipatzen diren pertsonak aktiboan dauden funtzionario publikoak ez direnean edo kargu edo enplegu ofizialik ez dutenean, eta aurreko apartatu horretan aipatutako baldintzetako edozein bete baino lehen ohiko bizilekua atzerrian dutenean.

b) Legez bananduta ez dauden ezkontideak edo adingabeko seme-alabak izanez gero, ezkontideetako batek —ama zein aita izan— aurreko 1. apartatuan zerrendatutako baldintzak bete baino lehenago jarri dutenean ohiko bizilekua atzerrian.

### **<sup>2</sup>3. Indargabetuta**

## **5. artikulua. Itunak eta hitzarmenak.**

Foru arau honetan jasotakoak ez du ezertan ere eragotziko Espainiako barne ordenamenduaren parte diren nazioarteko itun eta hitzarmenetan xedatutakoa.

# **II. TITULUA ZERGA-GAIA**

## **6. artikulua. Zerga-gaia.**

**1.** Zergadunak errenta bat lortzea hartzen da zerga-gaitzat, errenta hori non sortu den eta ordaintzailearen egoitza non dagoen kontuan izan gabe.

Foru arau bidez ezartzen diren errenta egozpenak ere errenta lorpenatzat joko dira.

**2.** Zergadunaren errentatzat hartuko dira:

a) Lanaren etekinak.

b) Jarduera ekonomikoen etekinak.

c) Kapitalaren etekinak.

d) Ondarearen irabazi eta galerak.

e) Foru arau bidez ezartzen diren errenta egozpenak.

**3.** Oinarri ezargarria zehaztu eta Zerga kalkulatzeko aldera, bi motatakoa izango da errenta: orokorra eta aurrezpenarena.

## **7. artikulua. Errenten zenbatespena.**

---

<sup>2</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 1. artikuluko hirugarren ordinalaren bat apartatuak indarririk gabe utzi du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

Lanaren eta zerbitzuen prestazioak eta ondasun eta eskubideen lagapenak ordaindutat joko dira, foru arau honetan ezarritako eran.

## **8. artikulua. Zergari lotu gabeko errentak.**

Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergari lotuta dauden errentak ez dira egongo zerga honi lotuta.

## **9. artikulua. Errenta salbuetsiak.**

Errenta hauek egongo dira salbuetsita:

**1.** Epaileen erabaki adela bide, mantenurako urteko gisa gurasoengandik jasotzen direnak.

Tratamendu bera emango zaie abenduaren 7ko 1618/2007 Errege Dekretuak — Elikagaien Ordainketa Bermatzeko Funtzaren antolaketa eta funtzionamenduari buruzkoak—, araututako Elikagaien Ordainketa Bermatzeko Funtsetik jasotako kopuruei.

**2.** Terrorismo ekintzen ondorioz jasotako prestazio publikoak.

**3.** Gizarte Segurantzak edo haren ordezkoko entitateek ezintasun iraunkor absolutuagatik edo elbarritasun handiagatik zergadunari aitortzen dizkioten prestazioak, bai eta 55 urte baino gehiago dituzten zergadunek ezintasun iraunkor osoagatik jasotako prestazioak ere.

Ezintasun iraunkor osoaren kasuetan, salbuespena ez zaie aplikatuko foru arau honetako 18. artikuluan a) letran aurreikusitakoez bestelako lan errentak edo jardura ekonomikoen errentak jasotzen dituzten 55 urtetik gorako zergadunei. Ondorio horietarako, ez dira lan etekintzat joko lehendik emandako zerbitzuen trukean jasotako izaera sinbolikoko sariak —diruzkoak zein gauzazkoak—, urteko 600 euroko mugarekin. Kopuru hori erregelamendu bidez aldatu ahal izango da.

Dena den, aurreko paragrafoan aipatutako bateraezintasuna ez da prestazioa lehendabiziko aldiz jasotzen den zergaldian aplikatuko.

Era berean, aurreko paragrafoetan aipatutako egoera berdinegatik jasotako prestazioak badira, honako hauek egongo dira salbuetsita:

- Norberaren konturako langileen edo langile autonomoen Gizarte Segurantzaren erregimen berezian sartuta ez dauden profesionalei onartutako prestazioak, Gizarte Segurantzaren erregimen berezi horren ordezkoko gisa jarduten diren gizarte aurreikuspeneko mutualitateek onartuak direnean.

- Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateek kooperatibetako bazkideei onartutako prestazioak.

Aurreko paragrafoan jasotako bi kasuetan, Gizarte Segurantzak zeinahi den kontzeptuagatik onartzen duen gehieneko prestazioa izango da zenbateko salbuetsiaren muga. Soberakinak lan etekin moduan tributatuko du, eta, Gizarte Segurantzaren prestazioak eta borondatezko gizarte aurreikuspeneko mutualitate edo entitateenak aldi berean jaso direnean, soberakina azken horien prestazioetan gertatu dela ulertuko da.

Halaber, zahartasun eta elbarritasunari buruzko derrigorrezko aseguruaren pentsioak salbuetsita egongo dira pentsioen zergatia zergadunaren elbarritasuna denean.

**4.** Klase pasiboen erregimenean ezgaitasun edo ezintasun iraunkorragatik jasotako pentsioak, baldin eta arrazoa izan den lesio edo gaixotasunak pentsioaren jasotzailea erabat ezgaitu badu edozein lanbidetan jarduteko, edo, bestela, zergaduna 55 urtetik gorakoa bada eta ez badu foru arau honetako 18.a) artikuluan aipatutakoen bestelako lan etekinik edo jarduera ekonomikoen etekinik jasotzen.

Aurreko paragrafoko azken xedapenak aipatutako bestelako errentak jasotzeko bateraezintasunaren ondorioetarako, ez dira lan etekintzat joko lehendik emandako zerbitzuen trukean jasotako izaera sinbolikoko sariak —diruzkoak zein gauzazkoak—, beti ere, urteko 600 euroko mugarekin. Kopuru hori erregelamendu bidez eguneratu ahal izango da.

Horrez gain, bateraezintasun hori ez da ezarritako zergadunak 55 urtetik gora izan eta pentsioa lehen aldiz jasotzen duen zergaldian.

**5.<sup>3</sup>** Langilea kaleratu edo kargugabetzeagatik ematen diren kalte-ordainak, Langileen Estatutuan, haren erregelamenduzko garapenean edo, halakorik balego, epaiak betearazteko araudian derrigorrezko izaeraz ezarritako zenbatekoan; hitzarmen, itun edo kontratu bidez finkatutakoa ezingo da hartu halakotzat. Era berean, salbuetsita egongo dira bazkide langileak edo lan bazkideak Euskadiko Kooperatibei buruzko abenduaren 20ko 11/2019 Legearen 30. artikuluko 2. apartatua aplikatuta kooperatiban baja hartzeagatik jasotzen dituen kalte-ordainak, betiere lan arloko araudiak Langileen Estatutuaren 52. artikuluen c) letrako kargugabetze kasuetarako derrigorrezko izaeraz ezartzen duen zenbateko berean.<sup>4</sup>

<sup>5</sup>Aurreko paragrafoan xedatutakoa eragotzi gabe, Langileen Estatutuaren Legearen testu bateginak, urriaren 23ko 2/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartuak, 51. artikuluan xedatutakoaren arabera egiten diren kaleratze kolektiboen kasuan, edo Estatutu horren 52. artikuluko c) letran aurreikusitako arrazoiengatik amaitutako kontratuetan, betiere bai kasu batean bai bestean arrazoiak ekonomikoak, teknikoak, antolaketakoak, produkziokoak edo ezinbestekoak badira, eta, orobat, sektore publikoko lan kontratupeko langileei dagokionez Estatutu horren hamaseigarren xedapen gehigarrian aurreikusitako kaleratzeetan, jasotako kalte-ordaina salbuetsita geratuko da estatutu horretan bidegabeko kaleratzeetarako nahitaez ezarritako mugak gainditzen ez dituen zatian.

---

<sup>3</sup> Zenbaki hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAREN 1. artikuluko lehenengo ordinalaren bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>4</sup> Paragrafo hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>5</sup> Paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 1. artikuluko hirugarren ordinalaren hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.



Zenbaki honetan xedatutakoaren ondorioetarako, herri administrazioek Langileen Estatutuko 51. artikuluan ezarritako arrazoietako batean oinarrituta giza baliabideen arloan egiten dituzten plan estrategikoak parekatuta egongo dira aurreko paragrafoan adierazitako kaleratze kolektiboekin eta arrazoi objektiboetan oinarritutako kaleratze edo kargugabetzeekin.

Aurreko paragrafoetan aurreikusitako edozein kasutan salbuetsitako gehienezko kopurua ez da 180.000 euro baino gehiago izango. Muga hori bakarra izango da kaleratze edo kargugabetze bakoitzeko, edozein dela ere kalte-ordaina ordaintzeko modua.

**6.** Pertsonen eragindako kalte fisiko, psikiko edo moralengatik erantzukizun zibilaren ondorioz ematen diren kalte-ordainak, legez edo judizialki onartzen den zenbatekoan.

**7.<sup>6</sup>** Aurreko zenbakian adierazitako kalte mota berdinengatik aseguru kontratuen bidez jasotzen diren zenbatekoak, 150.000 euroraino. Lesioak prestazioaren jasotzailea desgaitzen badu edozein lanbide edo jardueratan aritzeko, kopuru hori 200.000 eurokoa izango da, eta gainera, jasotzaileak beste pertsona baten laguntza behar badu eguneroko eginbehar oinarritzkoenetarako, orduan 300.000 eurokoa izango da muga.

**8.** Literatura, arte edo zientzia sariak edo giza eskubideen defentsari eta sustapenari lotutako sariak, erregelamenduz zehazten diren baldintzetan.

**9.<sup>7</sup>** Beka publikoak, irabazi asmorik gabeko entitateek emandako bekak eta Aurrezki kutxei eta banku fundazioei buruzko abenduaren 27ko 26/2013 Legeko II. tituluan arautzen diren banku fundazioek beren gizarte ekintzaren barruan emandako bekak, betiere Espainian nahiz atzerrian hezkuntza sistemaren maila eta gradu guztietan (unibertsitateko hirugarren zikloraino) ikasketak egiteko jasotzen badira. Irabazi asmorik gabeko entitateen kasuan, baina, haien bekak salbuetsita daude irabazi asmorik gabeko entitateen zerga araubideari eta mezenasgorako zerga pizgarriei buruzko araudia aplikagarri zaienean.

Honako hauek ere salbuetsita egongo dira: martxoaren 1eko 103/2019 Errege Dekretuak, doktoratu aurretik prestakuntza jasotzen duten langile ikertzaileen estatutua onartzen duenak, definitzen duen alorreko ikerketetarako herri administrazioek eta aurreko paragrafoan aipatutako irabazi asmorik gabeko entitateek emandako bekak, eta orobat, entitate horiek herri administrazioetako funtzionarioei eta gainerako langileei nahiz unibertsitateetako irakasle eta ikertzaileei ikerketak egiteko emandakoak.<sup>8</sup>

---

<sup>6</sup> Zenbaki hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>7</sup> Zenbaki hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarriletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>8</sup> Paragrafo hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinaleko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).

**10.** Pertsonak etxean hartzeagatik herri erakundeetatik jasotzen diren zenbatekoak.

**11.** 1936-1939 bitarteko gerra zibilaren ondorioz zauriak edo mutilazioak jasan zituzten pertsonen alde onartutako pentsioak, dela Estatuko Klase Pasiboen erregimenaren bitartez, dela horretarako egindako legeria bereziaren babesean.

**12.<sup>9</sup>** Salbuetsita egongo dira prestazio hauek:

a) Urriaren 30eko 8/2015 Legegintzako Errege Dekretuak, Gizarte Segurantzaren Lege Orokorraren testu bategina onartzen duenak, II. tituluko X. eta XV. kapituluetan eta VI. tituluko I. kapituluaren arautzen dituen familia prestazioak, eta, orobat, umezurtzen pentsioak eta hartzeko pasiboak eta hogeita bi urtetik beherakoak diren edo lan guztietarako ezinduak dauden biloben edo anai-arreben aldekoak, Gizarte Segurantzaren eta klase pasiboen erregimen publikoetatik jasotakoak.

b)<sup>10</sup> Adingabeen jaiotza eta zaintzagatik eta bularreko haurrak zaintzeko erantzunkidetasunagatik Gizarte Segurantzaren erregimen publikoetatik jasotzen diren prestazioak, Gizarte Segurantzaren Lege Orokorraren testu bateginak, urriaren 30eko 8/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartuak, II. tituluko VI. eta VII. kapituluetan aratuak, eta funtzionarioek kontzeptu berdinegatik erregimen publikoetatik jasotzen dituztenak.

<sup>11</sup>Salbuetsita egongo dira, halaber, funtzionarioek lan egiten duten organo edo entitateetatik jasotzen dituzten ordainsariak, Enplegatutako Publikoaren Oinarriko Estatutuaren Testu Bateginak, urriaren 30eko 5/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsiak, 48. artikuluko f) letran bularra emateagatik aitortzen duen baimenari dagozkionean. Zenbateko salbuetsiaren muga honako hau izango da: Gizarte Segurantzaren Lege Orokorraren testu bateginak, urriaren 30eko 8/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsiak, bularreko haurraren zaintza erantzukideari buruzko VII. kapituluaren aurreikusten duen prestazio ekonomiko gisa Gizarte Segurantzak aitortzen duen gehieneko prestazioaren zenbatekoa.

c) Norbere konturako langileen edo langile autonomoen Gizarte Segurantzaren erregimen berezian sartuta ez dauden profesionalei onartutako prestazioak, Gizarte Segurantzaren erregimen berezi horren ordezkotzat gisa jarduten diren gizarte aurreikuspeneko mutualitateek onartuak direnean, baldin eta aurreko a) eta b) letretan jasotako egoeren berdinekin badira.

---

<sup>9</sup> Zenbaki hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUaren 2. artikuluko bigarren ordinalaren bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>10</sup> Letra hau apirilaren 24ko 1/2020 FORU ARAUaren 1. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2020/04/28ko GAO) eta aldaketak 2019ko martxoaren 9tik aurrera ditu ondorioak.

<sup>11</sup> Paragrafo hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hiru apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Kasu horietan, Gizarte Segurantzak zeinahi den kontzeptuagatik onartzen duen gehieneko prestazioa izango da zenbateko salbuetsiaren muga. Soberakinak lan etekin moduan tributatuko du, eta, Gizarte Segurantzaren prestazioekin batera aipatutako mutualitateenak jasotzen badira, soberakina azken horien prestazioetan gertatu dela ulertuko da.

d) Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateek kooperatibetako bazkideei onartutako prestazioak, betiere aurreko a) eta b) letretan ezarri direnen moduko egoeretan gertatzen diren prestazioak badira.

Gizarte Segurantzak zeinahi den kontzeptuagatik onartzen duen gehieneko prestazioa izango da zenbateko salbuetsiaren muga. Soberakinak lan etekin moduan tributatuko du, eta Gizarte Segurantzaren prestazioekin batera aipatutako borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateenak jasotzen badira, soberakina azken horien prestazioetan gertatu dela ulertuko da.

e) Funtzionarioek zerbitzuak ematen dituzten organo edo entitatetik jasotzen dituzten ordainsariak, lanaldiaren murrizketarekin zer ikusia dutenean aurretik baimena eskatu dutelako minbiziak edo beste gaixotasun larri batek ukitutako seme-alaba adingabeak zaintzeko. Baimen hori 49. artikularen e) letran aurreikusten du Enplegatu Publikoaren Oinarrizko Estatutuaren Legearen testu bateginak, urriaren 30eko 5/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartuak.

Salbuetsitako zenbatekoaren muga minbiziak edo beste gaixotasun larri batek jotako adingabeak zaintzeagatik Gizarte Segurantzak aitortzen duen gehieneko prestazioaren zenbatekoa izango da, hain zuzen ere Gizarte Segurantzako Lege Orokorren testu bateginaren II. tituluko X. kapituluaren aurreikusitakoa.

f) Amatasuna eta aitatasuna dela-eta autonomia erkidegoetatik edo toki entitateetatik jasotzen diren prestazio publikoak.

g) Jaiotzagatik, erditze anitzagatik, adopzioagatik, adopzio anitzagatik, kargupeko seme-alabengatik eta zurtasunagatik jasotzen diren gainerako prestazio publikoak.

12

**13.<sup>13</sup>** Kasuan kasuko entitate kudeatzaileak aitortutako langabezia prestazioak, ordainketa bakarreko modalitatean jasotzen direnean ekainaren 19ko 1044/1985 Errege Dekretuan eta Lan autonomoaren Estatutuari buruzko uztailaren 11ko 20/2007 Legearen 34. artikuluan ezarritakoaren arabera, betiere jasotako zenbatekoak xedapen arauemaile horietan ezarritako helburuetarako erabiltzen badira, xedapen horietan aurreikusitako baldintzak betez.

Zergaduna lan sozietateetan edo lan elkartuko kooperatibetan sartu bada, edo ekarpen bat egin badu merkataritza entitate baten kapital sozialean, aurreko

---

<sup>12</sup> h) letra maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren bat apartatuak ezabatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>13</sup> Zenbaki hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

paragrafoan adierazi den salbuespena aplikatzeko, ezinbesteko baldintza izango da akzioari edo partaidetzari bost urtez eustea, eta langile autonomoen kasuan, epe berean eustea jarduerari. Akzio edo partaidetzari edo jarduera ekonomikoari bost urtez eustea ez da exijituko epe hori ezin denean bete enpresa konkurtso prozedura baten ondorioz likidatzen bada. Langile autonomoei ez zaie exigituko epe hori betetzea, baldin eta epea ez betetzearen arrazoia Gizarte Segurantzaren Lege Orokorren Testu Bateginak 331. artikularen 1. apartatuko a) letraren 1. eta 3. zenbakietan xedatutakotik ondorioztatzen bada (testu bategin hori urriaren 30eko 8/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsi zen).

Era berean, salbuetsita egongo dira borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateek kooperatiba deseginetako bazkide langileei eta lan bazkideei behin betiko birkokapenagatik enpleguaren alde aitortutako dirulaguntzak, baldin eta kooperatibak Gizarte Segurantzako erregimen berezira atxikita badaude eta laguntzak behin betiko birkokatzeke erabiltzen diren kooperatiben kapital sozialaren aldeko ekarpenak egiteko bideratzen badira.

Aurreko paragrafoan jasotako kasuetan, gehienez salbuetsiko den zenbatekoa Estatuko Enplegu Zerbitzu Publikoak aitortzen duen gehieneko prestazioaren zenbatekoa izango da. Soberakina lan etekin moduan zergapetuko da.

**14.** Maiatzaren 28ko 9/1993 Errege Lege-Dekretuan —Osasun Sistema Publikoaren jardueren ondorioz giza immunoeskasiaren birusa (GIB) dutenei laguntzak ematekoa— eta ekainaren 5eko 14/2002 Legeko 2. artikuluan —hemofilia edo bestelako jaiotzetiko koagulopatiak dituzten pertsonentzako gizarte laguntzak ezartzekoa— xedatutakoa aplikatzeagatik jasotako gizarte laguntzak.

**15.** Goi-mailako kirolariei ematen zaizkien laguntza ekonomikoak, eskudun diren erakundeek ezarritako prestakuntza programetara egokitutakoak direnean, erregelamenduz ezartzen diren baldintzetan.

**16.** Nazioarteko bake misioetan edo nazioarteko misio humanitarioetan parte hartzeagatik jasotzen diren aparteko haborokin eta prestazio publikoak, erregelamenduz ezartzen diren baldintzetan.

**17.<sup>14</sup>** Atzerrian egindako lanengatik jasotzen diren lan etekinak, beharkizun hauek betetzen badira:

1. Lan horiek egitea Espainian egoitzarik ez duen enpresa edo entitate batentzat edo atzerrian kokatuta dagoen establezimendu iraunkor batentzat, erregelamenduz ezartzen diren baldintzetan. Bereziki, gertatzen bada lanak hartu behar dituen entitateak lotura bat duela langilea enplegatu duen entitatearekin edo haren zerbitzuak jasotzen dituen enpresarekin, Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauak 44. artikularen 1. apartatuan aurreikusitako beharkizunak bete beharko dira.

2. Lanak egiten diren lurraldean zerga honen antzeko edo pareko zerga bat aplikatzea, eta herrialde edo lurralde hori paradisu fiskaltzat kalifikatuta ez egotea. Beharkizun hori betetzen dela ulertuko da lanak egiten diren herrialde edo lurraldeak nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmena sinatua

---

<sup>14</sup> Zenbaki hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUaren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

duenean Espainiarekin eta hitzarmen horretan informazioa elkarri trukatzeko klausula jasotzen denean.

Atzerrian emandako egunetan sortu diren ordainsariei aplikatuko zaie salbuespena, eta urtean 60.100 eurokoa izango da gehienez.

Atzerrian destinaturik dauden zergadunentzat, salbuespen hori bateraezina izango da errenta zergaren erregelamenduak tributaziotik kanpo geratzen diren soberakinetarako aurreikusten duen araubidearekin, zenbatekoa edozein dela ere. Zergadunak aukeran izango du salbuespen honen ordezkari soberakinen araubidea aplikatzea.

Langilearen atzerriara aldatzeak bera enplegatu duen enpresak edo entitateak nazioz gaindikoa zerbitzu prestazio bat egiteagatik gertatu behar du.

Salbuespen hau ez zaie aplikatuko mugaldeko langileei.

**18.** Errenta positiboak, horiek agerian jartzeko arrazoia hauetako bat denean:

a)<sup>15</sup> Europar Batasuneko nekazaritza politikatik datozen laguntzak jasotzea, betiere esnearen, mahatsaren, udarearen, mertxikaren, nektarinaren, azukre erremolatxaren edo azukre kanaberaren produkzioa behin betiko uzteagatik edo bananondoak, sagastiak, madariondoak, mertxikondoak eta nektarinondoak erauzteagatik jasotzen direnean, eta klimaren eta ingurumenaren aldeko erregimenei (ekoen erregimenei) emandako laguntzak jasotzea.

b) Europar Batasuneko arrantza politikatik datozen laguntzak jasotzea, haien zergatia, betiere, honako hauetako bat bada: arrantza behin betiko uztea, itsasontzi baten arrantza jarudera behin betiko galdiaraztea, edo itsasontzia eskuz aldatzea hirugarren herrialde batean sozietate mistoak eratzeko edo sozietate horiek eratu direlako.

c) Arrantzontzi bat besterentzea, baldin eta hura besterendu eta urtebeteko epean, erosleak arrantzontzia desegiten badu eta hori egiteagatik Europar Batasunak laguntza ematen badiola arrantza jardura uzteagatik.

d)<sup>16</sup> Laguntza publikoak jasotzea, sute, uholde, hondorapenek, sumendien erupzioak edo bestelako zirkunstantzia naturalek ondare elementuetan eragindako kalteak konpontzeko direnean.

e) Errepide bidezko garraio jardura uzteagatik laguntzak jasotzea, baldin eta administrazio eskudunak laguntza horiek emateko araudian ezarritako baldintzak betetzen dituzten garraiolariei ordaindutakoak badira.

f) Kalte-ordain publikoak jasotzea abereak nahitaez hiltzeagatik, betiere epidemiak edo gaixotasunak desagerrarazteko jarduketan barruan egiten bada. Letra honetan xedatutakoak ugalketarako animaliei baino ez die eragingo.

---

<sup>15</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAREN 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>16</sup> Letra hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

g) Nekazaritza Bermatzeko Europako Funtsetik (FEAGA), Landa Garapenerako Europako Nekazaritza Funtsetik (LGENF), Europako Arrantza Funtsetik (EAF) edo horien ordezeko xede bereko funtsetatik datozen laguntzak jasotzea.

Zenbaki honetan aipatzen den errenta kalkulatzeko kontuan hartuko dira bai jasotako laguntzen zenbatekoa eta bai ondarezko elementuetan gertatzen diren ondare galerak, halakorik bada. Aurreko c) letraren kasuan, ondare irabaziak ere konputatuko dira. Diru laguntza horien zenbatekoa aipatutako elementuetan izandako galerena baino txikiagoa denean, diferentzia negatiboa oinarri ezargarrarian sartu ahal izango da. Galerarik ez badago, laguntzen zenbatekoa bakarrik salbuetsiko da zergatik.

Jasotzen diren laguntza publikoak ez badira zenbaki honetan aipatutakoak, eta haien helburua ondare elementuek sute, uholde, hondorapen edo bestelako arrazoi naturalengatik jasandako kalteak konpontzea bada, konponketa kostua gainditzten duen zatiagatik sartuko dira oinarri ezargarrarian. Konponketa gastuak, laguntza horren zenbatekoraino, ez dira inoiz ere kengarriak izango eta ez dira hobekuntza gisa konputatuko.

Laguntza publikoak jasotzen badira zergadunaren ohiko etxebizitza edo jarduera ekonomikoaren lokala aldi baterako edo behin betiko utzi beharra konpentsatzeko, eta horiek jasotzeko arrazoiak aurreko berberak badira, laguntza horiek salbuetsita egongo dira.

**19.** Mendiko finkak ustiatzen dituztenei emandako diru laguntzak, betiere finka horien kudeaketa administrazio eskudunak onartutako planekin bat egiten bada —basoak kudeatu eta mendiak antolatzeke plan teknikoekin nahiz plan desokratikoekin edo basoberritzeko planekin—, eta batez besteko ekoizpenaldia hogeita hamar urtekoa edo handiagoa bada.

**20.** Epaimahaikidegaiek eta epaimahaikide titular eta ordezekoek beren eginkizunak betetzeko jasotako zenbatekoak.

**21.**<sup>17</sup> Zerbitzu publikoen funtzionamenduak pertsonen eragindako kalte fisiko, psikiko edo moralengatik administrazio publikoek emandako kalte-ordainak, baldin eta Administrazio Publikoen Administrazio Prozedura Erkideari buruzko urriaren 1eko 39/2015 Legean eta Sektore Publikoaren Araubide Juridikoari buruzko urriaren 1eko 40/2015 Legean jasotzen diren prozeduren arabera ezarritakoak badira.

**22.** Lurperatze edo ehorzketagatik jasotako prestazioak, izandako gastu guztien zenbatekoraino.

**23.**<sup>18</sup> Biziarteko errenta aseguruak eratzen direnean agerian jartzen diren errentak, baldin eta errenta horiek pertsona fisikoaren errentaren gaineko zerga arautzen duen eta sozietateen gaineko zergaren, ez-egoiliarren gaineko

---

<sup>17</sup> Zenbaki hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUaren 1. artikuluko bigarren ordinalako bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).

<sup>18</sup> Zenbaki hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUaren 1. artikuluko bigarren ordinalaren bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak

zergaren eta ondarearen gaineko zergaren legeak zati batean aldatzen dituen legeak hirugarren xedapen gehigarrian aipatzen dituen aurrezpen sistematikoko banakako planetatik badatoz, foru arau honen laugarren xedapen gehigarrian jasotako berezitasunak kontuan hartuta.

**24.** Foru arau honek 34. artikuluko a) eta b) letretan aipatzen dituen dibidenduak eta mozkin-partaidetzak, 1.500 euroko mugarekin urtean.

<sup>19</sup>Salbuespen hau ez zaie aplikatuko inbertsio kolektiboko erakundeek banatutako dibidendu eta mozkinak, ez eta horiek ordaindu aurreko bi hilabeteetan eskuratutako balore edo partaidetzetatik datozei ere, baldin eta, data horren ondoren, baina epe berberaren barruan, balore homogeneoak eskualdatzen badira. Baloreak edo partaidetzak ez badira negoziagarriak Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2014ko maiatzaren 15eko 2014/65/EB Zuzentarauak, finantza tresnen merkatuei buruzkoak, definitzen dituen bigarren mailako balore merkatu ofizialetako batean, epea urtebetekoa izango da.

Era berean, albuespen hau ez zaio aplikatuko kooperatibek ekarpenak direla-eta bazkideei ordaindutako interesari.

**25.** Pertsona desgaituek errenta moduan jasotako prestazioetatik eratortzen diren lan etekinak, betiere foru arau honen 72. artikuluan aipatzen diren ekarpenei badagozkie. Lanbidearteko gutxieneko soldata hiru halako izango da muga.

**26.** Familia inguruneke zaintzarako eta laguntza pertsonalizaturako ematen diren prestazio ekonomiko publikoak, zerbitzuari lotutakoak, betiere Autonomia pertsonala sustatzeari eta mendetasun egoeran dauden pertsonak zaintzeari buruzko Legearen ondorio badira.

Era berean, salbuetsita dago Autonomia pertsonala sustatzeari eta mendetasun egoeran dauden pertsonak zaintzeari buruzko Legearen 14. artikuluko 4. apartatuan familia inguruneke zaintzetarako aurreikusitako prestazio ekonomikoaren onuraduna den mendeko pertsonari emandako arreta dela-eta zaintzaile ez-profesionalak jasotzen duen ordainsaria, muga izanik onuradunari aitortutako prestazio ekonomikoaren zenbatekoa.

Aurreko paragrafoan jasotako albuespenaren ondorioetarako, mendeko pertsonaren zaintzaile ez-profesionaltzat hartuko da ezkontidea, izatezko bikoteko laguna edo odolkidetasuna, ezkontza edo adopzio bidezko ahaidetasuneko hirugarren mailarainoko senidea, hura barne.

**27<sup>20</sup>.** Erregelamendu bidez ezartzen diren laguntza publikoak, sektore publikoak emanak direnean.

---

<sup>19</sup> Paragrafo hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>20</sup> Zenbaki hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

**28.** Euskal Autonomia Erkidegoko administrazioaren organo eskudunak baimendutako behi esnearen erreferentziazko kopuruen transferentziak direla-eta agerian jartzen diren errenta positiboak.

**29.** Amnistiaren urriaren 15eko 46/1977 Legeak jasotako kasuen ondorioz espetxeetako askatasun gabetzea konpentsatzeko Estatuko edo autonomia erkidegoetako legerian jasota dauden kalte-ordainak, eta baita ere gerra zibilean eta diktaduran jazarpena edo indarkeria jasan zutenen eskubideak aitortu eta handitzen dituen eta haien aldeko neurriak ezartzen dituen abenduaren 26ko 52/2007 Legean aurreikusitakoak.

**30.**<sup>21</sup> Askatasuna eta eskubide demokratikoak defendatuz eta aldarrikatuz heriotza edo lesio ezgaitzaileak pairatzeagatik jasotzen diren kalte-ordainak, abenduaren 26ko 52/2007 Legean aurreikusitakoak. Lege horren bidez, gerra zibilean eta diktaduran jazarpena edo indarkeria pairatu zutenen eskubideak aitortzen eta zabaltzen dira, eta haien aldeko neurriak ezartzen dira.

Orobat, salbuetsita egongo da Bigarren Mundu Gerran basakeriak pairatu zituztenen umezurtzen sufrimenduaren aitorten gisa ematen den laguntza finantzarioa, Frantziako Errepublikako Gobernuak uztailaren 27ko 2004/751 Dekretuan aitortua.

**31.** Ekainaren 12ko 107/2012 Dekretuan —Euskal Autonomia Erkidegoan, 1960tik 1978ra bitartean, motibazio politikoko indarkeria-egoeran izandako giza eskubideen urraketen ondorioz sufrimendu bidegabeak jasan zituzten biktimak aitortu eta biktima horiei ordainak ematekoan— aurreikusita dauden konpentsazio ekonomikoak.

**32.**<sup>22</sup> Genero Indarkeriaren aurka osoko babesa emateko neurriei buruzko abenduaren 28ko 1/2004 Lege Organikotik eratorritako laguntzak eta Enplegu eta Gizarte Politiketako sailburuaren 2014ko urriaren 29ko Agindutik eratorritakoak (Agindua, zeinaren bidez ezartzen baita zer prozedurari jarraituko zaion genero Indarkeriaren aurka osoko babesa emateko neurriei buruzko abenduaren 28ko 1/2004 Lege Organikoaren 27. artikuluan aurreikusitako laguntza ekonomikoa eman eta ordaintzeko). Era berean, lurralde administrazio publikoek emandako laguntzak ere salbuetsita egongo dira, abenduaren 28ko 1/2004 Lege Organikoan aurreikusitako xede bera badute.

**33.**<sup>23</sup> Eskola kiroleko programaren barruan edo eskola adinean dauden kirolarientzat Gipuzkoako Foru Aldundiak baimendutako jardueretan, edo Eusko Jaurlaritzako urtarilaren 31ko 16/2006 Dekretuan araututako kirol federazioek antolatzen dituztenetan monitore, arbitro, epaile, ordezkari, kirol arduradun,

---

<sup>21</sup> Zenbaki hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 1. artikuluko lehenengo ordinalak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

<sup>22</sup> Zenbaki hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>23</sup> Zenbaki hau aldatu egin da 2024rako zenbait zerga neurri onartzen dituen abenduaren 17ko 1/2024 Foru Dekretu Arauaren 1. artikuluko lehen paragrafoaren bidez. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean sartzen da indarrean (2024/12/19ko GAO). 2024ko urtarilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak.



federazioko zuzendari tekniko edo entrenatzaile aritzeagatik jasotako etekinak, betiere etekin horiek lanbide arteko gutxie -neko soldata gainditzen ez badute.

**34.<sup>24</sup>** Foru arau honetako hogeita hamalagarren xedapen gehigarrian aipatzen diren epe luzerako aurrezki planak eratzeko erabiltzen diren bizi aseguru, gordailu eta finantza kontratuetatik datozen kapital higigarriaren etekin positiboak, baldin eta zergadunak ez badu plan horretako kapitala erabiltzen hura irekitzen denetik bost urte igaro baino lehen.

Epe hori amaitu baino lehen erabiltzen bada kapitalen bat edo betetzen ez bada foru arau honetako hogeita hamalagarren xedapen gehigarrian zehaztutako betekizunetako edozein, aurreko paragrafoan aipatzen diren etekinak, plana indarrean egon den bitartean sortuak, ez-betetzea gertatzen den ekitaldiko zergaldian hartu behar dira kontuan.

**35.<sup>25</sup>** Euskal Autonomia Erkidegoan 1978. eta 1999. urte bitartean izandako motibazio politikoko indarkeria egoeran giza eskubideen urraketak jasan dituzten biktimei errekonozimendua eta erreparazioa ematen dien uztailaren 28ko 12/2016 Legearekin bat aitortutako kalte-ordainak.

**36.<sup>26</sup>** Bizitzeko gutxieneko diru-sarreraren prestazio ekonomikoa, Bizitzeko gutxieneko diru-sarrera ezartzen duen abenduaren 20ko 19/2021 Legean xedatutakoaren arabera jasotakoa.

**37.<sup>27</sup>** 2023ko uztailaren 4ko 574/2023 Errege Dekretuan aurreikusitako laguntzak (1950-1985 epealdian Espainian talidomidak kaltetutako pertsonen laguntzak emateko prozedura arautzen da dekretu horretan), bai eta pertsona horiek, zeinahi den kontzepturengatik, jasotzen dituzten errenta, ondare irabazi, pentsio edo diru ordainketa guztiak, edozein motatakoak direla ere

### III. TITULUA ZERGADUNAK

#### 10. artikulua. Zergadunak.

---

<sup>24</sup> Zenbaki hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUaren 1. artikuluko bigarren ordinalaren bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2017ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>25</sup> Zenbaki hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUaren 1. artikuluko bigarren ordinaletan bi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).

<sup>26</sup> Zenbaki hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>27</sup> Zenbaki hau gehitu egin da 2024rako zenbait zerga-neurri onartzen dituen abenduaren 17ko 1/2024 Foru Dekretu Arauaren 1. artikuluko bigarren apartatuaren bidez. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean sartzen da indarrean (2024/12/19ko GAO). 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak.

1. Foru arau honetako 2. artikulua 1. zenbakiko a) eta b) letretan aipatzen diren pertsona fisikoak dira zergadunak.

2. Nazionalitate espainiarra duten pertsona fisikoek, Gipuzkoako zerga araudiaren mende egonik, frogatzen badute beren zerga egoitza berria paradisu fiskaltzat kalifikatutako herrialde edo lurralde batean dagoela, ez diote zerga honen zergadunak izateari utziko. Erregela hau egoitza aldatzen den zergaldian eta hurrengo lau etan aplikatuko da.

3.<sup>28</sup> Orobat, zerga honen zergadunak izango dira testamentu-ahalordea erabili gabe duten herentziak, hain zuzen ere, azaroaren 14ko 4/2016 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilaren berezitasunetara egokitzen duenak, II. tituluko I. kapituluaren aurreikusitakoak.

## **11. artikulua. Errentak esleitzea.**

1.<sup>29</sup> Sozietate zibilen —nortasun juridikoa izan ala ez—, banatu gabeko herentzien, ondasun erkidegoen eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrek 35. artikulua 3. apartatuan jasotako gainerako entitateen errentak bazkide, oinordeko, erkide edo partaideei esleitu zaizkie, hurrenez hurren, foru arau honetako IV. tituluko VI. kapituluaren 2. sekzioan ezarritakoari jarraikiz.

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

2. Errentak esleitzeko araubidea ez zaie Eraldaketarako Nekazaritza Sozietateei aplikatuko, hauek Sozietateen gaineko Zerga ordainduko baitute.

3.<sup>30</sup> Errentak esleitzeko araubidean dauden entitateak ez dira egongo sozietateen gaineko zergari lotuta, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 31 bis artikuluko 11. apartatuan xedatutakoa aplikatzekoa denean izan ezik.

---

<sup>28</sup> Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 4/2016 Foru Arauaren 2. artikulua bat apartatatuak gehitu du. Foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilar buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legea egokitzen du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jarri da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta 2016ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren II. tituluko 8. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

<sup>29</sup> Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAREN 1. artikuluko lehenengo ordinalaren sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>30</sup> Apartatu hau 2022ko abenduaren 13ko 4/2022 FORU DEKRETU-ARAUAREN 2. artikulua aldatu du. Foru dekretu-arauaren bidez saihesteko fiskaleko praktiken kontrako zerga aldaketak onesten dira, Kontseiluaren 2016/1164/EB eta 2017/952/EB Zuzentzauekin bat etorritik (ATAD 1 eta 2). Foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jartzen da indarrean (2022/12/14ko GAO) eta aldaketak 2022ko urtarilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak.

4.<sup>31</sup> Testamentu-ahalordea erabili gabe duten herentziei ez zaie aplikatuko errentak esleitzeko araubidea, eta foru arau honen 12. artikuluko 6. apartatuan ezarritakoaren arabera zergapetuko dira.

## **12. artikulua. Errentak indibidualizatzea.**

1. Errenta bat zergadunak lortutakotzat joko da errentaren jatorri edo iturriaren arabera, senar-emazteen edo izatezko bikotearen araubide ekonomikoa, halakorik bada, zeinahi dela ere.

2. Etekinak jasotzeko eskubidea sortu duenari esleitzeko zaizkio bakar-bakarrik lanaren etekinak. Alabaina, foru arau honetako 18. artikulua a) letran aipatzen diren prestazioak euren alde aitortuak dituzten pertsona fisikoei esleitzeko zaizkie.

3. Jarduera ekonomikoen etekinak jarduera horiei atxikitako produkzio bideak edo giza baliabideak ohikotasunez, pertsonalki eta zuzenean bere kabuz antolatzen dituenak lortutakoak direla jotzen da.

Bestelako frogarik ezean, baldintza horiek jarduera ekonomikoen titular gisa ageri diren pertsonak betetzen dituztela joko da.

4. Kapitalaren etekinak zergadunei esleitzeko zaizkie, baldin eta zergadunak etekin horiek sortu dituzten ondare elementuen, hau da, ondasun edo eskubideen titularrak badira.

Aurreko paragrafoan aurreikusitako ondorioetarako, ondasunak eta eskubideak zergadunei esleitzeko zaizkie, kasu bakoitzean aplikagarriak diren titulartasun juridikoari buruzko arauari jarraiki, eta haiek emandako edo administrazioak aurkitutako frogen arabera.

Hala dagokionean, aplikagarriak izango dira ezkontideen edo izatezko bikoteen araubide ekonomikoa arautzen duten xedapenetan jasotako ondasun eta eskubideen titulartasun juridikoari buruzko arauak, bai eta familiako kideen arteko ondare harremanei kasu bakoitzean aplikagarri zaizkien legeria zibileko manuetan ere.

Dagokion ezkontzaren araubide ekonomikoa edo ondasun araubidea arautzen duten xedapen edo itunei jarraiki bi ezkontideentzat edo izatezko bikoteko kideentzat komunak diren ondasun eta eskubideen titulartasuna erdi bana esleitzeko zaio bakoitzari, non eta beste partaidetza kuota bat ez duten justifikatzen.

Ondasun edo eskubideen titulartasuna ez denean behar bezala egiaztatzen, zerga administrazioak titulartzat jo ahal izango du zerga erregistro batean edo izaera publikoko beste batzuetan halakotzat azaltzen dena.

5. Ondare irabazi eta galerak zergadunek lortutakotzat joko dira Kapitalaren etekinak zergadunei esleitzeko zaizkie, baldin eta zergadunak etekin horiek sortu dituzten ondasunen, eskubideen edo gainerako ondare elementuen titularrak badira, aurreko apartatuan jasotakoaren arabera.

---

<sup>31</sup> Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 4/2016 Foru Arauaren 2. artikulua bi apartatatuak gehitu du. Foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilar buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legera egokitzen du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jarri da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Justifikatu gabeko ondare irabaziak aitortutako ondasun edo eskubideen titularren arabera esleituko dira.

Aldez aurreko eskualdaketa batetik eratortzen ez diren ondasun eta eskubideen eskurapenak ondasun eta eskubide horiek lortzeko eskubidea duen edo zuzenean irabazi dituen pertsonaren ondare irabazitzat hartuko dira.

**6.<sup>32</sup>** Testamentu-ahalordea erabili gabe duen herentziako ondasun eta eskubideen gainean gozamen eskubide bat eratuta dagoenean, ondasun eta eskubide horietatik datozen etekinak, ondare irabazi eta galerak eta errenta esleipenak gozamendunari egotziko zaizkio, haien jatorria edo iturria kontuan hartuta. Zehazki, eta aurreko 3. apartatuan xedatutakoa gorabehera, ulertuko da jarduera ekonomikoen etekinak haien gozamendunak lortu dituela jarduera ekonomikoen kontzeptupean.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa hala izanik ere, ondasun eta eskubideak eskualdatzeagatik lortutako ondare irabazi eta galerak, eta foru arau honetako 35. artikuluan aipatzen diren kapital higigarriaren etekinak –besteren kapitalak eskuratu eta erabiltzea adierazten duten aktiboak eskualdatzeagatik lortutakoak– testamentu-ahalordea erabili gabe duen herentziaren parte badira, eta eskualdaketa horiek oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergaren sortzapena ez badakarte, herentziari berari egotziko zaizkio beti, eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilari buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legea egokitzen duen azaroaren 14ko 4/2016 Foru Arauak II. tituluko I. kapituluan ezarritako erregela berezien arabera zergapetuko dira.

Gozamen eskubideak ezarriak ez dituzten ondasun eta eskubideetatik datozen etekinak eta errenta esleipenak, eta, orobat, haietatik datozen ondare irabazi eta galerak, herentziari berari egotziko zaizkio, eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilari buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legea egokitzen duen azaroaren 14ko 4/2016 Foru Arauak II. tituluko I. kapituluan ezarritako erregela berezien arabera zergapetuko dira.

## **IV. TITULUA OINARRI EZARGARRIA**

### **I. KAPITULUA Arau orokorrak**

#### **13. artikulua. Oinarri ezargarria zer den.**

Oinarri ezargarria zergadunak zergaldian lortutako errentaren zenbatekoa izango da, eta titulu honetan xedatutakoaren arabera zehaztuko da.

---

<sup>32</sup> Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 4/2016 Foru Arauaren 2. artikulua hiru apartatuak gehitu du. Foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilari buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legea egokitzen du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jarri da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren II. tituluko 8. artikuluko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

#### **14. artikulua. Oinarri ezargarria zehaztea.**

1. Oinarri ezargarria kalkulatzeko zuzeneko zenbatespenerako araubidea erabiliko da, eta, bestela, zeharkako zenbatespenerako araubidea, Zergen Foru Arau Orokorrean xedatutakoari jarraikiz.

2. Oinarri ezargarria kuantifikatzeko, ondorengo hurrenkerari jarraituko zaio:

1.a Errentak jatorriaren arabera kalifikatuko dira.

2.a Etekin garbiak, ondare irabazi eta galerak eta egotzi beharreko errentak titulu honetan aurreikusitako erregelen arabera kuantifikatuko dira.

3.a Errentak integratu eta konpentsatuko dira, beren jatorria zein den eta errenta orokor bezala edo aurrezpenaren errenta bezala sailkatuta dauden begiratuta.

Eragiketa horien emaitza oinarri ezargarri orokorra eta aurrezpenaren oinarri ezargarria izango dira.

## **II. KAPITULUA**

### **Lanaren etekinak**

#### **15. artikulua. Lanaren etekinak zer diren**

Lanaren etekintzat kontraprestazio eta onura guztiak hartuko dira, euren izena edo izaera zeinahi dela ere, diruzkoak nahiz gauzazkoak izan, betiere lan pertsonaletik edo zergadunaren harreman laboral zein estatutariotik zuzenean edo zeharka eratorritakoak badira eta jarduera ekonomikoen etekinak ez badira.

Gauzen bidezko ordainketatzat jotzen dira ondasunak, eskubideak edo zerbitzuak dohainik edo merkatuko ohiko prezioetik behera nork bere xedeetarako erabili, kontsumitu edo lortzea, nahiz eta ematen dituenarentzat gastu erreala ez izan.

Errentak ordaintzen dituenak zergadunari zenbatekoak eskudirutan ematen dizkionean zergadunak ondasun, eskubide edo zerbitzuak eros ditzan, errenta diruzkoa dela joko da.

#### **16. artikulua. Diruzko lan etekinak.**

Besteak beste, honako hauek izango dira diruzko lan etekinak:

a) Soldatak eta lansariak.

b) Langabeziagatiko eta langile autonomoen jarduera eteteagatiko prestazioak.

c) Ordezkaritza gastuengatik ematen diren ordainsariak.

d) Bidai gastuetarako dietak eta ordainketak, salbu eta lokomozio gastuak eta ostatuetan egiten diren mantenu eta egonaldikoak, erregelamendu bidez ezartzen diren muga barruan.

e) Aurreko artikuluan zerrendatu diren harremanetatik eratorritako sari eta kalte-ordainak.

## 17. artikulua. Gauzen bidezko lan etekinak.

### 1. Besteak beste, honako hauek izango dira gauzen bidezko lan etekinak:

a)<sup>33</sup> Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetako bazkide babesleek egindako kontribuzio edo ekarpenak, Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen testuategina onartzen duen azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuan aurreikusitako pentsio planen sustatzaileek egindakoak, edo Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2016ko abenduaren 14ko 2016/2341/EB Zuzentarauan, enpleguako pentsio funtsen jarduerari eta ikuskapenari buruzkoan, aurreikusitako enpresa sustatzaileek ordaindutakoak.

b) Enpresaburuek pentsioengatik hartutako konpromisoei aurre egiteko ordaindutako kontribuzio edo ekarpenak, azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak —Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen testuategina onartzen duenak— lehen xedapen gehigarrian eta berau garatzeko araudian aurreikusitako eran, betiere ordainketa horiek guztiak prestazioekin lotutako pertsonen egozten bazaizkie. Enpresen gizarte aurreikuspeneko planekin zerikusirik ez duten aseguru kolektiboko kontratuetan borondatezkoa izango da egozpen fiskal hori, baina ordaindutako gainerako primei buruz hartzen den erabakia aseguru kontratua amaitu arte mantendu beharko da. Dena den, arrisku aseguruaren kontratuetan derrigorrezkoa izango da egozpen fiskala egitea, hurrengo apartatuko f) letran xedatutakoa eragotzi gabe. Aseguru kontratuaren aldi berean erretiroa eta heriotza edo lanerako ezintasuna estaltzen direnean, egozpen fiskala ez da inolaz ere nahitaezkoa izango.

c) Etxebizitza erabiltzea karguren bat betetzeagatik edo enplegatu publiko nahiz pribatua izateagatik.

d) Ibilgailuak erabiltzea edo ematea.

e) Maileguak ematea diruaren legezko interes tasa baino txikiagoarekin.

f) Mantenu, ostatu, turismo bidaia eta antzekoengatik emandako prestazioak.

g) Aseguru edo antzeko beste kontratuengatik enpresak ordaindu dituen primak edo kuotak, hurrengo apartatuko e) eta f) letretan xedatutakoa izan ezik.

h) Zergadunaren, ezkontidearen edo izatezko bikotearen mantenu eta ikasketa gastuak, nahiz ahaidetasun harreman batengatik harekin lotuta dauden pertsonenak —ezkon ahaideenak edo izatezko bikotea osatzeak ekar ditzakeen bestelakoenak— ordaintzera zuzendutako kopuruak.

### 2. Aurreko apartatuan xedatutakoa hala izanik ere, honako hauek ez dira gauzen bidezko lan etekintzat hartuko:

a)<sup>34</sup> Enpresetako kantina edo jantokietan nahiz izaera sozialeko ekonomatoetan langileei prezio beheratuan entregatzea produktuak. Zerbitzua emateko

---

<sup>33</sup> Letra hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUaren 1. artikuluko hirugarren ordinaletako bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).

<sup>34</sup> Letra hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUaren 1. artikuluko bigarren ordinaletako hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako

zeharkako formulak enpresetako jantokietan prezio beheratuan emandako produktuen entregatzat hartuko dira haien zenbatekoa erregelamendu bidez ezarritakoa baino handiagoa ez denean. Horretarako, ez da kontuan hartuko zerbitzua ostalaritza establezimenduaren lokalean bertan edo hortik kanpo ematen den, enplegatutak produktua aldeztu aurretik jasota edo hari zuzenean entregatuta, dela lantokian bertan, dela telelana edo urrutiko lana egiteko aukeratutako lekuan.

b) Enplegatutako langileek gizarte eta kultura zerbitzuetarako ondasunak erabiltzea. Besteak beste, honako hauek hartuko dira halakotzat: enpresek edo enplegu-emateek langileen seme-alabei haur hezkuntzako lehen zikloaren zerbitzua ematera bideratzen dituzten espazio eta lokalak, herri administrazio eskudunak behar bezala homologatuak beti, zerbitzu hori behar bezala baimendutako hirugarrenekin emateko egindako kontratazioa, edo zerbitzu hori eskaintzeko zeharkako formulak, betiere hauen zenbatekoak erregelamendu bidez ezartzen den kopurua gainditzen ez duenean.

c) Langileak prestatu, trebatu edo birziklatzeko kopuruak, euren jardueren garapenagatik edo lanpostuen ezaugarriengatik beharrezkoak gertatzen direnean.

d) Langileak teknologia berrietan trebatzeko kopuruak, erregelamendu bidez ezartzen den eran.

e) Langilearen lan istripuetarako edo erantzukizun zibileko aseguru kontratua dela-eta enpresak ordaindu dituen primak edo kuotak.

f) Arrisku garbiko aldi baterako aseguru kolektiboko kontratuengatik ordaindutako primak, heriotza edo elbarritasun kasuetarako direnean, erregelamendu bidez ezartzen den mugaraino.

g)<sup>35 36</sup> Langileek eskuratutako akzio eta partaidetzen merkatuko balio normalaren eta eskurapen balioaren arteko diferentzia positiboa, baldin eta eskurapenak

---

Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).

<sup>35</sup> Letra hau abenduaren 15eko 6/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren eta Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergaren Foru Arauak aldatzen ditu, langileek enpresan parte hartzea bultzatzeko. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2016/12/22ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

<sup>36</sup> Abenduaren 15eko 6/2016 FORU ARAUAren xedapen iragankor bakarrak ondorengoak ezartzen du:

“Xedapen iragankor bakarra. Enpresak, akzioak eta partaidetzak eskualdatzeko eragiketa jakin batzuetan langileei 2016an aplikagarri zaizkien araubidea eta zerga onurak.

1. 2016ko urtarrilaren 1etik foru arau hau indarrean jarri bitarteko epean, zergadunek eskualdatu badituzte aberastasunaren eta fortuna handien gaineko zergaren foru arauko 6. bis artikuluan aipatzen diren enpresak edo entitateetako akzio edo partaidetzak, eta eskualdaketa horiek enpresan, entitatean edo sozietate taldeko entitateetan jarduten duen langile bati edo bat baino gehiagori egin badizkiote, zergadun horiek bi araubide hauen artean aukera dezakete: Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak 2016ko abenduaren 31n indarrean duen araudia edo, arau horren 17.2 eta 41.2.d) artikuluek 2015eko abenduaren 31ko idazkeraren arabera ezarritakoa.

2. Langileek 2016ko urtarrilaren 1etik foru arau hau indarrean jarri arteko epean eskuratu edo harpidetu badituzte akzioak edo partaidetzak lan egiten duten entitatean edo sozietate taldeko beste batean, bi araubide hauen artean hautatu dezakete: 2016ko abenduaren 31n indarrean dagoen araudia edo 17.2) eta 89. artikuluek eta hogeita seigarren xedapen gehigarriak 2015eko abenduaren 31ko idazkeraren arabera ezarritakoa.”

eskuratzaileei ematen badie foru arau honetako 89. artikuluan aurreikusitako kenkaria aplikatzeko eskubidea, eta, orobat, langileek eskuratutako enpresen merkatuko balio normalaren eta eskurapen balioaren arteko diferentzia positiboa, foru arau honen 41.2 artikuluko d) letran ezarritako baldintzak betetzen badira.

41.2.d) eta 89. artikuluetan ezarritako baldintzak ez badira betetzen eskurapenaren ondorengo bost urteetako edozein egunetan, zergadunak bere zerga egoera erregularizatu beharko du baldintzak bete ez diren ekitaldiko autolikidazioan. Erregularizazioaren barruan berandutze-interesak ere sartuko dira.

h)<sup>37</sup> Langileek eskuratutako akzio eta partaidetzen merkatuko balio normalaren eta eskurapen balioaren arteko diferentzia positiboa, sorrera berriko entitate berritzaileen akzio edo partaidetzen gaineko aukerak baliatzeagatik agerian jarritakoa, baldin eta aukera eskubidea baliatzen bada ematen denetik gutxienez hiru urte igaro eta gero.

Sorrera berriko entitate berritzaileak foru arau honen 89 ter artikuluko 1. apartatuan xedatutakoaren arabera eduki beharko du izaera hori, eta aurreko paragrafoan esandako aukera eskubidea ematen den unean bete beharko ditu artikuluko horren 4. apartatuan aipatzen diren beharkizunak.

Letra honetan aurreikusitakoaren arabera eskuratutako akzio eta partaidetzei dagokienez etorkizunean agerian jar daitezkeen ondare irabazi eta galerak zehazteko, kontuan hartu beharreko eskurapen balio erreala lehenengo paragrafoan aipatzen den eskurapen balioa izango da.

i)<sup>38</sup> Bidaiarien garraio kolektiboko zerbitzu publikoa emateaz arduratzen diren entitateei ordaindutako zenbatekoak, betiere langileak bizi diren lekutik lantokira joan daitezen laguntzeko ordainduak direnean, langile bakoitzeko urteko 1.500 euroko mugarekin. Erregelamenduz ezarritako baldintzak betetzen dituzten ordainketako zeharkako formulak ere hartuko dira aipatutako zerbitzu publikoa betetzeaz arduratzen diren entitateei ordaindutako zenbatekotzat.

## **18. artikulua. Beste lan etekin batzuk.**

Honako hauek ere lan etekintzat hartuko dira:

a) Ondoko prestazioak:

1.a Gizarte Segurantzaren eta Klase Pasiboen erregimen publikoetatik jasotako pentsio eta hartzeko pasiboak, eta ezintasun, erretiro, istripu, gaixotasun, alarguntza edo antzeko egoerengatik erakunde publikoek emandako gainerako prestazioak, foru arau honetako 9. artikuluan xedatutakoa eragotzi gabe.

---

<sup>37</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAREN 2. artikuluko Bigarren ordinalaren bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>38</sup> Letra hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hiru apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.



Aurreko paragrafoan xedatutakoa hala izanik ere, jarduera ekonomikoetan aritzen direnek prestazio edo zenbatekoak jasotzen badituzte Gizarte Segurantzaren Lege Orokorrak jarduera horietarako aldi baterako ezintasuna dakarten kontzeptuetako bat dela-eta, jarduera horien etekin gisa konputatuko dira.

2.a Funtzionarioen derrigorrezko mutualitate orokorretatik, umezurtzen ikastetxeetatik eta antzeko beste erakundeetatik onuradun gisa jasotzen diren prestazioak.

3.a Jarraian zerrendatzen diren prestazio hauek:

a) Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetako bazkide osoek eta haien onuradunek jasotako zenbatekoak, borondatezko edo derrigorrezko bajagatik, entitatea desegin edo likidatzeagatik, edota gaixotasun larriaren kasuan nahiz iraupen luzeko langabezia egoeretan jasotakoak barne.

Dena den, borondatezko edo derrigorrezko bajagatik nahiz entitatea desegin edo likidatzeagatik jasotako zenbatekoak oso-osorik sartzen badira, bi hilabeteko epea igaro baino, lehen borondatezko gizarte aurreikuspeneko beste entitate batean, ez dira zergaren oinarri ezargarrian sartuko.

b)<sup>39</sup> Pentsio planen onuradunek jasotako prestazioak, barruan sartuta azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartutako Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen testu bateginaren 8. artikuluko 8. apartatuan jasotako kasuetan modu aurreratuan erabilitako kopuruak, eta Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2016ko abenduaren 14ko 2016/2341/EB Zuzentarauan, enpleguko pentsio funtsen jardueri eta ikuskapenari buruzkoan, araututako pentsio planetatik jasotakoak.

4.a Gizarte aurreikuspeneko mutualitateekin hitzartutako aseguru kontratuen onuradunek jasotako prestazioak, baldin eta haien ekarpenak, zati batean behintzat, jarduera ekonomikoen etekin garbia kalkulatzeko gastu kengarritzat hartu ahal izan badira edo zerga honen oinarri ezargarria murriztu badute.

Kontratu horietatik eratortzen diren erretiro eta elbarritasun prestazioak oinarri ezargarrian integratuko dira, baldin eta jasotako zenbatekoa handiagoa bada foru arau honetako 70. artikuluen 1. apartatuko 4. zenbakiko a) letran, zortzigarren xedapen gehigarrian edo bederatzigarren xedapen gehigarrian aurreikusitako baldintzak ez betetzeagatik zergaren oinarri ezargarria murriztu edo gutxitu ez duten ekarpenak baino.

5.a Enpresen gizarte aurreikuspeneko planen onuradunek jasotako prestazioak.

6.a Enpresen gizarte aurreikuspeneko planekin zerikusirik ez duten aseguru kolektiboko kontratuen onuradunek erretiro eta elbarritasunagatik jasotako prestazioak, haien zenbatekoek fiskalki egotzitako kontribuzioak eta langileek zuzenean egindako ekarpenak gainditzen dituzten neurrian. Nahitaezkoa da, betiere, kontratu horietan enpresek pentsioei aurre egiteko hartu dituzten konpromisoak bideratzea azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak onartutako Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen testu bategineko

---

<sup>39</sup> Letra hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUAREN 1. artikuluko hirugarren ordinaletako hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2021eko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).

lehenengo xedapen gehigarrian eta lege horren garapenerako araudian aurreikusitako eran.

7.a<sup>40</sup> Aurreikuspen plan aseguratuen onuradunek jasotako prestazioak, barruan sartuta, baita ere, 2002ko azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuak onartutako Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen testu bateginaren 8. artikuluko 8. apartatuan jasotako kasuetan modu aurreratuan erabilitako kopuruak.

8.a Mendetasun aseguruaren onuradunek jasotako prestazioak, Autonomia pertsonala sustatzeari eta mendetasun-egoeran dauden pertsonak zaintzeari buruzko abenduaren 14ko 39/2006 Legean xedatutakoaren arabera.

b) Europako Parlamentuko diputatuei, Gorte Orokorretako diputatu eta senatariei, Euskal Autonomia Erkidegoko legebiltzarkideei, beste autonomia erkidegoetako legebiltzarkideei, Batzar Nagusietako batzarkideei, udaletako zinegotziei eta foru aldundietako nahiz beste toki erakundeetako kideei euren kargua dela eta ordainduriko zenbatekoak, erakunde horiek bidaia eta joan-etorrietako gastuetarako ematen duten zatia betiere kanpo utzita.

Era berean, administrazio publikoek lehen aipatutako pertsonen edo goi karguei zein behin-behineko langileei kargugabetzeagatik emandako ordainsari, kalte-ordain, prestazio ekonomiko eta pentsioak.

c) Nazioarteko erakundeetan aritzen diren funtzionario espainiarrei egindako ordainketak, nazioarteko hitzarmen edo itunetan aurreikusitakoa eragotzi gabe.

d) Legez aitortutako erlijioetako ministro edo apaiz lanak betetzeagatik lortutako kopuruak.

e) Administrazio kontseiluetako eta hauen ordezkari batzordeetako administrazioaile eta kideek nahiz bestelako ordezkari organoetako partaideek jasotako ordainketak.

f) Sozietateen sortzaile edo sustatzaileek euren zerbitzu pertsonalen ordainsari gisa berentzat gordetzen dituzten eskubide ekonomiko bereziak.

g) Bekak, foru arau honetako 15. artikuluan deskribatutako harremanetako batetik datozenean, foru arau honetako 9. artikuluan xedatutakoa eragotzi gabe.

h) Jarduera humanitarioetan edo gizarte laguntzakoetan jarduteagatik jasotzen diren ordainketak, foru arau honetako 9. artikuluan xedatutakoa eragotzi gabe.

i) Ezkontidearengandik edo izatezko bikotearengandik jasotzen diren pentsio konpentsagarriak, eta urteko mantenurako ordainketak, foru arau honetako 9. artikuluan 1. apartatuan xedatutakoa eragotzi gabe.

Ez dira halakotzat joko foru arau honetako 69. artikuluan bigarren paragrafoan xedatutakoa aplikagarria denean.

---

<sup>40</sup> Zenbaki hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarriletik aurrerako ondorioak izango ditu.

j) Izaera bereziko lan harremanetatik eratorritako ordainketak.<sup>41</sup>

k)<sup>42</sup> Ikastaroak, hitzaldiak, solasaldiak, mintegiak eta antzekoak emateagatik lortutako etekinak.

Dena den, k) letra honetan aipatutako etekinak lortzeko beharrezkoa bada produkzio bitartekoak eta giza baliabideak edo bietako bat norberaren kontura antolatzea ondasunen edo zerbitzuen ekoizpenean edo banaketan esku hartzeko, jarduera ekonomikoen etekin gisa kalifikatuko dira.

l)<sup>43</sup> Literatura, arte edo zientzia lanak egiteagatik lortutako etekinak, betiere haiek ustiatzeko eskubidea lagatzen bada.

Dena den, l) letra honetan aipatutako etekinak lortzeko beharrezkoa bada produkzio bitartekoak eta giza baliabideak edo bietako bat norberaren kontura antolatzea ondasunen edo zerbitzuen ekoizpenean edo banaketan esku hartzeko, jarduera ekonomikoen etekin gisa kalifikatuko dira.

## 19. artikulua. Lanaren etekin osoa.

1.<sup>44</sup> Lanaren etekin osoa kapitulu honetako aurreko artikuluetan definitu diren etekin guzti-guztiek osatzen dute oro har.

Foru arau honen 18.a) artikuluan aipatzen diren prestazioak errenta moduan jasotzen direnean eta egotzitako kontribuzio enpresarialek zerga oinarria murrizten dutenean, oso-osorik konputatuko dira. Era berean, osorik konputatuko dira langilea kaleratu edo kargugabetzeagatik ematen diren kalte-ordainak, errenta moduan jasotakoak, zerga honetatik salbuetsita dauden zenbatekoak gainditzten badituzte, hurrengo 19 bis artikuluan aurreikusitakoa eragotzi gabe.

2. Alabaina, apartatu honetan zerrendatzen diren kasuetan, lanaren etekin osoa kapitulu honetako aurreko artikuluetan definitu diren etekinen zenbateko osoari portzentaje hauek aplikatuz kalkulatu da:

a) Lanaren etekinak bi urtetik gorako epean sortu direnean eta aldizka edo noizean behin lortu ez direnean, % 60 aplikatuko da; portzentaje hori % 50ekoa izango da sorreraldia 5 urtetik gorakoa denean edo etekinak denboran era irregular nabarmenean lortutakotzat kalifikatzen direnean erregelamenduz. Era

---

<sup>41</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren sei apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>42</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren sei apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>43</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren sei apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>44</sup> Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

berean, % 40ko integrazio portzentajea aplikatu dakioke lan harremana elkarren arteko adostasunez desegitean enpresak langileei ordaindutako diru kopuru osoari edo horren zati bati, erregelamendu bidez onartzen diren baldintzetan.

Etekinak zatika kobratzen badira, etekinaren sorreraldia konputatzerakoan kontuan hartuko da zenbat urtetan zatikatzen den kobrantza, erregelamendu bidez ezartzen den eran.

Apartatu honetan aipatzen diren % 100etik beherako integrazio portzentaje guztiak aplikatuko zaizkion etekinen kopurua ezingo da izan urteko 300.000 eurotik gorakoa. Kopuru horretatik gorakoa % 100ean integratuko da.

% 100 baino txikiagoko integrazio portzentaje desberdinak ezar dakizkiekeen etekinak jaso direnean, aurreko paragrafoan aurreikusitako 300.000 euroko muga konputatzearen ondorioetarako, integrazio portzentaje txikienak dagozkien etekinak hartuko dira kontuan lehenengo.

<sup>45</sup>b) Foru arau honetako 18. artikulua a) letran aurreikusitako prestazioen kasuan, 6. zenbakikoak kanpoan utzita, kapital moduan jasotzen badira, jasotako zenbatekoa % 100ean integratuko da.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa hala izanik ere, kapital moduan jasotako kopurua % 60an integratuko da, kontingentzia desberdin bakoitzagatik jasotzen den lehen prestazioaren kasuan, betiere lehen ekarpenaz geroztik bi urte baino gehiago igaro badira. Prestazioak elbarritasunagatik edo mendetasunagatik jasotzen badira, bi urteko epe hori ez da exijituko.

Apartatu honetan finkatutako tratamendua aplikatuko zaie 2002ko azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuak onartutako Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen testu bateginaren 8. artikuluko 8. apartatuan jasotako kasuetan modu aurreratuan erabilitako kopuruei ere.<sup>46</sup>

Letra honetan aurreikusten den % 60ko integrazio portzentajea kasu honi ere aplikatuko zaio: estalitako kontingentziak edo azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak —Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen testu bategina onartzen duenak— 8. artikulua 8. apartatuan xedatutako egoerak gertatzeaz bestelako arrazoiengatik jasotako lehen kopuruari.

Apartatu honetan xedatutako ondorioetarako, jasotako lehen kopurutzat zergaldi berean kapital moduan jasotako kopuruen batura hartuko da.

c) Etekinak foru arau honetako 18. artikulua a) letraren 6. zenbakian aipatzen diren aseguru kolektiboko kontratuengatik kapital moduan jasotako prestazioetatik baldin badatoz eta, betiere, enpresarien ekarpenak prestazioak jasotzen dituzten pertsonen egotzi bazaizkie, honela jotatuko da:

---

<sup>45</sup> Letra hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUaren 1. artikuluko berrogeita lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldagak batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldagak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>46</sup> Zenbaki hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUaren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldagak jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldagak 2016ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

a') Erretiro prestazioen kasuan:

- % 60, haiei dagozkien primak prestazioak jaso baino gutxienez bi urte lehenago ordaindu badira.

- % 25, haiei dagozkien primak prestazioak jaso baino gutxienez bost urte lehenago ordaindu badira. Lehen prima ordaindu denetik zortzi urte baino gehiago igaro badira eta kontratuaren iraupenean zehar ordaindutako primak aldizkakotasun eta erregularitasun nahikoa gordetzen badute erregelamendu bidez ezarritako eran, kontratu hauengatik jasotako prestazioen etekin osoari portzentaje hori bera aplikatuko zaio.

b') Elbarritasun prestazioen kasuan:

- % 25, elbarritasuna erregelamendu bidez ezarritako modu eta mailetan gertatzen denean edo prestazioak zortzi urtetik gorako antzinatasunaz hitzartutako aseguru kontratuetatik datozenean, baldin eta kontratuaren iraupenean zehar ordaindutako primak aldizkakotasun eta erregularitasun nahikoa gordetzen badute erregelamendu bidez ezartzen den eran;

- % 60, aurreko baldintzak betetzen ez direnean.

Tratamendu hori bera kapital moduan jasotzen diren elbarritasun prestazioei aplikatuko zaie arrisku garbiko aldi baterako aseguru kolektiboko kontratuetatik eratorritakoak direnean. Foru arau honetako 17. artikuluko 2. apartatuko f) letran aipatutako aseguru kontratuak dira.

Kapital moduan jasotako prestazioak foru arau honen 18. artikuluko a) letraren 6. zenbakian aipatzen diren aseguru kolektiboko kontratuetatik datozenean, eta enpresarien ekarpenak prestazioak jasotzen dituzten pertsonei egotzi ez zaizkienean, % 60 aplikatuko da:

- elbarritasun prestazioak direnean.

- haiei dagozkien primak prestazioak jaso baino gutxienez bi urte lehenago ordaindu direnean.

c) letra honetan aipatzen diren portzentajeak aplikatzeko, formula erraztuak finkatu ahal izango dira erregelamendu bidez ezartzen den eran.

47

100eko 100etik beherako integrazio portzentajeak aplikatzeko aintzat hartuko diren etekinak, apartatu honetako b) eta c) letretan aipatuak, ezingo dira izan urtean 300.000 euro baino handiagoak. Zenbateko horren gaineko soberakina 100eko 100ean integratuko da.<sup>48</sup>

---

<sup>47</sup> Hemen kokatzen zen paragrafoa martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren bost apartatuak ezabatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>48</sup> Paragrafo hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko berrogeita lau apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

## **19.bis artikulua. Kaleratze kolektiboengatik edo arrazoi objektiboetan oinarritutako kontratu amaierengatik langileek aldizka jasotzen dituzten lansari osagarriak.**

1. Foru arau honen 9. artikuluko 5. zenbakiaren arabera salbuetsi daitezkeen zenbatekoak eragotzi gabe, eta betiere hurrengo apartatuan aipatutako beharkizunak betetzen badira, hurrengo apartatuan aipatzen diren langileek jasotako kopuruen % 70 lan etekin gisa integratuko dira, eta urteko muga lanbidearteko gutxieneko soldata bider 2,5 eginez ateratzen den zenbatekoa izango da

Muga hori gainditzen duten kopuruak —aipatutako % 70eko portzentajea aplikatu aurretik ezartzen da muga hori— oso-osorik integratuko dira dira zergaren oinarri ezargarrian.

2. Aurreko apartatuan aipatutako portzentajea aplikagarria izango da, betiere, honako baldintzak betetzen badira:

a) Kopuru horiek jasotzea Langileen Estatutuko 51. artikuluan xedatutakoaren arabera egindako kaleratze kolektibo batengatik edo lan harremana Estatutu horren 52.c) artikuluan ezarritakoaren indarrez amaitzeagatik, betiere baldin eta kaleratzearen arrazoiak ekonomikoak, teknikoak, antolaketakoak, produkziokoak edo halabeharrezkoak badira.

Letra honetan xedatutakoaren ondorioetarako, herri administrazioek Langileen Estatutuko 51. artikuluan ezarritako arrazoietako batean oinarrituta giza baliabideen arloan egiten dituzten plan estrategikoak aipatu diren kaleratze kolektiboekin edo lan harremanaren amaitzeekin parekatuko dira.

b)<sup>49</sup> Estatuko Enplegu Zerbitzu Publikotik, Gizarte Segurantzako Institutu Nazionaletik edo haien ordezkio entitateetatik jasotako zenbatekoen kopuru osagarriak izatea. Jasotako zenbatekoek tratamendu bera izango dute, nahiz eta zergadunak, arrazoi bereziak tarteko, ekitaldian organismo horietatik inolako prestaziorik lortu ez.

c) Kopuru horiek aldizka —aldi baterakoak nahiz biziartekoak izan— zein modu kapitalizatuan jasotzea, ordaintzailea edozein dela ere.

Kopuruak modu kapitalizatuan jasotzen badira, artikulua honetan aipatu den tratamendua soilik aplikatuko da baldin eta zergadunarentzat tratamendu hori lan errenta irregularretarako aurreikusitako araubide orokorra baino aldekoagoa bada.

## **20. artikulua. Akzioen gaineko aukerak.**

1. Lanaren etekinak jarduten den entitatearen, sozietate taldeko edozein entitaterean, edo harekin lotuta dagoen beste edozein entitaterean akzioen gaineko aukerak baliatzeagatik jartzen badira agerian, honako berezitasun hauek hartu beharko dira kontuan lanaren etekin osoa kalkulatzeko:

---

<sup>49</sup> Letra hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

a) Bakar-bakarrik ulertuko da etekinaren sorreraldia bi edo bost urtetik gorakoa dela eta ez dela lortzen aldizka edo behin eta berriz, baldin eta aukera eskubidea erabiltzen bada hura eman zenetik, hurrenez hurren, bi edo bost urte baino gehiago igarota, eta, gainera, eskubideak urtero ematen ez badira.

<sup>50</sup>b) 19. artikulua 2. apartatu a) letran aipatzen diren integrazio portzentajeak aplikatzeko kontuan hartuko den etekinaren zenbatekoak ezingo du gainditu erregelamenduz finkatzen den kopurua etekinaren sorreraldiko urte kopuruarekin biderkatuta ateratzen den emaitza.

2. Aurreko apartatuan aipatutako mugaren zenbatekoa bikoiztu egingo da akzioen gaineko aukeren salmentek baldintza hauek betetzen dituztenean:

a) Erositako akzioak edo partaidetzak mantendu egin beharko dira, erosteko aukera gauzatzen denetik kontatzen hasi eta 3 urtez gutxienez.

<sup>51</sup>b) Erosketa-aukera baldintza berberetan eskaini behar zaie enpresan, taldean edo enpresako azpitaldeetan langileek parte hartzeko planek aurreikusten dituzten kategoria edo kolektiboetako langile guztiei. Letra honetan aurreikusitakoaren ondorioetarako, parte hartze planak, gutxien-gutxienik, planak ukitutako langileen kategoria eta kolektiboak identifikatzeko irizpideak definitu behar ditu. Eskaintzak egiten badira onuradunak irizpide horien arabera izendatu ez dituzten partaidetza planetan oinarrituta, eskaintza horiei ez zaie aplikatuko apartatu honetan jasotakoa.

3.<sup>52</sup> Artikulu honetan xedatutakoa foru arau honen 17.2 artikuluko h) letran xedatutakoaren kalterik gabe ulertuko da.

## 21. artikulua. Lanaren etekin garbia.

Etekin osoei gastu kengarrien eta hobariaren zenbatekoa kenduz kalkulatu da lanaren etekin garbia.

## 22. artikulua. Gastu kengarriak.

Gastu kengarritzat honako hauek hartuko dira soil-soilik:

a) Gizarte Segurantzari edo funtzionarioen derrigorrezko mutualitate orokorre egingako kotizazioak, eskubide pasiboengatik murrizketak eta umezurtzen eskolei edo antzeko erakundeei egingako kotizazioak, eta, orobat, zergadunek Gizarte Segurantzaren ordezkotako entitate edo erakundeei ordaindutako

---

<sup>50</sup> Letra hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>51</sup> Letra hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>52</sup> Apartatu hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUAren 1. artikuluko hirugarren ordinaletan lau apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2021eko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).

zenbatekoak, hari dagozkion zenbait kontigentziaren prestazioa indarrean dagoen araudiaren arabera beren gain hartu dutenean.

b) Herri hauteskundeetan aukeratutako kargu politikoek beren erakunde politikoari derrigorrez egindako diru ekarpenak, bai eta izendapen libreko kargu politikoek egindakoak ere.

Kopuru horien muga lanpostu hori betez lortutako etekin osoen % 25 izango da, betiere etekin horiek zergadunaren errenta iturri nagusia baldin badira.

Foru arau honetako 115. artikuluko i) letran aipatzen den eredu informatiboan sartuta dauden zergadunek baino ezingo dute aplikatu letra honetan jasotakoa.

## **23. artikulua. Lan etekinaren hobaria.**

**1.** Lan etekin osoaren eta gastu kengarrien arteko diferentzia positiboak honako hobari hauek izango ditu:

a) Diferentzia 7.500 eurokoa edo txikiagoa bada, 4.650 euroko hobaria egingo da.

b) Diferentzia 7.500,01 eta 15.000 euro bitartekoa bada, honako hobaria aplikatuko da: 4.650 euro ken aipatutako diferentziari 7.500,00 euro gutxitu ondoren ateratzen den emaitza 0,22rekin biderkatzetik ateratzen den zenbatekoa.

c) Diferentzia 15.000 eurotik gorakoa bada, 3.000 euroko hobaria egingo da.

**2.** Oinarri ezargarrian lanetik ez datozen errentak konputatzen badira, eta horiek 7.500 eurotik gorakoak badira, hobaria 3.000 eurokoa izango da.

<sup>53</sup>**3.** Aurreko apartatueta aipatu diren hobariak honela gehituko dira:

a) 100eko 100, desgaitasun maila %33koa edo handiagoa eta %65ekoa baino txikiagoa duten langile aktibo desgaituentzat.

<sup>54</sup>b) 100eko 250, desgaitasun maila 100eko 33koa edo handiagoa eta 100eko 65ekoa baino txikiagoa duten langile aktibo desgaituentzat, baldin eta mugikortasun murriztuko gabezia egoeran badaude –mugikortasuna murriztuta dutela joko da Mugikortasun Jardueren Mugen azpibaremoan, desgaitasun maila aitortu, ezarri eta kalifikatzeko prozedura ezartzen duen urriaren 18ko 888/2022 Errege Dekretuaren bidez onetsian, 100eko 25eko edo hortik gorako mugikortasun falta ematen zaienean—. Orobat, 100eko 65eko edo hortik gorako desgaitasuna duten langile aktibo desgaituentzat ere 100eko 250 gehituko da hobaria.

---

<sup>53</sup> Apartatu hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>54</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko lehen ordinalaren bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2023ko apirilaren 20tik aurrera ditu ondorioak.



4. Artikulu honetan aurreikusitako hobaria aplikatzeak ezingo du ekarri lanaren etekin garbia negatiboa izatea.

### **III. KAPITULUA**

## **Jarduera ekonomikoen etekinak**

#### **24. artikulua. Jarduera ekonomikoen etekin osoen kontzeptua.**

1. Jarduera ekonomikoen etekin osotzat honako hauek hartuko dira: lan pertsonaletik eta kapitaletik —bietatik aldi berean edo horietako batetik bakarrik— eratorriak izanik, zergadunak produkzio bideak eta giza baliabideak, edo bietako bat bakarrik, bere kontura antolatzea dakartenak, ondasun edo zerbitzuen produkzio edo banaketan esku hartzeko.

Bereziki, halakotzat jotzen dira erauzketa jardueren etekinak eta fabrikazio, merkataritza edo zerbitzu prestazioenak, artisautza, nekazaritza, basogintza, abeltzaintza, arrantza, eraikuntza, meatzaritza eta jarduera profesionalak barne.

2. Jarduera Ekonomikoen gaineko Zergaren Tarifatako bigarren eta hirugarren sekzioetan sailkatzen direnak baino ez dira joko jarduera profesionaltzat.

3.<sup>55</sup> Ondasun higiezinaren errentamendua edo haien salerosketa jarduera ekonomikotzat hartuko da bakar-bakarrik baldin eta jarduera antolatzeko gutxienez pertsona bat enplegatuta badago lan kontratuarekin, lanaldi osoan eta jarduera horretara osorik emanda. Ondorio horietarako, honako hauek ez dira enplegatutzat hartuko: zergadunaren ezkontidea, izatezko bikotekidea, aurreko ahaideak, ondorengo ahaideak edo bigarren mailako alboko ahaideak, ahaideetasun hori odolkidetasuna, ezkontza edo adopzioa izan, eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 42. artikuluko 3. apartatuan ezarritako zentzuan zergadunari lotuta dauden pertsonak.

#### **25. artikulua. Etekin garbia kalkulatzeko erregela orokorrak.**

1. Etekin garbia kalkulatzeko zuzeneko zenbatespenaren metodoa erabiliko da, eta honako modalitate hauek izango ditu:

a) Arrunta.

b) Erraztua. Zergadunak egindako jarduera guztiak hartuta, aurreko lehen urtean 600.000 eurotik gorako eragiketa bolumena izan ez duten jarduera ekonomiko jakin batzuei aplikatuko zaie modalitate hau.

Jarduera ekitaldiaren barruan egiten hasi bada, aurreko paragrafoan aipatu den kopurua konputatzeko ekitaldi horretan egindako eragiketen bolumena hartuko da kontuan.

Jarduera hasi den ekitaldia urtebetekoa baino txikiagoa bada, aurreko kopurua konputatzeko, egindako eragiketak urtearekin parekatuko dira.

---

<sup>55</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAREN 2. artikuluko Bigarren ordinalaren zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Modalitate hau aplikatu ahal izateko, zergadunak espresuki adierazi beharko du hala nahi duela, erregelamendu bidez ezartzen den eran.

**2.** Zergadunak ondasun, eskubide edo zerbitzuak hirugarren batzuei dohainik laga edo maileguan ematen dizkienean, tartean kontraprestazioa dagoenean eta kontraprestazio hori ondasun, eskubide eta zerbitzuek merkatuan duten balio arrunta baino dezente baxuagoa denean eta, orobat, jardueraren xede diren ondasun, eskubide edo zerbitzuak norberaren kontsumo eta erabilerarako bideratzen direnean, foru arau honetako 58. artikuluan xedatutakoari jarraituko zaio.

**3.**<sup>56</sup> Jarduera ekonomikoen etekin garbia kalkulatzeko, haiei atxikitako ondare elementuetatik eratorzen diren ondare irabazi edo galerak hartu behar dira kontuan, betiere Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan jasotakoaren arabera kuantifikatuak.

Halaber, aipatutako foru arauaren 36. artikuluan aparteko mozkinen berrinbertsioari buruz xedatutakoa ere aplikatuko zaie.

Apartatu honetan xedatutakoa aplikatuta sortzen diren irabaziak edo galerak jarduera ekonomikoaren etekin arruntari gehitu edo kenduko zaizkio etekin garbia kalkulatzeko.

**4.** Jarduera ekonomikoaren etekin garbia bi urtetik gorako epean sortu denean eta aldian behin edo modu errepikarian lortu ez denean, % 60 aplikatuko da; portzentaje hori % 50ekoa izango da sorreraldia 5 urtetik gorakoa denean edo etekina denboran era irregular nabarmenean lortutakotzat kalifikatzen denean erregelamenduz.

Zatika kobratzen bada, sorreraldia konputatzerakoan kontuan hartu beharko da zenbat urtetan zatikatzen den kobrantza, erregelamenduz ezartzen den eran.

Apartatu honetan aipatzen den etekin garbiaren zenbatekoa, integrazio portzentajeak aplikatuko zaizkiona, ezin da izan urteko 300.000 eurokoa baino handiagoa. Zenbateko horren gaineko soberakina % 100ean integratuko da.

Jasotako etekinei % 100etik beherako integrazio portzentajeak aplikagarri zaizkienean, aurreko paragrafoan aurreikusitako 300.000 euroko muga konputatzerakoan, aurrenik kontuan hartuko dira integrazio portzentajerik txikiak aplikagarri dituztenak.

**5.** Jarduera ekonomiko bati ekiten dioten zergadunek haren etekin garbi positiboa % 10ean murriztu ahal izango dute, aurreko apartatuan xedatutakoa aplikatu ondoren, aplikatzea badagokie, etekina positiboa den lehenengo zergaldian eta hurrengo zergaldian, beti ere, etekin garbi positibo hori ematen duen lehenengo zergaldia jarduera hasi zenetik lehen bost zergaldien barruan badago.

Horretarako, ez da ulertuko jarduera ekonomikoari ekiten zaiola, baldin eta zergadunak zuzenean edo zeharka lehenago garatu izan badu jarduera hori.

---

<sup>56</sup> Apartatu hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Zergadunak jarduera bera garatzen duela ulertuko da Jarduera Ekonomikoen gaineko Zergaren Tarifetan talde berean sailkatuta baldin badago.

Murritzpen hau ez da aplikatuko zergaldian, baldin eta hasitako jarduera ekonomikotik eratorritako sarreraren % 50 baino gehiago pertsona edo entitate batetik badatoz, eta zergadunak pertsona edo entitate horrengandik lan etekinak lortu baditu jardueraren hasierako dataren aurreko urtean.

## **26. artikulua. Jarduerari atxikitako ondare elementuak.**

**1.** Honako hauek joko dira jarduera ekonomiko bati atxikitako ondare elementutzat:

a) Zergadunak jarduera garatzeko erabiltzen dituen ondasun higiezinak.

b) Jardueraren zerbitzura dauden langileen zerbitzu ekonomiko eta soziokulturaletara bideratutako ondasunak. Aldiz, aisialdi eta jolaserako ondasunak edo, oro har, jarduera ekonomikoaren titularrak erabilera pribaturako erabiltzen dituenak ez dira jarduerari atxikitat joko.

c) Etekinak lortzeko beharrezko diren bestelako ondare elementuak. Entitate baten funts propioetan parte hartzea eta kapitalak hirugarrenei lagatzea adierazten duten aktiboak ez dira inoiz jarduera ekonomikoari atxikitako elementuak izango.

**2.** Jarduera ekonomikoaren xederako partzialki baino erabili ezin daitezkeen ondare elementuak direnean, jardueran benetan erabiltzen den zatia bakarrik egongo da atxikita. Ondare elementuak zatiezinak direnean ezin dute inoiz atxikipen partzialik izan.

Erregelamenduz finkatu ahal izango da zein baldintzatan jo daitezkeen ondare elementu jakin batzuk jarduera ekonomiko bati atxikitat, nahiz eta premia pribatuetarako erabili eta erabilera hori osagarria eta garrantzirik gabea izan.

**3.** Ondare elementuak jarduerari atxikitat joko dira titulartasuna bi ezkontideek edo izatezko bikoteko bi kideek duten kontuan hartu gabe.

**4.** Zergadunak ondare elementuak jarduera bati atxikitzeak edo aktibo ez-korronteak hartatik desatxikitzeak ez du ekarriko ondare aldaketarik, betiere ondasun edo eskubideek haren ondarearen parte izaten jarraitzen badute.<sup>57</sup>

Aurreko paragrafoan xedatutakoa eragotzi gabe, jarduera ekonomikoari atxikita dauden elementuei atxikipena kentzen bazaie eta zergadunaren ondare pertsonalera bideratzen badira, haien eskurapen balioa honako hau izango da ondarearen geroko aldaketen ondorioetarako:

a) Etekin garbia kalkulatzeko zuzeneko zenbatespenaren metodoaren modalitate arrunta erabiltzen bada, atxikipena kentzen zaien unean zeukaten kontabilitate balio garbia.

---

<sup>57</sup> Paragrafo hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAREN 1. artikuluko berrogeita bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

b) Gainerako kasuetan, eskurapen prezioaren eta dagoeneko egin diren edo egin beharko ziren amortizazioen arteko aldea.

Elementuak jarduerari atxikita egon diren denboran zergadunak etekinak kalkulatzeko bere jarduera ekonomikoari aplikatu dion modalitateak ezinezkoa egin badu, epe horretan guztian edo haren zati batean, elementu horien amortizazioagatik berariazko kenkaria aplikatzea, ulertu beharko da gehieneko epealdietan egin den kenkaria gutxieneko koefizienteak aplikatzetik ateratzen den amortizazioa dela, Sozietateen gaineko Zergaren araudian jasotakoa, alegia.

**5.** Ondasun edo eskubideak besterentzen badira desatxikipena gertatu denetik oraindik hiru urte igaro ez direnean, desatxikipenik ez dela izan ulertuko da.

Jarduera uzten den kasuetan, ondare elementuak aldezturik desatxiki direla ulertuko da, salbu eta jarduera utzi ondorengo hiru urteko epean edozein jarduera ekonomikori berriro ekiten badio zergadunak.

Aitzitik, jarduera ekonomikoari ondare pertsonaleko ondasun edo eskubideak atxikitzen bazaizkio, beren eskurapen balioagatik hartuko dira kontuan.

Aipatu den azken hori ez dela izan ulertuko da, ondorio guztietarako, baldin eta ondasunak eta eskubideak atxikipenetik hiru urte igaro baino lehen besterentzen badira besterentze horren zenbatekoa Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauak 36. artikuluan ezarritako eran berrinbertitu gabe.

## **27. artikulua. Etekin garbia zuzeneko zenbatespenaren modalitate arrunta erabiliz kalkulatzeko arauak.**

Etekin garbia zuzeneko zenbatespenaren modalitate arruntaren bidez kalkulatzeko, foru arau honetako 25. artikuluan jasotzen diren erregela orokorrak eta Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauan xedatutakoa aplikatuko dira, eta gainera, honako erregela bereziak hartuko dira kontuan.

1.a<sup>58</sup> Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 31. artikuluan 5. apartatuan aipatzen dituen kontzeptuak eta enpresaburu edo profesionalak berak gizarte aurreikuspeneko mutualitateei egindako ekarpenak ez dira gastu kengarriak izango, nahiz eta horrek ez duen eragotziko foru arau honen 70. artikuluan jasotakoa. Hala ere, norberaren konturako langileen edo autonomoen Gizarte Segurantzako araubide berezian sartu gabeko profesionalak diru kopuruak ordaintzen dituztenean gizarte aurreikuspeneko mutualitateekin sinatutako aseguru kontratuengatik, ordaindutako kopuru horiek gastu kengarritzat joko dira, araubide berezi horrek estaltzen dituen kontingentziak hartzen dituen zatian, baldin eta, mutualitate horiek, urriaren 30eko 8/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartutako Gizarte Segurantzaren Lege Orokorraren testu bateginak hemezortzigarren xedapen gehigarrian ezartzen duen obligazioa betetze aldera, Gizarte Segurantzako araubide berezi horren ordeztu jarduten badute. Araubide berezi horretan kontingentzia arruntengatik ekitaldi ekonomiko bakoitzerako ezarrita dagoen gehieneko kuota izango da muga.

---

<sup>58</sup> Erregela hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 1. artikuluko hirugarren ordinalaren lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

2.a Behar bezala frogatzen bada, lan kontratua dela medio eta besteren konturako langileei aplikagarri zaien Gizarte Segurantzako erregimenari afiliatuta, ezkontideak, izatezko bikoteak edo zergadunarekin bizi diren adingabeko seme-alabek hark garatutako jarduera ekonomikoan modu jarraituan lan egin ohi dutela, etekinak kalkulatzeko garaian, haietako bakoitzarekin hitzartutako ordainsariak kengarriak izango dira euren kualifikazio profesionalari eta egindako lanari dagozkionak merkatukoak baino handiagoak ez badira.

Kopuru horiek ezkontideak, izatezko bikoteak edo adingabeko seme-alabek lan etekin gisa lortutako kopuruak direla joko da zerga ondorio guztietarako.

3.a Zergadunaren ezkontideak, izatezko bikoteak edo harekin bizi diren adingabeko seme-alabek ondasun edo eskubideak lagatzen dituztenean jarduera ekonomikoaren zerbitzura jartzeko, jardueraren titularraren etekinak kalkulatzeko hitzartutako kontraprestazioagatik egingo da kenkaria, betiere merkatuko balioa gainditzen ez badu. Kontraprestaziorik egon ez bada, merkatuko balioagatik egin ahal izango da kenkaria. Kontraprestazioa edo merkatu balioa ezkontideak, izatezko bikoteak edo adingabeko seme-alabek lortutako kapital etekina dela joko da zerga ondorio guztietarako.

Erregela honetan xedatutakoa ez da aplikatuko ondasun eta eskubideak bi ezkontideenak edo izatezko bikoteko bi kideenak direnean.

4.a Honako gastu hauek kengarri izango dira, behean azaltzen diren zenbateko eta baldintzen arabera, baldin eta jarduera ekonomikoari loturik badaude:

a) % 50, zergadunak jatetxe, ostalaritza, bidaia eta joan-etorriei loturiko harreman publikoak direla-eta egiten duen jarduera bakoitzeko. Kontzeptu horiek guztiak baturik, zergadunak zergaldian zehar dituen diru sarrera guztien % 5 izango da muga, jarduera bakoitzaren arabera zehaztua. Atxikitako ondare elementuen besterentzeetatik datozen kontraprestazioen zenbatekoa kenduko da kalkulua egiteko.

b)<sup>59</sup> Opariak eta bestelako esku-erakutsiak, baldin eta hartzaile eta zergaldi bakoitzeko zenbatekoa ez bada 300 euro baino gehiago, eta hartzailearen nortasuna agiriren batean jasota geratzen bada. Aipaturiko gastuak goian zehazturiko zenbatekotik gorakoak badira, bakarrik kopuru horretaraino izango dira kengarriak.

5a. Bat.<sup>60</sup> Oro har, honako gastuak ez dira kengarriak izango: turismo ibilgailuen, atoiaren, ziklomotorren eta motozikleten erosketarekin, inportazioarekin, errentamenduarekin, mantenimenduarekin edo balio-galerarekin zerikusia duten gastuak, eta haien erabilerarekin lotuta dagoen beste edozein.

Ondorio horietarako, turismo ibilgailu, atoi, ziklomotor eta motozikletatzat hartuko dira urriaren 30eko 6/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitako

---

<sup>59</sup> Letra hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUaren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>60</sup> Apartatu hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUaren 1. artikuluko hirugarren ordinalako bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).

Trafikoari, Ibilgailu Motordunen Zirkulazioari eta Bide Segurtasunari buruzko Legearen testu bategineko I. eranskinean hala definitutakoak, baita eranskin horretan ibilgailu misto gisa definitutakoak ere, eta, kasu guztietan, lur orotako ibilgailuak edo «jeep» motakoak.

Bi. Zergadunak dudarik gabe frogatzen duenean ibilgailua eskusiboki dagokiola bere jarduera ekonomikoari, gastu horiek kengarri izango dira, baina honako muga hauekin:

a) Bi zenbateko hauetatik txikiena: edo 5.000 euro, edo zergadunak erabili duen amortizazio portzentajea bider 25.000 euro eginik ateratzen den zenbatekoa, alokairuaren, lagapenaren edo balio galeraren kontzeptuan.

Jarduera bati bakarrik atxikitako ibilgailu bat eskualdatzean edo aktibotik baja ematean, horretatik eratorritako irabazia edo galera kalkulatzeko, ibilgailuaren erosketa prezioa edo produkzio kostua aintzat hartuko da, behin aurreko paragrafoan jasotakoaren arabera kendutako amortizazioak gutxituta; gainera, erregela hauek aplikatuko dira.

- Galera bat agerian jartzen bada, hura kengarria izango da, muga hau ezarrita: 25.000 eurotik a) letra honek lehen paragrafoan jasotakoaren arabera ibilgailuak eduki den denboran kendutako kopuruak gutxituta ateratzen den zenbatekoa.

- Irabazi bat lortzen bada, Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauaren 40. artikulua 9. apartatua jasotako moneta zuzenketa kalkulatzeko, kontuan hartuko dira erosketa prezioa edo produkzio kostua, gehienez 25.000 euroraino, eta a) letra honen lehen paragrafoan xedatutakoari jarraituz kendutako amortizazioak. Horrela kalkulaturako moneta zuzenketaren zenbatekoa ezin izango da handiagoa izan eskualdaketa harengatik lortutako irabazia baino.

b) 6.000 euro, ibilgailuok erabiltzeari loturiko beste kontzeptu guztiengatik.

Zergadunak ez badu urteko aldi batean ibilgailu hori erabiltzen, erabili duen denborarekiko proportzionalki kalkulaturako dira zenbaki honetan aipaturiko mugak.

Hiru. Erregela honen bi zenbakian aipatzen diren mugak honako ibilgailu hauen erabilerari dagozkionean, ez dira aplikatuko erregela honetan aipatzen diren gastuak, zeren ibilgailu horiek eskusiboki jarduera ekonomikoaren garapenari atxikitzen zaizkiola joko baita:

1. Merkantzien garraioan erabilitako ibilgailu mistoak.
2. Bidaiariak kontraprestazio bat ordainduta garraiatzeko zerbitzuetan erabiltzen direnak.
3. Fabrikatzaileek probak, saioak, erakusketak edo salmenten sustapena egiteko erabilitakoak.
4. Ordezkariek edo merkataritza agenteek beren joan-etorri profesionaletan erabiltzen dituztenak, baina, halakoetan, aurreko bi zenbakiko a) letran ezartzen den muga aplikatuta.
5. Gidariei edo pilotuei kontraprestazio bat ordainduta irakasteko zerbitzuetan erabilitakoak.

6. Zaintza zerbitzuetan erabilitakoak.

7. Eskuarki ibilgailuak alokatzen jarduten duten erakundeek kontraprestazio bidezko alokairu jarduera horretan soil-soilik erabiltzen dituztenak.

<sup>61</sup>6.a Ez dira kengarriak izango aisiarako edo ur kiroletarako itsasontziak edo aireontziak erosi, errentatu, konpondu, mantendu edo balioa galtzearekin zerikusia duten gastuak eta ontzi horien erabilerari lotutako bestelakoak.

Garraibide horiek jarduera ekonomiko bati bakarrik atxikirik badaude, aurreko paragrafoan aipatzen diren gastuak kengarriak izango dira, baldin eta horrek berekin ez badakar jardueraren etekin garbia negatiboa izatea.

Hala ere, adierazitako muga ez da aplikagarria izango, zergadunak frogatzen badu badituela behar diren baliabide material eta pertsonalak aipatutako jarduera ekonomikoa –esandako garraibideok ustiatzea– denboran zehar modu jarraituan egiteko.

7.a Ez dira kengarri izango urriaren 29ko 7/2012 Legearen 7. artikuluan eskudiruzko ordainketez xedatzen dena hausten duten eragiketetatik eratorritako gastuak. Lege horrek aurrekontuen araudia aldatu eta finantza araudia egokitzen du, iruzurraren kontrako prebentzio ekintzak eta iruzurraren kontra borrokatzeko ekintzak areagotzearen.

8.a Eroskeria ez da kengarri izango.

9.a Zergadunek betetzen badituzte zergadun bat mikroenpresa eta enpresa txiki edo ertaintzat hartzeko Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 13. artikuluan ezartzen diren baldintzak, bada, orduan zergadun horiei halako enpresa bakoitzarentzat foru arau horretako 21. artikulua 1. apartatuko b) letran eta 2. eta 3. apartatuetan eta 22. artikulua 3. apartatuan xedatzen dena aplikatuko zaie.

13. artikuluan ezarritako baldintzak betetzeari dagokionez, zergadunak egiten dituen jarduera ekonomiko guztiak hartuko dira kontuan.

10.a<sup>62</sup> Ez dira aplikatuko Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauaren IV. tituluko V. kapituluaren ezarritakoaren arabera emaitzen aplikazioan egin beharreko zuzenketak.

11.a<sup>63</sup> Etekin garbia zuzeneko zenbatespenean zehazteko garaian, gastu kengarritzat joko dira zergadunak jarduera ekonomikoaren garapenean izandako

---

<sup>61</sup> Erregela hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAREN 1. artikuluko sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldagia batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldagetak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>62</sup> Erregela hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUAREN 1. artikuluko lehenengo ordinalaren bi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldagia jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldagetak 2015eko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>63</sup> Zenbaki hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAREN 1. artikuluko bigarren ordinalaren hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldagetak 2019ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

mantenu-gastuak, jatetxe edo ostalaritza establezimenduetan sortzen eta bitarteko elektronikoen bidez ordaintzen direnean, betiere langileen mantenu gastu arruntetarako erregelamenduz ezarrita dauden dieta eta esleipenen muga kuantitatiboen barruan.»

## **28. artikulua. Etekin garbia zuzeneko zenbatespenaren modalitate erraztua erabiliz kalkulatzeko erregelak.**

<sup>64</sup>1. Honela jokatu da etekin garbia zuzeneko zenbatespenaren modalitate erraztuan kalkulatzeko:

a) Lehendabizi, sarrerak eta gastuak kalifikatu eta kuantifikatuko dira, sozietateen gaineko zergaren foru arauan eta aurreko artikuluko erregelatan xedatutakoaren arabera, honako hauek kanpoan utzita: narriaduragatik izandako galerak, amortizazioak, foru arau honek 27. artikuluan 5. erregelako bi apartatuaren a) letran jasotako kopuruak, eta jarduerari atxikitako ondare elementuetatik eratorritako irabazi eta galerak.

b)<sup>65</sup> Aurreko letran aipatu diren sarrera eta gastuen arteko diferentzia kalkulatu da, eta hortik ateratzen den emaitzari 100eko 10 kenduko zaio amortizazioengatik, narriadurak eragindako galerengatik, foru arau honen 27. artikuluko 5. erregelaren bigarren apartatuko a) letran aipatzen diren errentamendu, lagapen edo balio-galera gastuengatik, eta gastu frogagaitzengatik.

c) Aurreko b) letran esandakoaren arabera ateratzen den emaitzari jarduerari atxikitako ondare elementuen irabazi eta galerak gehitu edo kenduko zaizkio, foru arau honek 25. artikuluan 3. apartatuan xedatutakoari jarraikiz.

2. Zuzeneko zenbatespen erraztuan dauden enpresari edo profesionalek osatutako kolektibo jakin batzuen kasuan, erregela bereziak ezarri ahal izango dira, erregelamenduzkoa den eran, gastu kengarri jakin batzuk kuantifikatzeko, artikuluko honen 1. apartatuko b) letran aipatu den portzentajea ere barne dela.

## **IV. KAPITULUA** **Kapitalaren etekinak**

### **1. sekzioa: Arau orokorrak**

---

<sup>64</sup> Apartatu hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAREN 1. artikuluko zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>65</sup> 2024rako zenbait zerga neurri onartzen dituen abenduaren 17ko 1/2024 Foru Dekretu Arauaren 2. artikuluan 1. apartatuak, foru-dekretua araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean indarrean sartzen denak (2024/12/19ko GAO), honako hau ezartzen du:

“2. artikulua. 2024ko zergaldian etekin garbia pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zuzeneko zenbatespenaren modalitate sinplifikatuan zehazteko aparteko neurriak.

1. Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren 28. artikuluko 1. apartatuaren b) letran ezarritakoaren arabera, amortizazioengatik, narriadurak eragindako galerengatik, errentamendu, lagapen edo balio galera gastuengatik, eta gastu justifikagaitzengatik oro har aplikatu daitezkeen gutxipen portzentaia 100eko 15 izango da 2024ko zergaldirako.”



## 29. artikulua. Definizioa.

1. Kapitalaren etekin osotzat hartuko dira zuzenean edo zeharka ondare elementu, ondasun edo eskubideetatik datozen onura edo kontraprestazio guztiak, duten izendapena edo izaera dutela ere, diruzkoak izan edo gauzazkoak izan, baldin eta elementu, ondasun edo eskubide horien titularra zergaduna bada eta zergadunak berak egindako jarduera ekonomikoei atxikita ez badaude.

Hala eta guztiz ere, ondare irabazi edo galera gisa zergapetuko dira ondare elementuen titulartasuna eskualdatzeak dakartzan errentak, nahiz eta jabariaren erreserbarako ituna hitzartuta egon, non eta foru arau honek ez dituen kapitalaren etekintzat hartzen errenta horiek.

2. Gauzazko errentatzat hartzen dira doan edo merkatuko ohiko prezioetik behera ondasun, eskubide edo zerbitzuak xede partikularretarako erabiltzea, kontsumitzea edo lortzea, nahiz eta haiek ematen dituenari benetako gasturik ez eragin.

Errentak ordaintzen dituenak zergadunari eskudirutan ordaintzen dionean horrek ondasun, eskubide edo zerbitzuak eros ditzan, errenta diruzkoa dela joko da.

3. Edonola ere, hauek hartuko dira kapitalaren etekintzat:

a) Ondasun higiezin landatar nahiz hiritarretatik datozen etekinak, zergadunak egindako jarduera ekonomikoei atxikita ez badaude.

b) Kapital higigarritik eta, oro har, zergadunaren titulartasunekoak diren gainerako ondasun edo eskubideetatik datozen etekinak, zergadunak berak egindako jarduera ekonomikoei atxikita ez badaude.

### *2. sekzioa: Kapital higiezinaren etekinak*

## 30. artikulua. Kapital higiezinaren etekin osoen kontzeptua.

1. Kapital higiezinaren etekin osotzat hartuko dira ondasun higiezin hiritar nahiz landatarrak edota horien gaineko eskubide errealek lagatzetik datozen etekinak, eta barne hartuta egongo dira ondasun horiek errentan edo azpierrean ematetik edota erabiltzeko edo gozatzeko eskubide edo ahalmenak lagatzetik datozen etekin guztiak, horien izena edo izaera edozein izanik ere.

2. Etekin osotzat konputatuko da erabilpen edo gozamen eskubide edo ahalmen eratuaren errentari, azpierreari, lagapen hartzaile edo onuradunarengandik kontzeptu guztiengatik jasotzen den zenbatekoa, barne hartuta, hala badagokio, higiezinarekin batera lagatako ondasun guztiei dagokiena, Balio Erantsiaren gaineko Zerga kanpoan utzita.

3.<sup>66</sup> Hala ere, baldin eta foru arau honen 32. artikuluan aipatzen diren etekinak, foru arau honen 63. artikuluko a) letraren arabera aurrezpenaren errenta direnak salbuetsita, bi urtetik gorako epean sortu badira eta ez badira lortu aldian-adian edo modu errepikatuan, etekin osoa 100eko 60ko integrazio portzentajea

---

<sup>66</sup> Apartatu hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAREN 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

aplikatuta kalkulatu da. Etekinen sorreraldia bost urtetik gorakoa denean edo, erregelamendu bidez, denboran zehar era irregular nabarmenean lortutakotzat jotzen direnean, portzentaje hori 100eko 50ekoa izango da.

Etekin horiek zatika kobratzen badira, sorreraldia konputatzeko kontuan hartu beharko da zenbat urtetan zatikatzen den kobrantza, erregelamenduz ezartzen diren baldintzetan.

Apartatu honetan aipatzen diren etekinetan, Integrazio portzentajeak aplikatzeko aintzat hartuko den zenbatekoa ezingo da izan urtean 300.000 euro baino handiagoa. Zenbateko horretatik gorako soberakina 100eko 100ean integratuko da.

Jasotako etekinei 100eko 100etik beherako integrazio portzentajeak aplikagarri zaizkienean, aurreko paragrafoan aurreikusitako 300.000 euroko muga konputatzeko, aurrenik integrazio portzentajerik txikienak dituztenak hartuko dira kontuan.

Etekinak ondasun higiezinaren erabilera edo gozamen eskubide errealak eratzetik datozenean, haien zenbatekoaren 100eko 100 konputatuko da beti.

### **31. artikulua. Etekin garbia.**

Kapital higiezinaren etekin garbia kalkulatzeko, ondorengo artikuluan aipatzen diren kontzeptuetan gutxitu behar dira etekin osoak.

### **32. artikulua. Gastu kengarriak eta hobaria.**

<sup>67</sup>1. Etxebizitzetatik datozen kapital higiezinaren etekinen kasuan, betiere haietan jarduera ekonomiko bat egiten ez bada, higiezin bakoitzeko lortutako etekin osoen 100eko 20ko hobaria aplikatuko da.

Era berean, bakar-bakarrik kengarria izango da etekinen sorburu diren ondasunak, eskubideak edo erabilera nahiz gozamen ahalmenak eskuratu, birgaitu edo hobetzeko inbertitutako besteren kapitalen interesen zenbatekoa, bai eta gainerako finantzaketa gastuak ere.

Higiezin bakoitzeko hobariaren eta gastu kengarriaren arteko baturak ezingo du, higiezin bakoitzarentzat, etekin garbi negatiborik eman.

2. Aurreko apartatuan sartu gabe dauden kapital higiezinaren etekinetan, etekin osoari gastu kengarri hauen zenbatekoa gutxituko zaio:

a) Etekinak lortzeko beharrezko diren gastuak, etekinen sorburu diren ondasunak, eskubideak edo erabilera nahiz gozamen ahalmenak eskuratu, birgaitu edo hobetzeko inbertitutako besteren kapitalen interesen zenbatekoa eta gainerako finantzaketa gastuak barne direla.

b) Etekinen iturri diren ondasunak erabiltzeagatik edo denbora igarotzeagatik horiek jasandako narriaduraren zenbatekoa, erregelamenduz zehazten diren baldintzetan.

---

<sup>67</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 1. artikuluko hirugarren ordinalaren bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

Erabilera edo gozamenerako eskubide edo ahalmenen titulartasunetik datozen etekinen kasuan, ordaindutako eskurapen balioen dagokien zati proportzionala izango da kengarria, balio galeraren kontzeptupean, erregelamenduz zehazten diren baldintzetan.

Gastu kengarrien baturak ezingo du ekarri, ondasun higiezin bakoitzerako, etekin garbi negatiborik.

### *3. sekzioa: Kapital higigarriaren etekinak*

#### **33. artikulua. Kapital higigarriaren etekinen kontzeptua.**

<sup>68</sup>1. Kapital higigarriaren etekin osotzat hartuko dira hauek:

- a) Edozein entitate motaren funts propioetan parte hartzeagatik lortutako etekinak.
- b) Kapital propioak hirugarrenei lagatzeagatik lortutako etekinak.
- c) Kapitalizazio eragiketetatik, bizitza edo elbarritasun aseguruaren kontratuetatik eta kapital ezarpenen errentetatik datozen etekinak.
- d) Kapital higigarriaren beste etekin batzuk.

2. Ez da kapital higigarriaren etekintzat hartuko ohiko jarduera ekonomikoa garatzean egindako eragiketen prezioa geroratu edo zatikatzeagatik lortutako kontraprestazioa, dena delako kontzeptuagatik zergapetzea eragotzi gabe.

#### **34. artikulua. Edozein entitate motaren funts propioetako partaidetzaz lortutako etekinak.**

Etekin hauek hartuko dira, diruzkoak izan edo gauzazkoak izan, edozein entitate motaren funts propioetako partaidetzaz lortutako etekintzat:

- a) Dibidenduak, batzarretara joateko primak eta edozein entitate motaren mozkin partaidetzak.
- b)<sup>69</sup> Mota guztietako aktiboetatik datozen etekinak —salbu akzio liberatuen entrega—, baldin eta haiek ahalmena ematen badute, estatutuen arabera edo sozietateko organoen erabakiz, entitate baten mozkinetan, salmentetan, eragiketetan, diru sarreretan edo antzeko kontzeptuetan parte hartzeko, lan pertsonalaren ordainketarekin zerikusirik ez duten arrazoiengatik.

---

<sup>68</sup> Apartatu hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>69</sup> Letra honen euskarazko testua 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

c) Entitatearen funts propioetan dagoen partaidetza adierazten duten balore edo partaidetzak erabili edo gozatzeko eskubideak eratu edo lagatzeagatik lortzen diren etekinak, horien izena edo izaera edozein dela ere.

d) Entitate batetik jasotako beste edozein onura, aurrekoekin zerikusirik ez duena, bertako bazkide, akziodun, asoziatu edo partaide izateagatik.

e)<sup>70</sup> Akzio edo partaidetzen jaulkipen primaren banaketa. Lortutako zenbatekoak, ukitutako akzio edo partaidetza bakoitzak banaka hartuta duen eskurapen balioa gutxituko du, hura deuseztatu arte, eta, soberakina agertuz gero, kapital higigarriaren etekin gisa zergapetuko da.<sup>71</sup>

Aurreko paragrafoan ezarritakoa gorabehera, banatzen den jaulkipen prima Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2014ko maiatzaren 15eko 2014/659/EB Zuzentarauan, finantza tresnen merkatuari buruzkoan, araututako balore merkatuetako batean negoziatzeko onartuta ez dauden baloreei badagokie, balore horiek sozietate edo entitateen funts propioetan parte hartzea adierazten badute, eta prima banatu aurretik itxitako azken ekitaldian akzio edo partaidetza horien funts propioek duten balioaren eta haien eskurapen balioaren arteko diferentzia positiboa bada, lortutako zenbatekoa edo jasotako ondasun edo eskubideen merkatu balio normala kapital higigarriaren etekintzat hartuko da, diferentzia positibo horren mugarekin.<sup>72</sup>

Ondorio horietarako, aurreko paragrafoan aipatzen diren funts propioen balioari kendu egingo zaizkio, batetik, jaulkipen prima banatu aurretik emandako etekinen zenbatekoa, funts propio horietan sartutako erreserbetatik badatoz, eta, bestetik, funts propio horietan sartutako erreserba legalki baliaezinen zenbatekoa, akzio edo partaidetzak eskuratu ostean sortuak badira.

Muga horretatik gorako soberakina akzio edo partaidetzen eskurapen balioa murrizteko erabiliko da, e) letra honetako lehenengo paragrafoan ezarritakoaren arabera.

Baldin eta e) letra honetako bigarren paragrafoan ezarritakoa aplikatuz jaulkipen primaren banaketak ekarri badu kapital higigarriaren etekin gisa zenbatzea lortutako zenbateko osoa edo zati bat edo jasotako ondasun edo eskubideen merkatu balio normal osoa edo zati bat eta, ondoren, zergadunak dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak lortzen baditu –artikulu honetako a) letran ezarritakoaren arabera–, entitate beretik badatoz eta jaulkipen prima banatu zenetik zergadunaren ondarean egon diren akzio eta partaidetzei badagozkie, dibidenduen edo mozkinetako partaidetzen bidez lortutako zenbatekoak gutxitu egingo du haien eskurapen balioa, e) letra honetako lehenengo paragrafoan

---

<sup>70</sup> Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAREN 1. artikuluko bigarren ordinalaren bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2017ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>71</sup> Paragrafo hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>72</sup> Paragrafo hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

ezarritakoaren arabera, baina kontuan hartuta akzio edo partaidetza horiek direla-eta aurretik konputatu diren kapital higigarriaren etekinak.

f)<sup>73</sup> Letra honetan zerrendatutako entitateetako batean eskubide ekonomiko bereziak ematen dituzten partaidetza, akzio edo bestelako eskubideetatik ondorioztatzen diren etekinak, entitate horietako, horien entitate kudeatzaileetako edo taldeko entitateetako administratzaileek, kudeatzaileek edo enplegatuek lortutakoak direnean, betiere letra honen barruan ezartzen diren baldintzak betetzen badira.

a') f) letra honetako lehen paragrafoan aipatzen diren entitateak honako hauek dira:

1º) Izaera itxiko inbertsio alternatiboko funtsak, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2011ko ekainaren 8ko 2011/61/EB Zuzentarauan definituak, kategoria hauetako batean sartzen direnean (2011/61/EB Zuzentaria, inbertsio funts alternatiboan kudeatzaileei buruzkoa, 2003/41/EE eta 2009/65/EE Zuzentariak eta 1060/2009 (EE) eta 1095/2010 (EB) Erregelamenduak aldatzen dituenak):

i) Azaroaren 12ko 22/2014 Legean araututako entitateak. Lege horren bidez arrisku kapitaleko entitateak, inbertsio kolektiboko bestelako entitate itxiak eta inbertsio kolektiboko entitate itxien entitate kudeatzaileak arautzen dira, eta inbertsio kolektiboko erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legea aldatzen da.

ii) Europako arrisku kapitaleko funtsak, Europako arrisku kapitaleko funtsei buruzko Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2013ko apirilaren 17ko 345/2013 (EB) Erregelamenduan arautuak.

iii) Europako gizarte ekintzailetzako funtsak, Europako gizarte ekintzailetzako funtsei buruzko Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2013ko apirilaren 17ko 346/2013 (EB) Erregelamenduan arautuak.

iv) Europako epe luzerako inbertsio funtsak, Europako epe luzerako inbertsio funtsei buruzko Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2015eko apirilaren 29ko 2015/760 (EB) Erregelamenduan arautuak.

2º) Aurrekoen pareko beste inbertsio erakunde batzuk.

b') f) letra honetako lehen paragrafoan aipatzen diren baldintzak honako hauek dira:

1.)<sup>74</sup> Partaidetza, akzio edo eskubide horien eskubide ekonomiko bereziak gauzatu daitezzen, ezinbesteko baldintza da aurreko a') letran aipatutako entitateko gainerako inbertsoreek entitatearen erregelamenduan edo estatutuan zehaztutako gutxieneko errentagarritasuna lortzea.

---

<sup>73</sup> Letra hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>74</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

2º) Partaidetzak, akzioak edo eskubideak bost urtez mantendu behar dira gutxienez, salbu eta aurretiaz likidatzen direnean, baliorik gabe geratzen direnean edo, entitate kudeatzailea aldatzeagatik, osorik edo partez galtzen direnean. Horrelakoetan, etenik gabe mantendu beharko dira, zirkunstantzia horiek gertatu dira.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa f) letra honetako a') letran aipatzen diren entitateei exijitu ahal izango zaie, baldin eta entitate horiek partaidetza, akzio edo eskubideen jabetza badute.

f) letra honetan aurreikusitako tratamendua ez da aplikagarria izango baldin eta eskubide ekonomiko bereziak, zuzenean edo zeharka, jurisdikzio ez-kooperatibo gisa kalifikatuta dagoen herrialde edo lurralde batean egoiliartutako entitate batetik badatoz edo lurralde edo herrialde horrekin ez bada hitzartu elkarlaguntzari buruzko inolako araudirik zerga arloko informazioa trukatzeko, betiere Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak ezarritako terminoetan.

### **35. artikulua. Kapital propioak hirugarrenei lagaz lortutako etekinak.**

1. Kapital propioak hirugarrenei lagaz lortutako etekintzat hartuko dira mota guztietako kontraprestazioak, horien izena edo izaera edozein izanik ere, diruzkoak izan edo gauzazkoak izan —esaterako, interesak eta lagapenaren ordainsari gisa itundutako beste edozein ordainketa mota—, bai eta besteren kapitalen erakarpina eta erabilpena adierazten duten edozein motatako eskualdaketa, itzulketa, amortizazio, truke edo bihurtetarik datozen kontraprestazioak ere.

2. Bereziki, halakotzat hartuko dira hauek:

a) Edozein giro tresnatatik datozen etekinak, merkataritzako eragiketek sortutakoak barne, endosatzen edo eskualdatzen den unetik aurrera, non eta endosua edo lagapena ez den gauzatzen zuzkitzaile edo hornitzaileen kredituaren ordainketa gisa.

b) Mota guztietako finantza erakundeetako kontuetatik datorren kontraprestazioa, horren izena edo izaera edozein izanik ere, aktibo finantzarioen eragiketetan oinarritutakoak barne.

c) Aktibo finantzarioak berrerosteko itunarekin aldi baterako lagatzeko eragiketetatik datozen errentak.

d) Entitate finantzario batek bere titulartasuneko kreditua erabat edo zati batean eskualdatu, laga edo transferitzearen ondorioz ordaindutako errentak.

3. Baloreak eskualdatu, itzuli, amortizatu, trukatu edo bihurtuz gero, etekintzat hartuko da baloreen eskualdatze, itzultze, amortizatze, trukatzeko edo bihurtze balioaren eta eskuratze edo harpidetze balioaren arteko diferentzia.

Truke edo bihurtze baliotzat hartuko da jasotzen diren baloreen balioa.

Eskuratze eta besterentze gastu osagarriak, era berean, etekina kuantifikatzeko konputatuko dira, behar bezala frogatzen badira.

Aktibo finantzarioak eskualdatzetik datozen etekin negatiboak zergadunaren ondarean mantentzen diren aktibo finantzarioak eskualdatu ahala integratuko

dira, zergadunak aktibo finantzario homogeneousak eskuratu dituenean eskualdaketa horien aurreko edo ondorengo bi hilabeteetan.

4.<sup>75</sup> Artikulu honetan aipatutako besteren kapitalak erakarri eta erabiltzeko aktiboei dagokienez, kapital higigarriaren etekinik ez dagoela ulertuko da zergadunaren heriotza dela-eta aktiboak kosturik gabe eskualdatzen direnean, eta ez da zenbatuko aktiboak “inter vivos” egintzen bidez kosturik gabe eskualdatzearen ondorioz eratorritako kapital higigarriaren etekin negatiboa.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikatuko da are kostu gabeko eskualdaketa komisarioak testamentu-ahalordea erabilia edo uneko eraginkortasuna duen edozein oinordetza-titulu bidez egiten denean ere. Ondorio horietarako, oinorde tza-tituluak izango dira oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergaren foru arauko 3. artikuluan ezarritakoak.<sup>76</sup>

Aurreko paragrafoan aipatutako kostu gabeko eskualdaketatik uneko eraginkortasuna duten oinordetza-titulu bidez egindakoetan, eskurapen balioa, besteren kapitalak erakarri eta erabiltzea adierazten duten aktiboen eskuratzailerantz, haxe izango da geroko eskualdaketei begira: dohaintza-emaileak aktibo horiek dohaintza-hartzaileari ematean duten balioa, salbu eta dohaintza-hartzaileak dohaintza-emailea hil aurretik eskualdatzen baditu akzioak. Izan ere, horrelako kasuetan, dohaintza-hartzailea dohaintza-emailearen lekuan subrogatuko da aktibo horien eskurapen balio eta datei dagokienez. Subrogazio horretan, uneko eraginkortasuneko oinordetza-itunaren aurretik dohaintza-emaileak zituen eskurapen data eta balioa gordeko dira.<sup>77</sup>

<sup>78</sup>Aurreko paragrafoan xedatutakoa berdin aplikatuko da aktiboak berreskuratu, amortizatu, trukatu edo bihurtzen badira dohaintza-emailea hil baino lehen.

### **36. artikulua. Kapitalizazio eragiketetatik, bizitza edo elbarritasun aseguruaren kontratuetatik eta kapital ezarpenen errentetatik datozen etekinak.**

1. Halakotzat hartzen dira kapitalizazio eragiketetatik edo bizitza zein elbarritasun aseguruaren kontratuetatik lortutako diruzko edo gauzazko etekinak, non eta ez diren lan etekin gisa zergapetu behar foru arau honek 15etik 18ra arteko

---

<sup>75</sup> Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>76</sup> Paragrafo hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUAren 1. artikuluko laugarren ordinalaren bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2015eko urriaren 3tik aurrera ditu ondorioak.

<sup>77</sup> Paragrafo hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUAren 1. artikuluko laugarren ordinalaren bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2015eko urriaren 3tik aurrera ditu ondorioak.

<sup>78</sup> Paragrafo hau 2016ko azaroaren 14ko 4/2016 Foru Arauaren 2. artikulua lau apartatuak gehitu du. Foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilar buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legera egokitzen du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jarri da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

artikuluetan jasotakoaren arabera. Zehazki, honako erregela hauek aplikatuko zaizkie kapital higigarriaren etekinei:<sup>79</sup>

a)<sup>80</sup> Kapital geroratua jasotzen denean, jasotako kapitalaren eta ordaindutako primen arteko diferentzia izango da kapital higigarriaren etekina.

Aurretik jasotakoa jasota ere, aseguru kontratuak biziraupenaren kontingentzia, batetik, eta heriotza edo ezintasunaren kontingentziak, bestetik, konbinatzen baditu eta jasotako kapitala biziraupenaren kontingentziari badagokio, ordaindutako primetatik kendu egin ahal izango da ordura arte heriotzaren edo desgaitasunaren arriskua dela-eta kontsumitu den kapitalari dagokion zatia, betiere, kontratuaren indarraldi osoan, arriskuan dagoen kapitala hornidura matematikoaren ehuneko bost edo gutxiago bada. Ondorio horietarako, hau izango da arriskuan dagoen kapitala: heriotza edo ezintasunerako aseguraturako kapitala ken hornidura matematikoa.

b) Biziarteko errenta berehalakoen kasuan, ez badira herentzia, legatu edo beste edozein ondorengotza tituluren bidez eskuratuak, kapital higigarriaren etekintzat hartuko da portzentaje hauek urteko zenbateko bakoitzari aplikatuz ateratzen den emaitza:

- % 40, jasotzailea 40 urtetik beherakoa denean.
- % 35, jasotzailea 40 eta 49 urte bitartekoa denean.
- % 28, jasotzailea 50 eta 59 urte bitartekoa denean.
- % 24, jasotzailea 60 eta 65 urte bitartekoa denean.
- % 20, jasotzailea 66 eta 69 urte bitartekoa denean.
- % 8, jasotzailea 70 urtekoa edo hortik gorakoa denean.

Errenta eratzerakoan errentadunak zenbat urte dituen kontuan hartuta aplikatuko dira portzentajeak, eta errentaren indarraldi osoan mantenduko dira aldatu gabe.

c) Aldi baterako errenta berehalakoen kasuan, ez badira herentzia, legatu edota beste edozein ondorengotza tituluren bidez eskuratuak, kapital higigarriaren etekintzat hartuko da portzentaje hauek urteko zenbateko bakoitzari aplikatuz ateratzen den emaitza:

- % 12, errentaren iraupena bost urte edo txikiagoa denean.
- % 16, errentaren iraupena bost urtetik gorakoa eta hamar urtekoa edo hortik beherakoa denean.

---

<sup>79</sup> Paragrafo hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>80</sup> Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinalaren hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2017ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.



- % 20, errentaren iraupena hamar urtetik gorakoa eta hamabost urtekoa edo hortik beherakoa denean.

- % 25, errentaren iraupena hamabost urtetik gorakoa denean.

<sup>81</sup>d) Errenta geroratuak, biziartekoak edo aldi baterakoak jasotzen diren kasuetan, horiek ez badira eskuratu herentzia, legatu edo beste edozein oinordetza-tituluren bidez, kapital higigarriaren etekintzat hartuko da aurreko b) eta c) letretan jasotako portzentajeak urteko zenbateko bakoitzari aplikatuz ateratzen den emaitza. Emaitza horri gehituko zaio errenta sortu arte lortutako errentagarritasuna, erregelamenduz erabakitzen den eran kalkulatu. Errentak dohaintzaz edo inter vivos egindako doako beste edozein negozio juridiko erabiliz eskuratu direnean –Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 11ko 3/1990 Foru Arauaren 3.1 artikuluko b) letran aipatuak–, kapital higigarriaren etekina kalkulatu da, bakar-bakarrik, urteko zenbateko bakoitzari aurreko b) eta c) letretan jasotako portzentajeetatik dagokiona aplikatuta.

Aurreko paragrafoan ezarritakoa horrela izan arren, bizitza edo baliaezintasun aseguru-kontratuen onuradunek errenta moduan jasotzen dituzten erretiro edo baliaezintasun prestazioak ezin badira lan etekintzat hartu foru arau honen 15etik 18ra bitarteko artikuluetan jasotakoagatik, eta aseguru-kontratu horien indarraldian zehar haien horniduretan ez bada izan inolako mobilizaziorik, zergaren zerga oinarrian integratuko dira, kapital higigarriaren etekin gisa, haien zenbatekoa kontratuagatik ordaindutako primak baino handiagoa den momentutik aurrera. Errentak dohaintzaz edo inter vivos egindako doako beste edozein negozio juridiko erabiliz eskuratu badira –Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 11ko 3/1990 Foru Arauaren 3.1 artikuluko b) letran aipatuak–, prestazio horiek zerga oinarrian integratuko dira errentek eraketaren unean duten balio aktuariala gainditzen dutenean. Horrelakoetan, ez dira aplikatuko aurreko b) eta c) letretako portzentajeak. Araubide hori erretiro prestazioen kasuan aplikatzeko, behar-beharrezkoa izango da aseguru kontratua gutxienez erretiro data baino bi urte lehenago hitzartu izana.

<sup>82</sup>e) Aldi baterako edo biziarteko errentak azkentzen diren kasuetan, horiek ez badira eskuratu herentziaz, legatuz edo beste edozein negozio juridikoren bidez, eta errentak azkentzeko arrazoia erreskate eskubidea erabiltzea bada, kapital higigarriaren etekina kalkulatzeko, erreskatearen zenbatekoari gehitu beharko zaizkio ordura arte ordaindutako errentak, eta emaitzari kendu beharko zaizkio apartatu honetako aurreko letren arabera kapital higigarriaren etekin gisa zergapetu diren kopuruak. Errentak eskuratu badira dohaintzaz edo inter vivos egindako doako beste edozein negozio juridiko erabiliz –Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 11ko 3/1990 Foru Arauaren 3.1 artikuluko b) letran aipatuak–, errentak eratu arte metatutako errentagarritasuna ere kenduko da.

---

<sup>81</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren II. tituluko 8. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

<sup>82</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren II. tituluko 8. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

f) Kapital moduko prestazioak aurreikusten dituzten bizitza edo elbarritasun aseguruak, kapital hura biziarteko edo aldi baterako errentak eratzera zuzentzen denean, aurreko d) letraren lehen paragrafoan jasotakoaren arabera zergapetuko dira, betiere bihurtzeko aukera hori aseguru kontratuan jasotzen bada. Inoiz ez da aplikatuko letra honetan jasotakoa, kapitala edozein bitarteko erabiliz jartzen denean zergadunaren eskura.

2. Kapital ezarpenetik datozen biziarteko edo aldi baterako errenten kasuan, non eta ez diren eskuratu herentziaz, legatuz edo beste edozein ondorengotza titulu bidez, kapital higigarriaren etekintzat hartuko da aurreko apartatuko b) eta c) letretan bizitza aseguruen kontratuetatik datozen biziarteko edo aldi baterako errenta berehalakoetarako jaso diren portzentajeak urteko zenbateko bakoitzari aplikatuz ateratzen den emaitza.

### **37. artikulua. Kapital higigarriaren beste etekin batzuk.**

Halakotzat hartzen dira etekin hauek, diruzkoak izan edo gauzazkoak izan:

a) Jabetza intelektualetik datozen etekinak, zergaduna autorea ez denean, eta zergadunak egindako jarduera ekonomikoei atxikita ez dagoen jabetza industrialetik datozenak.

b) Laguntza teknikoa ematetik datozen etekinak, non eta ez den jarduera ekonomiko baten esparruan ematen.

c) Ondasun higigarri, negozio edo meategiak errentan ematetik datozen etekinak, bai eta azpierrentatzaileak azpierrentamendutik jasotzen dituenak ere, betiere jarduera ekonomikorik osatzen ez badute.

d) Irudiaren ustiapenerako eskubidea lagatzetik edo irudia erabiltzea onartu edo baimentzetik datozen etekinak, non eta ez dituen lortzen irudia ustiatzeko eskubidea sortzen duenak edota jarduera ekonomiko baten esparruan.

### **38. artikulua. Kapital higigarriaren etekin osoak.**

Kapital higigarriaren etekin osoa, oro har, sekzio honen aurreko artikuluetan zehaztutako etekin guztiez osatuko da.

### **39. artikulua. Etekin garbia.**

1. Kapital higigarriaren etekin garbia bat etorriko da etekin osoen baturarekin, artikulua honetako hurrengo apartatuan jasotakoa izan ezik.

2. Etekinak badatoz laguntza teknikoa ematetik, ondasun higigarri, negozio edo meategiak errentan ematetik edo azpierrentan ematetik, etekin garbia lortzeko, etekin osoetatik kendu behar dira haiek lortzeko beharrezkoak diren gastuak, eta, hala badagokio, diru sarreraren iturri diren ondasun edo eskubideek jasandako hondamenaren zenbatekoa ere bai.

Gastu kengarrien baturak ezingo du inola ere etekin garbi negatiboa eman, aurreko 37. artikuluan zehaztutako etekin bakoitzarentzat.

Apartatu honetako lehen paragrafoan xedatutakoa xedatuta ere, etekinak etxebizitzaren azpierrentamendutik datozenean, betiere haietan jarduera ekonomiko bat egiten ez bada, etekin garbia kalkulatzeko, azpierrentatzaileak errentamendu gisa ordaindutako kopuruak errentan hartutako elementuari

dagokion parte proportzionalean bakarrik izango dira kengarriak. Horrez gain, azpierrentan emandako higiezin bakoitzeko lortutako etekin osoen eta gastu kengarri gisa konputatuko zenbatekoaren arteko diferentziari 100eko 20ko hoberia aplikatuko zaio.<sup>83</sup>

**3.** Hala ere, foru arau honek 37. artikuluan jasotako etekinetatik datorren etekin garbia denean eta ez denean lortzen aldian behin edo modu errepikarian, % 60 integratuko da, bi urtetik gorako epean sortu bada. Integrazio portzentajea % 50ekoa izango da, aldiz, sorreraldia bost urtetik gorakoa bada edo etekinak denboran era irregular nabarmenean lortutakotzat hartzen badira erregelamenduari jarraiki.

Etekinak zatika kobratzen badira, kobrantza zenbat urtetan zatikatzen den kontuan hartu behar da sorreraldia konputatzerakoan, erregelamenduz ezartzen den moduan.

Integrazio portzentajeak aplikatuko zaizkion eta apartatu honetan aipatzen den etekinen zenbatekoa ezingo da izan urteko 300.000 eurotik gorakoa. Zenbateko horren gaineko soberakina % 100ean integratuko da.

Jasotako etekinei % 100etik beherako integrazio portzentajeak aplikagarri zaizkienean, aurreko paragrafoan aurreikusitako 300.000 euroko muga konputatzerakoan, aurrenik kontuan hartuko dira integrazio portzentajerik txikiak aplikagarri dituztenak.

## **V. KAPITULUA**

### **Ondare irabaziak eta galerak**

#### **40. artikulua. Kontzeptua.**

Zergadunaren ondarearen balioan zeinahi aldaketa gertatzeagatik agerian jartzen diren bariazioak dira ondare irabaziak eta galerak, foru arau honek etekintzat jotzen dituenetan izan ezik.

#### **41. artikulua. Kasu bereziak.**

**1.**<sup>84</sup> Honako kasu hauetan, ondarearen osaera ez dela aldatzen ulertuko da, baldin eta ez bada gertatzen adjudikazio soberakinik:

a) Gauza erkidea zatikatzen denean.

b) Irabazpidezko ondasunen sozietatea edo ezkontzaren partaidetza araubide ekonomikoa azkentzen denean, edo izatezko bikote baten ondare araubide ekonomikoa azkentzen denean, baldin eta aurreko ondare araubide ekonomikoetako bat itundu badute.

---

<sup>83</sup> Paragrafo hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinalaren bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>84</sup> Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hamairu apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarriletik aurrerako ondorioak izango ditu.

c) Ondasun erkidegoak desegitean edo erkideak banantzen direnean.

Apartatu honetan aipatzen diren kasuek ezingo dute inola ere ekarri jasotako ondasunen edo eskubideen balioak eguneratzea.

<sup>85</sup>Nolanahi ere, ulertuko da ondarearen osaera beti aldatzen dela alderdietako batek bere partaidetza kuotari dagokiona baino balio handiagoan esleitzen badizkio bere buruari ondasunak edo eskubideak, izan besteari edo beste konpentsazio bat emanez, izan inolako konpentsaziorik ordaindu gabe. Horrelakoetan, beharrezkoa izango da soberan jasotako ondasun edo eskubideen balioak eguneratzea.

**2. Hurrengo kasuetan ez da egongo ondare irabazi edo galerarik:**

a)<sup>86</sup> Kapital murriztapenetan. Kapital murriztapenak, edozein xede duela ere, balore edo partaidetzak amortizatzea dakarrenean, eskuratutako lehenak joko dira amortizatutzat, eta horien eskurapen balioa proportzionalki banatuko da zergadunaren ondarean segitzen duten gainontzeko balore homogeneoen artean. Kapital murriztapenak ez badie zergadunaren balore edo partaidetza guztiei maila berean eragiten, lehenengo eskuratutakoei dagokiela ulertuko da.

Kapital murriztapenaren helburua ekarpenen itzulketa denean, itzulketaren zenbatekoak edo jasotako ondasun edo eskubideen merkatuko balio normalak gutxitu egingo du ukitutako balore edo partaidetzen eskurapen balioa, aurreko paragrafoan ezarritako erregelari jarraikiz, balio hori deuseztatu arte. Soberakina badago, kapital higigarriaren etekin gisa integratuko da, eta edozein motatako entitateen funts propioetan parte hartzeagatik lortu dela joko da. Integrazioa jaulkipen primen banaketarako ezarritako eran egingo da, salbu eta kapital murriztapena banatu gabeko mozkinen ondorio denean, kontzeptu honengatik jasotzen diren kopuru guztiak foru arau honen 34. artikuluko a) letran xedatutakoaren arabera zergapetuko baitira orduan. Ondorio horietarako, iritziko da kapital murriztapenek, beren xedea zeinahi dela ere, banatu gabeko mozkinetatik ez datorren kapital sozialaren zatiari eragiten diotela lehenik, kapital soziala deuseztatu arte.

<sup>87</sup> Aurreko paragrafoan ezarritakoa gorabehera, kapital murriztapenetan helburua ekarpenak itzultzea bada, banatu gabeko mozkinetatik egin gabe, kapital hori Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2014ko maiatzaren 15eko 2014/659/EB Zuzentarauan, finantza tresnen merkatuari buruzkoan, araututako balore merkatuetako batean negoziatzeko onartuta ez dauden baloreei badagokie –sozietate edo entitateen funts propioetan parte hartzea adierazten duten baloreei–, eta prima banatu aurretik itxitako azken ekitaldian akzio edo

---

<sup>85</sup> Paragrafo hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren zortzi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>86</sup> Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAREN 1. artikuluko bigarren ordinalaren lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2017ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>87</sup> Paragrafo hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

partaidetza horien funts propioek duten balioaren eta haien eskurapen balioaren arteko diferentzia positiboa bada, lortutako zenbatekoa edo jasotako ondasun edo eskubideen merkatu balio normala kapital higigarriaren etekintzat hartuko da, diferentzia positibo horren mugarekin.

Ondorio horietarako, aurreko paragrafoan aipatzen diren funts propioen balioari kendu egingo zaizkio, batetik, kapital murriztapena eta egin aurretik emandako etekinen zenbatekoa, funts propio horietan sartutako erreserbetatik badatoz, eta, bestetik, funts propio horietan sartutako erreserba legalki baliaezinen zenbatekoa, akzio edo partaidetzak eskuratu ostean sortuak badira.

Muga horretatik gorako soberakina akzio edo partaidetzen eskurapen balioa murrizteko erabiliko da, a) letra honetako bigarren paragrafoan ezarritakoaren arabera.

Baldin eta a) letra honetako hirugarren paragrafoan ezarritakoa aplikatuz kapital murriztapenak ekarri badu kapital higigarriaren etekin gisa zenbatzea lortutako zenbateko osoa edo zati bat edo jasotako ondasun edo eskubideen merkatu balio normal osoa edo zati bat eta, ondoren, zergadunak dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak lortzen baditu –foru arau honetako 34. artikuluko a) letran ezarritakoaren arabera–, entitate beretik badatoz eta kapital murriztapena egin zenetik zergadunaren ondarean egon diren akzio eta partaidetzei badagozkie, dibidenduen edo mozkinetako partaidetzen bidez lortutako zenbatekoak gutxitu egingo du haien eskurapen balioa, a) letra honetako bigarren paragrafoan ezarritakoaren arabera, baina kontuan hartuta akzio edo partaidetza horiek direla-eta aurretik konputatu diren kapital higigarriaren etekinak.

<sup>88</sup>b) Zergadunaren mortis causa dela-eta egiten diren kostu gabeko eskualdaketatik, are kostu gabeko eskualdaketa hori komisarioak testamentu-ahalordea erabilita edo berehalako eraginkortasuna duen edozein oinordetza-titulu bidez egiten denean ere. Ondorio horietarako, oinordetza-tituluak dira Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 11ko 3/1990 Foru Arauaren 3. artikuluan ezarritakoak.

c)<sup>89</sup> Ondarearen gaineko Zergaren ekainaren 11ko 2/2018 Foru Arauaren 6. artikuluko bat apartatutik seira bitartean aipatzen diren enpresen edo entitateetako akzio eta partaidetzen kosturik gabeko eskualdaketak direla-eta, eskualdatzailearen ezkontidearen, izatezko bikotearen edo laugarren mailarainoko aurreko, ondorengo edo alboko ahaideen aldekoak direnean, izan ahaideetasunaren jatorria odolkidetasuna, ezkontza, izatezko bikotearen eraketa, edo adopzioa, betiere honako baldintza hauek betetzen badira:

Lehena. Eskualdatzaileak hirurogei urte edo gehiago eduki behar ditu, edo ezintasun iraunkorreko egoeran egon behar du, izan absolutua izan baliaezintasun handikoa.

---

<sup>88</sup> Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 4/2016 Foru Arauaren 2. artikuluan bost apartatatuak aldatu du. Foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilari buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legera egokitzen du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jarri da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>89</sup> Paragrafo hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

Bigarrena. Eskualdatzaileak zuzendaritza lanak egin izan baditu, eskualdaketaren unetik beretik lan horiek egiteari utzi behar dio eta ezin ditu jaso lan horiei dagozkien ordainsariak.

Ondorio horietarako, sozietatearen administrazio kontseiluko kide hutsa izatea ez da zuzendaritza funtzio-en barruan sartuko.

Hirugarrena. Eskuratzailleak dohaintzaren eskritura publikoa egin ondorengo bost urteetan mantendu behar du jaso duen enpresa edo akzio zein partaidetzak, non eta epe horren barruan ez den hiltzen edo enpresa edo entitatea ez den likidatzen konkurtso-prozedura baten ondorioz. Halaber, eskuratzailleak ezin izango du egin inolako xedapen egintzarik edo sozietate-eragiketarik, zuzenean edo zeharka eskurapen balioa nabarmen murriztu dezakeenean.

Adierazitako mantentze epea betetzen ez bada, eskualdatzaileak zerga egoera erregularizatu beharko du epea bete ez den ekitaldiko autolikidazioan. Erregularizazioaren barruan berandutze-interesak ere sartuko dira.

Eskuratu ondoren zergadunak ondare elementuak atxiki badizkio jarduera ekonomiko bati, ezinbestekoa izango da elementu horiek etenik gabe egotea jarduerari atxikita eskualdaketa egin aurreko bost urteetan gutxienez.

<sup>90</sup>c) letra honetan aurreikusitakoa gorabehera, akzioak eta partaidetzak eskualdatzen direnean, ondare irabazi edo galera bat egongo da jarduera ekonomikoa garatzeko beharrezkoak ez diren aktiboen balioak, jardueratik ondorioztatzen ez diren zorrekin gutxituak, eta entitatearen ondare garbiaren balioak elkarren artean duten proportzioari dagokion zatian. Hala badagokio, erregela horiek berak partaidetutako entitateen akzio eta partaidetzen balorazioan ere aplikatuko dira, entitate edukitzailearen partaidetzen balioa zehazteko. Aktibo bat jarduera ekonomiko bat garatzeko beharrezkoa den ala ez erabakitzeke, Ondarearen gaineko Zergari buruzko ekainaren 11ko 2/2018 Foru Arauaren 6. artikuluko laugarren apartatuan xedatutakoari jarraituko zaio.

Zergadunak c) letra honetan aipatzen diren eskualdaketetako bat egiten duenean, eragiketari buruzko datuak jaso behar ditu autolikidazioan.

d)<sup>91</sup> Ondarearen gaineko Zergari buruzko ekainaren 11ko 2/2018 Foru Arauak 6. artikuluko lehen apartatutik seigarrenera bitartean aipatzen dituen enpresen edo entitateetako akzio zein partaidetzen eskualdaketetan, eskualdaketa horiek enpresan, entitatean edo taldeko entitateetan jarduten duen langile baten edo gehiagoren alde egiten direnean, baldin eta, aurreko c) letran aurreikusitako baldintzez gain, honako hauek ere betetzen badira:

Lehena.<sup>92</sup> Langile eskuratzailleek eskurapena egin aurreko bost urteetatik gutxienez bitan izan behar dute lan egindakoak enpresan edo entitatean edo

---

<sup>90</sup> Paragrafo hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren lehenengo ordinalak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>91</sup> Letra hau ekainaren 11ko 2/2018 FORU ARAUaren azken xedapenetako leheneko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Ondarearen gaineko Zerga onartu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2018/06/19ko GAO).

<sup>92</sup> Beharkizun hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua

taldeko entitateetan. Ondorio horietarako, senideen zaintza dela-eta langileak borondatezko eszedentzian egon badira entitate horietako batean, egoera horretan emandako denbora tarteak lan egindako epealditzat hartuko dira.

Bigarrena. Aurreko letrako hirugarren baldintzaren lehen paragrafoan aipatutako bost urteko epea enpresa edo entitateko akzio edo partaidetzak eskualdatu diren egunetik aurrera konputatuko da. Eskualdaketa hori eskritura publikoan edo agiri pribatuan jaso beharko da, zerga administrazioari aurkezteko.

Langile eskuratzailleak ekarpenean ematen badizkio eskuratutako akzio edo partaidetzak langileek bakarrik partaidetutako entitate bati —entitate horiek aurrerago arautzen dira—, baldintza hau betetzen dela ulertuko da langile horrek aurreko paragrafoan aipatutako epea osatu arteko denboran mantentzen duenean partaidetza entitate horretan.

Hirugarrena. Aurreko bigarren baldintzan jasotako epean zehar, eskuratzailleak lanean jarraitu behar dute, langile gisa, entitatean edo taldeko entitateetan, edo, kasua bada, foru arau honen 24.1 artikuluan aipatzen den lan pertsonala jarraitu behar dute egiten entitatearentzat. Ondorio horietarako, ulertuko da senideen zaintza dela-eta borondatezko eszedentzia egoeran dauden langileek lanean jarraitzen dutela eszedentziak irauten duen bitartean.

Aurreko paragrafoan ezarritako baldintzak ez dira bete gabetzat hartuko, bi kasu hauetan: eskualdaketa egin ondoren eta aurreko paragrafoan aurreikusitako epea amaitu baino lehen eskuratzailleak hiltzen direnean edo haien alde ezintasun iraunkor osoa, absolutua, edo baliaezintasun handia aitortzeagatik entitatean lan egiteari uzten diotenean, eta, orobat, enpresa edo entitatea konkurtso-prozedura baten ondorioz likidatzen denean.

Laugarrena.<sup>93</sup> Aurreko bigarren beharkizunean aurreikusitako epean zehar, eskuratzaille bakoitzak entitatean zuzenean edo zeharka izan dezakeen partaidetza, barruan sartuta ezkontidearena edo izatezko bikotekidearena, aurreko ahaideena edo adoptatzaileena, ondorengo ahaideena eta adoptatuena, eta hirugarren gradura bitarteko albokoena, ezin da izan 100eko 40tik gorakoa. Entitatea talde bateko kide bada, aurreko beharkizuna taldea osatzen duen entitate bakoitzari dagokionez bete beharko da.

Bosgarrena.<sup>94</sup> Eskualdatzaileak zuzendaritza funtzioak betetzea entitatean, eta haiengatik jasotzen dituen ordainsariak ez izatea bere jarduera ekonomikoengatik eta lan pertsonalarengatik lortzen dituen etekin guztien 100eko 50 baino handiagoak, Ondarearen gaineko Zergari buruzko ekainaren 11ko 2/2018 Foru Arauak 6.Bi.d) artikuluko lehen paragrafoan xedatutakoarekin bat, eta, gainera, aurreko c) letrako bigarren beharkizunean ezarritakoari jarraituz, eskualdaketa unetik beretik zuzendaritza funtzio horiek egiteari

---

Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>93</sup> Beharkizun hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>94</sup> Bosgarren beharkizun hau apirilaren 24ko 1/2020 FORU ARAUaren 1. artikuluko hiru apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzendarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2020/04/28ko GAO) eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

uztea eta ordainsari gehiagorik ez jasotzea. Ondorio horietarako, sozietatearen administrazio kontseiluko kide izate hutsa ez da sartuko zuzendaritza funtzioen barruan.

Entitate bateko akzio edo partaidetzen eskualdaketa bertako langileen edo taldeko entitateetako langileen alde egiten dela joko da, eskuratzaila entitate bat denean eta, gainera, entitate horrek baldintza hauek betetzen dituenean:

a')<sup>95</sup> Akzioak edo partaidetzak eskualdatzen dituen entitateko edo taldeko entitateetako langileak izatea partaide bakarrik, eta langile horiek d) letra honetan adierazitako lehen beharkizuna betetzea.

Entitateko akziodunen osaerari begira, ulertuko da entitatean langileek bakarrik parte hartzeko beharkizuna, aurreko paragrafoan aipatua, ez dela bete gabe geratzen bertan parte hartzen duten langileek entitate enplegatzailan lan egiteari uzten diotenean erretiroa hartzeagatik edo haien alde ezintasun iraunkor osoa, absolutua, edo baliaezintasun handia aitortzeagatik.

Era berean, ulertuko da entitateko akziodunen osaerari buruzko beharkizuna ez dela bete gabe geratzen partaidetza langileek bakarrik partaidetutako entitateko akzio edo partaidetzak eskuratu ondoren hil diren langileen oinordekoei dagokienean. Aurreko hori bi urtez aplikatuko da gehienez, langilearen heriotzatik aurrera.

b') Aktiboaren gutxienez 100eko 90 entitate horretako edo taldeko entitateetako akzio eta partaidetzak eratzea. Portzentaje hori zehaztearen ondorioetarako, diruzaintza ez da konputatuko aktiboan.

Entitatea eskualdaketa egin aurreko bi hilabeteetan eratu bada, edo epe horren barruan kapitala zabaldu badu diruzko ekarpenen bidez, b') letrako beharkizuna eragiketa formalizatzen denetik aurrera exijituko da.

Langileek bakarrik partaidetutako entitateak, aurreko paragrafoetan aipatutakoak, bigarren beharkizunean adierazitako epean bete beharko ditu a') eta b') letretan ezarritako baldintzak.

Akzioak eta partaidetzak mantentzeko epea, bigarren beharkizunean aipatua, exijituko zaie bai langileek bakarrik partaidetutako entitateari, entitateak berak eskuratutako akzio eta partaidetzei dagokienez, eta bai langileei, entitatean dituzten akzio eta partaidetzei dagokienez. Langileek bakarrik partaidetutako entitatea desegiten bada epe hori bete aurretik, epea osatu beharko da bazkide langileek akzioak eta partaidetzak mantenduta.

Eskurapenak langileek bakarrik partaidetutako entitateek egiten dituztenean, entitatean parte hartzen duten langile horiei dagokie d) letra honetako hirugarren eta laugarren baldintzak betetzea.

Eskualdaketa egin ondorengo edozein unetan, d) letra honetako baldintzak betetzen ez badira, eskualdatzaileak zerga egoera erregularizatu behar du baldintzak bete ez diren ekitaldiko autolikidazioan. Alde batera utziko da eskualdaketa bertako langileei egin zaien edo langileek bakarrik partaidetutako

---

<sup>95</sup> Letra hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinaletako bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).



entitateei egin zaien. Erregularizazioaren barruan berandutze-interesak ere sartuko dira.

Aurreko c) letrako azken-aurreko paragrafoan esandakoa d) letra honetan jasotako akzio eta partaidetzen eskualdaketa ere aplikatuko da.

Enpresen edo akzio zein partaidetzen eskualdaketa kostu bidezkoa izan bada, geroko eskualdaketa batean zer ondare irabazia edo galera izan den kalkulatzeko langileak kontuan hartu behar duen eskurapen balioa benetan ordaindutako zenbatekoa izango da. Aurrekoa ez zaio aplikatuko aurreko paragrafoan aurreikusitakoaren indarrez eskualdatzailearentzat ondare irabazi edo galeratzat hartu den eskurapenaren zatiari; zati horren proportzionala den eskurapen balioa zergaren arau orokorreari jarraituz zehaztuko da.

Letra honetan taldeei egindako erreferentziak sozietate taldeei egindakotzat jo behar dira, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan jasotako zentzuan.

Zergadunak d) letra honetan aipatzen diren eskualdaketatako bat egiten duenean, eragiketari buruzko datuak jaso behar ditu autolikidazioan.

d) letra honetan aurreikusitakoa ez da aplikatuko akzio eta partaidetzen eskualdaketa akzio edo partaidetza horien gaineko aukerak baliatuta egiten denean.

e)<sup>96</sup> Ezkontideen ondasun banaketako araubide ekonomikoa edo izatezko bikoteak adostutako ondare araubidea iraungitzen denean, baldin eta legeak edo epaileek aginduta konpentsazioak egiten badira eta horien zioak ezkontideen edo izatezko bikotekideen arteko pentsio konpentsagarriarekin zerikusirik ez badu.

Apartatu honetako e) letra honetan aipatutako konpentsazioek ez dute emango ordaintzailearen zerga oinarria murrizteko eskubiderik, eta ez dira errenta izango jasotzailearentzat.

Letra honetan aipatutako kasuak inola ere ezingo du ekarri esleitutako ondasun edo eskubideen balioak eguneratzea.

f)<sup>97</sup> Apartatu honen b) letran jasota ez dauden desgaituen alde eratutako ondare babestuei egindako ekarpenetan.

## **42. artikulua. Ondare irabazi salbuetsiak.**

Ondare irabaziak zergatik salbuetsita egongo dira, hauen ondorio direnean:

a) Foru arau honetako 90. artikuluan aipatutako entitateei dohaintzak egiteagatik.

---

<sup>96</sup> Letra hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUAREN 1. artikuluko lehenengo ordinalaren lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>97</sup> Letra hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

b) Autonomia pertsonala sustatzeari eta mendetasun egoeran dauden pertsonak zaintzeari buruzko abenduaren 14ko 39/2006 Legearen arabera mendetasun larria edo handia duten pertsonak ohiko etxebizitza kostu bidez eskualdatzeagatik.

c) 65 urtetik gorako pertsonak ohiko etxebizitza kostu bidez eskualdatzeagatik. Ohiko etxebizitzaren eskualdaketa eta eskualdaketa bakarrean lortutako irabaziaren lehen 400.000 euroei aplikatuko zaie salbuespena.

d) Foru arau honetako 102. artikuluko 3. apartatuan aurreikusitako ordainketa egiteagatik.

<sup>98</sup>e) Zordunaren edo haren bermatzailearen ohiko etxebizitza ordainean emateagatik, baldin eta ordainean emate hori egiten bada hipotekaz bermatuta dauden zorrak, kreditu-entitateekin edo modu profesionalean maileguak zein hipoteka-kredituak ematen dituen beste edozein entitaterekin hartutakoak, kitatzeko.

Orobat, ondare irabaziak aurreko baldintzak betetzen dituen etxebizitza eskualdatzeagatik lortzen direnean, salbuetsita egongo dira eskualdaketa hori hipoteka judizial edo notarialen exekuzioetan egiten denean.

Ezinbesteko baldintza izango da beti ohiko etxebizitzaren jabeak ez izatea zorra bere osoan ordaintzeko eta etxebizitza besterentzea ekiditeko aski den beste ondasun edo eskubiderik.

#### **43. artikulua. Ondare galera konputaezinak.**

Honako hauek ez dira ondare galera gisa konputatuko:

a) Frogatu gabekoak.

b) Kontsumoaren ondorio direnak.

c) Inter vivos egintzetan kostu gabeko eskualdaketenatik sortutakoak, edo liberalitateen ondorio direnak.

d) Ondasun higiezinaren kostu bidezko eskualdaketak direla medio sortutakoak, higiezin horiek salbuetsita zegoen kostu gabeko eskurapen batetik badatoz.

Hala ere, letra honetan xedatutakoa ez da aplikatuko zergadunak frogatzen duenean ondasun higiezinaren balioa aparteko zirkunstantziengatik gutxitu dela, edo, bestela, galera hori ondasuna besterentzeak edo eskuratzek sortutako gastuetatik bakarrik datorrenean.

<sup>99</sup>e) Zergaldian zehar jokoan izandako galerengatik gertatutakoak, baldin eta zergaldi berean jokoan lortutako irabaziak baino handiagoak badira.

---

<sup>98</sup> Letra hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketa 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>99</sup> Letra hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk

Ez dira inoiz ere konputatuko foru arau honen hemezortzigarren xedapen gehigarrian aipatutako jokoetan parte hartzetik datozen galerak.

f) Ondare elementuak eskualdatzeagatik gertatutakoak, baldin eta eskualdatzaileak berriro eskuratzen baditu eskualdaketaren dataren hurrengo urtearen barruan. Ondare galera hau ondare elementua geroago eskualdatzen denean integratuko da.

g)<sup>100</sup> Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2014ko maiatzaren 15eko 2014/65/EB Zuzentarauan, finantza tresnen merkatuei buruzkoan, definituta dauden bigarren mailako balore merkatu ofizialetako batean negoziatzeko onarturiko balore edo partaidetzak eskualdatzetik datozenak, baldin eta eskualdaketa horien aurreko edo ondorengo bi hilabeteetan zergadunak balore homogeneoak eskuratu baditu.

h)<sup>101</sup> Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2014ko maiatzaren 15eko 2014/65/EB Zuzentarauan, finantza tresnen merkatuei buruzkoan, definituta dauden bigarren mailako balore merkatu ofizialetako batean negoziatzeko onartzen ez diren balore edo partaidetzak eskualdatzetik datozenak, baldin eta eskualdaketa horien aurreko edo ondorengo urtean zergadunak balore homogeneoak eskuratu baditu.

Aurreko g) eta h) letretan aurreikusitako kasuetan, zergadunaren ondarean mantentzen diren balore edo partaidetzak eskualdatu ahala integratuko dira ondare galerak.

#### **44. artikulua. Ondare irabazi edo galeren zenbatekoa. Arau orokorra.**

1. Ondare irabazi edo galeren zenbatekoa hau izango da:

a) Kostu bidezko edo kostu gabeko eskualdaketetan, ondare elementuen eskurapen balioaren eta eskualdaketa balioaren arteko diferentzia. Bidezkoa denean, eskurapen balioa eguneratuta egongo da hurrengo artikuluan ezarritakoaren arabera.

b) Gainerako kasuetan, ondare elementuen edo, halakorik balitz, zati proportzionalen merkatuko balioa.

2. Eskualdatutako ondare elementuetan hobekuntzak egin badira, besterentzearen baliotik bereiziko da zein zati dagokion haren osagai bakoitzari.

#### **45. artikulua. Kostu bidezko eskualdaketak.**

1. Eskurapen balioa honako hauen batura izango da:

---

onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>100</sup> Letra hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>101</sup> Letra hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

- a) Ondasuna eskuratzeko ordaindutako benetako zenbatekoa.
- b) Eskuratzailleak eskuratutako ondasunetan egindako inbertsio eta hobekuntzen kostua eta eskurapenari atxikitako gastu eta zergak, interesak kanpoan utzita.

Bidezkoa denean, balio horri erregelamenduzko eran egindako amortizazioen zenbatekoa gutxituko zaio, eta, edonola ere, gutxieneko amortizazioa konputatuko da.

2. Aurreko apartatuan aipatutako eskurapen balioa erregelamenduz finkatzen diren koefizienteak aplikatuz eguneratuko da. Horretarako, kontuan hartuko da batik bat ondare elementuen eskurapen egunetik kontsumorako prezioen indizeak izan duen bilakaera eta eskualdaketaren ekitaldirako espero dena. Koefizienteak honela aplikatuko dira:

a) Aurreko apartatuko a) eta b) letretan aipatutako zenbatekoen gainean, zein urtetan ordaindu diren kontuan izanik.

b) Amortizazioen gainean, dagokien urtea kontuan izanik.<sup>102</sup>

<sup>102</sup> 2023ko abenduaren 29ko 58/2023 Foru Dekretuaren lehen xedapen gehigarriak 2024ko ekitaldian aplikatu beharreko eguneratze koefizienteak onartzen ditu. Aipatutako foru dekretuak Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Erregelamenduan aldaketak sartu eta ondare elementuen eskualdaketan lortutako errentak zerga horretan eta sozietateen gaineko zergan kalkulatzeko 2024an aplikatuko diren eguneratze koefizienteak onesten ditu (2023/12/29ko GAO). Onartutako koefizientak hauek dira:

| <b>Ekitaldiak</b>  | <b>Koefizienteak</b> |
|--------------------|----------------------|
| 1994 eta aurrekoak | 1,945                |
| 1995               | 2,066                |
| 1996               | 1,989                |
| 1997               | 1,945                |
| 1998               | 1,902                |
| 1999               | 1,850                |
| 2000               | 1,787                |
| 2001               | 1,721                |
| 2002               | 1,660                |
| 2003               | 1,614                |
| 2004               | 1,567                |
| 2005               | 1,517                |
| 2006               | 1,467                |
| 2007               | 1,426                |
| 2008               | 1,370                |
| 2009               | 1,366                |
| 2010               | 1,344                |
| 2011               | 1,303                |
| 2012               | 1,274                |
| 2013               | 1,254                |
| 2014               | 1,252                |
| 2015               | 1,252                |
| 2016               | 1,252                |
| 2017               | 1,228                |
| 2018               | 1,208                |
| 2019               | 1,197                |
| 2020               | 1,197                |
| 2021               | 1,161                |
| 2022               | 1,074                |

3. Eskualdaketa balioa besterentzearen benetako zenbatekoa izango da. Balio honi aurreko 1. apartatuko b) letrak aipatzen dituen gastu eta zergak kenduko zaizkio, behin eskualdatzaileak horiek ordaindu ondoren.

Besterentze balioaren benetako zenbatekotzat ordaindutakoa hartuko da, betiere merkatuko ohiko balioaren azpitik ez badago, kasu honetan azken hori hartuko baita.

#### 46. artikulua. Kostu gabeko eskualdaketak.<sup>103</sup>

Eskurapena edo eskualdaketa kostu gabekoa izan bada, aurreko artikuluko arauak izango dira aplikagarriak, eta balio bakoitzaren benetako zenbatekotzat oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergaren arauak aplikatuzetik ateratako balioak hartuko dira.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikatuko da are kostu gabeko eskualdaketa komisarioak testamentu-ahalordea erabilita edo uneko eraginkortasuna duen edozein oinordetza-titulu bidez egiten denean ere. Ondorio horietarako, oinordetza-tituluak izango dira oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergaren foru arauko 3. artikuluan ezarritakoak.

Aurreko paragrafoan aipatutako kostu gabeko eskualdaketetan –uneko eraginkortasuna duten oinordetza-titulu bidez egindakoetan–, eskurapen balioa, ondasunak eskuratzen dituenarentzat, hauxe izango da geroko eskualdaketei begira: dohaintza-emaileak ondasun horiek dohaintza-hartzaileari ematean duten balioa, salbu eta dohaintza-hartzaileak dohaintza-emailea hil aurretik eskualdatzen baditu ondasunak. Izan ere, horrelako kasuetan, dohaintza-hartzailea dohaintza-emailearen lekuan subrogatuko da ondasun horien eskurapen balio eta datei dagokienez. Subrogazio horretan, uneko eraginkortasuneko oinordetza-itunaren aurretik dohaintza-emaileak zituen eskurapen data eta balioa gordeko dira.

<sup>104</sup>Foru arau honen 41. artikuluko 2. apartatuaren c) eta f) letretan aipatzen diren kostu gabeko eskurapenetan, dohaintza-hartzailea dohaintza-emailearen lekuan subrogatuko da ondasunen eskurapen balio eta datei dagokienez. c) letra horretan aipatzen diren eskurapenetan, aurrekoa ez da aplikagarria izango letra horretako azken-aurreko paragrafoan aurreikusitakotik ateratzen den eskurapen balio proportzionalari dagokionez.

---

|      |       |
|------|-------|
| 2023 | 1,036 |
| 2024 | 1,000 |

Guztiarekin ere, ondare elementua 1994ko abenduaren 31n eskuratu bada, 1995. urteari dagokion eguneratze koefizientea aplikatuko da.

<sup>103</sup> Artikulu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren II. tituluko 8. artikuluko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu..

<sup>104</sup> Paragrafo hau abenduaren 15eko 6/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren eta Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergaren Foru Arauak aldatzen ditu, langileek enpresan parte hartzea bultzatzeko. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2016/12/22ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

## 47. artikulua. Berariazko balorazio arauak.

### 1. Ondarearen balioa arrazoi hauengatik aldatzen denean:

a)<sup>105</sup> Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2014ko maiatzaren 15eko 2014/65/EB Zuzentarauan, finantza tresnen merkatuei buruzkoan, definituta dauden balore merkatu antolatuetako batean negoziatzeko onartutako baloreak, sozietate edo entitateen funts propioetan parte hartzea adierazten dutenak, kostu bidez eskualdatzeagatik, irabazia edo galera eskurapen balioaren eta eskualdaketa balioaren arteko aldea izango da. Eskualdaketa balio hori eskualdaketa egunean balore horiek merkatuan duten kotizazioa izango da edo, hitzartutako prezioa, prezio hori kotizazioa baino handiagoa bada.

Balore horietatik datozen harpidetza eskubideak eskualdatzeagatik lortutako zenbatekoa ondare irabazitzat hartuko da eskualdatzailearentzat, eskualdaketa hori egiten den zergaldian.

Zati batean liberatutako akzioak direnean, haien eskurapen balioa zergadunak benetan ordaindutako zenbatekoa izango da.

Erabat liberatutako akzioak direnean, bai haien eskurapen balioa eta bai euren sorburu direnena kalkulatzeko, kostu osoa titulu zahar eta liberatuen artean banatu beharko da.

b)<sup>106</sup> Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2014ko maiatzaren 15eko 2014/65/EB Zuzentarauan, finantza tresnen merkatuei buruzkoan, definituta dauden balore merkatu antolatuetako batean negoziatzeko onartu gabeko baloreak, sozietate edo entitateen funts propioetan parte hartzea adierazten dutenak, kostu bidez eskualdatzeagatik, irabazia edo galera eskurapen balioaren eta eskualdaketa balioaren arteko aldea izango da.

Benetan ordaindutako zenbatekoa alderdi independenteek merkatuko baldintza arruntetan hitzartuko luketenarekin bat datorrela frogatu ezean, eskualdaketa balioak ezingo du honako bi hauetako handiena baino txikiagoa izan.<sup>107</sup>

- Eskualdatutako baloreei dagokien ondare garbiaren balioa, zergaren sortzapen data baino lehen itxitako azken ekitaldiko balantzetik ateratakoa.

- Zergaren sortzapen eguna baino lehen itxi diren hiru ekitaldi sozialetako mozkinen batez bestekoa 100eko 20an kapitalizatzen ateratzen den balioa. Azken ondorio horretarako, banatutako dibidenduak eta erreserbetarako

---

<sup>105</sup> Letra honen lehenengo paragrafoa martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>106</sup> Letra honen lehenengo paragrafoa martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>107</sup> Paragrafo hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAREN 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hamalau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarriletik aurrerako ondorioak izango ditu.

esleipenak mozkin gisa konputatuko dira, balantzeak erregularizatu edo eguneratzekoak kanpoan utzita.

Horrela kalkulaturako eskualdaketa balioa kontuan hartuko da eskuratzailari dagozkion balore edo partaidetzen eskurapen balioa zehazteko. Balore edo partaidetza hauetatik datozen harpidetza eskubideak eskualdatzeagatik lortutako zenbatekoa ondare irabazitzat hartuko da eskualdatzailearentzat, eskualdaketa gertatzen den zergaldian.

Zati batean liberatutako akzioak direnean, haien eskurapen balioa zergadunak benetan ordaindutako zenbatekoa izango da.

Erabat liberatutako akzioak direnean, bai haien eskurapen balioa eta bai euren sorburu direnena kostu osoa titulu zahar eta liberatuen kopuruaren artean banatzetik aterako da.

c) Ondarearen balioa aldatzen bada ondare sozietateen kapitaleko balore edo partaidetzak eskualdatzeagatik, irabazia edo galera Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauko bosgarren xedapen gehigarriko 2. apartatuan xedatutakoaren arabera kalkulatu da.

d) Balioa aldatzen bada inbertsio kolektiboko erakundeen kapital edo ondarearen akzio edo partaidetzen kostu bidezko eskualdaketa edo itzulketagatik, akzio partaidetzon eskurapen balioaren eta eskualdaketa balioaren arteko diferentzia izango da eragiketa horretako irabazia edo galera. Eskualdaketa balioa eskualdaketa edo itzulketa egiten den egunean aplikagarria den likidazio balioak emango du, edo, halakorik ezean, argitaratutako azken likidazio balioak. Likidazio baliorik ez badago, eskualdatutako baloreei edo partaidetzei dagokien ondare garbiaren balioa hartuko da, zergaren sortzapen data baino lehen itxitako azken ekitaldiko balantzetik ateratakoa.<sup>108</sup>

Partaidetzak berreskuratzea ez den kasuetan, horrela kalkulaturako eskualdaketa balioa ezingo da izan ondoko bi hauetako handiena baino txikiagoa:<sup>109</sup>

- Eskualdaketan benetan itundutako prezioa.

<sup>110</sup>- Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2014ko maiatzaren 15eko 2014/65/EB Zuzentarauan, finantza tresnen merkatuari buruzkoan, definitutako bigarren mailako balore merkatu ofizialeko kotizazio balioa eta, bereziki, urriaren 23ko 4/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitako Balore Merkatuari buruzko Legearen testu bategineko 43. artikuluko 4. apartatuan

---

<sup>108</sup> Paragrafo hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUaren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hamalau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarriletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>109</sup> Paragrafo hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUaren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hamalau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarriletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>110</sup> Marratxo honen edukia martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak

aurreikusitakoarekin bat etorritik baimendutako baloreak negoziatzeko sistema antolatutako kotizazio balioa, eskualdaketa egunean.

Eskurapen balioa kalkulatzeko, 1. apartatu honetako a) letran xedatutakoa aplikatuko da, hala dagokionean.

Aurreko paragrafoetan xedatutakoa hala izanik ere, eskualdatzen dena inbertsio kolektiboko erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legearen Erregelamenduak –uztailaren 13ko 1082/2012 Errege Dekretuaren bidez onartuak– 79. artikuluan aipatzen dituen inbertsio funts kotizatueta partaidetzak badira eta eskualdaketa balore burtsan egin bada, eskualdaketa balioa 1. apartatu honetako a) letran jasotakoaren arabera kalkulatu da.<sup>111</sup>

e) Balioa aldatzen bada sozietateei diruzkoak ez diren ekarpenak egiteagatik, irabazia edo galera emandako ondasun edo eskubideen eskurapen balioaren eta honako kopuru hauetako handienaren arteko aldea eginez zehaztuko da:

Lehen: Ekarpengatik jasotako akzio edo partaidetza sozialen balio nominala edo, bestela, horretatik dagokion zatia. Balio honi jaulkipen primen zenbatekoa gehituko zaio.

Bigarrena: Jasotako tituluen kotizazio balioa, ekarpena gauzatzen den egunean edo aurreko lehenean.

Hirugarrena: Emandako ondasun edo eskubidearen merkatuko balioa.

Honela kalkulatuak eskualdaketa balioa kontuan hartuko da diruzkoa ez den ekarpenaren ondorioz jasotako tituluen eskurapen balioa zehazteko.

f)<sup>112</sup> Bazkideak merkataritza legeriaren arabera banantzen badira edo sozietateak deseginez gero, ondare irabazi edo galeratzat honako hau hartuko da, sozietateari dagokiona eragotzi gabe: sozietatearen likidazio kuotaren balioa edo jasotako ondasunen merkatu balioa ken tituluen edo kapital partaidetzaren eskurapen balioa.

Sozietateak zatitzen, bat-egiten edo xurgatzen diren kasuetan, zergadunaren ondare irabazia edo galera diferentzia honen emaitza izango da: bazkidearen partaidetza adierazten duten titulu, eskubide edo baloreen eskurapen balioa ken jasotako edo emandako titulu, eskudiru edo eskubideen merkatu balioa.

g) Balio aldaketa intsuldaketa baten ondorioz gertatzen bada, ondare irabazia lagatzaileari konputatuko zaio, intsuldaketan dagokion zenbatekoan.

Intsuldaketa eskubidea prezio bidez eskuratu denean, prezio hori eskurapen baliozat hartuko da.

---

<sup>111</sup> Paragrafo hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAREN 1. artikuluko hamabi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>112</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAREN 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.



h) Balio aldaketa ondare elementuetan galera edo ezbeharrengatik aseguratutako kalte-ordain edo kapitalen ondorioz gertatzen bada, ondare irabazia edo galera jasotako kopuruaren eta kalteari dagokion eskurapen balioaren zati proportzionalaren arteko aldea izango da. Kalte-ordaina esku-dirutan ematen ez bada, jasotako ondasun, eskubide edo zerbitzuen merkatuko balioaren eta kalteari dagokion eskurapen balioaren zati proportzionalaren arteko aldea konputatuko da. Zergadunaren ondarearen balioan gehikuntza dagoenean baino ez da konputatuko ondare irabazia.

i) Balio aldaketa ondasunak edo eskubideak —baloreak barne— trukatzeari gertatzen bada, ondare irabazia edo galera kalkulatu da lagatutako ondasun edo eskubidearen eskurapen baliotik honako bi balio hauetako handiena kenduz.

- Emandako ondasun edo eskubidearen merkatuko balioa.

- Trukean jasotzen den ondasun edo eskubidearen merkatuko balioa.

j) Balio aldaketa biziarteko edo aldi baterako errentak iraungitzeagatik gertatzen bada, ondare irabazia edo galera konputatuko da, errenta horiek ordaintzera behartuta dagoenarentzat, jasotako kapitalaren eskurapen balioaren eta ordaindutako errenten baturaren arteko aldea kontuan izanik.

k) Balio aldaketa gertatzen bada ondare elementuak aldi baterako edo biziarteko errenta baten truke eskualdatu direlako, ondare irabazia edo galera kalkulatu da errentaren egungo finantza balio aktuarialaren eta eskualdatutako ondare elementuen eskurapen balioaren arteko aldea kontuan izanik.

l) Ondasun higiezinaren gaineko gozamen edo erabilera eskubide erreale baten titularrak eskubide hori eskualdatzen duenean, edo eskubide hori iraungitzen denean, ondare irabazia edo galera kalkulatzeko, foru arau honetako 45. artikulua 1. apartatuko a) letran aipatzen den benetako zenbatekoa proportzionalki gutxituko da eskubide horren titularra izan den denboraren arabera.

m) Eskualdaketa batetik ez datozen ondasun edo eskubideak eransten direnean, ondare irabazia ondasun edo eskubide horien merkatuko balioa izango da.

<sup>113</sup>n) Urriaren 15eko 1282/2010 Errege Dekretuak araututako futuro eta aukeren merkatuetan burututako eragiketetan, lortutako etekina ondare irabazi edo galeratzat hartuko da eragiketak zergadunak gauzatutako jarduera ekonomikoaren garapenean hitzartutako eragiketa nagusi bat estaltzea ez dakarrenean; izan ere, kasu horretan, titulu honetako III. kapituluaren aurreikusitakoaren arabera tributatu dute.

<sup>114</sup>n) Balio aldaketa gertatzen bada testamentu-ahalordea erabili gabe duen herentzia batekoak izandako ondasunak besterentzeagatik, ondare irabazia edo

---

<sup>113</sup> Letra hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAREN 1. artikuluko hamabi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>114</sup> Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 4/2016 Foru Arauaren 2. artikulua sei apartatuak gehitu du. Foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilar buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legea egokitzen du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jarri da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta 2016ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

galera kalkulatzeko, testamentu-ahalordea erabiltzean ondare elementu horrek daukan balioa hartuko da eskurapen baliotzat.

2.<sup>115</sup> Aurreko apartatuko a), b), c) eta d) letretan xedatutakoaren ondorioetarako, eta letra horietan adierazitako baloreen kostu gabeko eskualdaketen ondorioetarako, balore homogeenak daudenean, zergadunak eskualdatutakoak lehenik eskuratutakoak direla ulertuko da.

Erabat liberatutako akzioak direnean, haien sorburu diren akzioei dagokien antzintasuna hartuko da kontuan.

3. Artikulu honen 1. apartatuko e), f) eta i) letretan baloreen trukearako xedatutakoak ez du eragotziko Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauak VI. tituluaren VII. kapituluaren ezarritakoa.

4. Ondarearen balioaren aldaketa artikulu honetako 1 apartatuko a) letretan xedatutakoaren ondorioa denean, zergadunak foru arau honetako hogeigarren xedapen gehigarrian xedatutakoa aplikatu ahal izango du.

#### **48. artikulua. Berrinbertsioa inbertsio kolektiboko erakundeen akzio edo partaidetzak eskualdatzen direnean.**

1. Inbertsio kolektiboko erakundeen partaidetza edo akzioak berreskuratu edo eskualdatzeagatik lortutako zenbatekoa inbertsio kolektiboko erakundeen beste akzio edo partaidetza batzuk eskuratu edo harpidetzeko erabiltzen badira erregelamendu bidez ezarritako prozedurari jarraikiz, sortutako ondare irabazi edo galera ez da konputatuko, eta harpidetutako akzio edo partaidetzak eskualdatu edo berreskuratu diren akzio edo partaidetzen balio eta data bera izango dute. Hori guztia honako kasuetan gertatuko da:

a) Inbertsio funts gisa kalifikatuta dauden inbertsio kolektiboko erakundeen partaidetzak berreskuratzen direnean.

b) Sozietate izaera duten inbertsio kolektiboko erakundeen akzioak eskualdatzen direnean, baldin eta baldintza hauek betetzen badituzte:

- Akzioak eskualdatzen diren inbertsio kolektiboko erakundeak 500 bazkide baino gehiago izatea.

- Eskualdaketa egin aurreko hamabi hilabeteetan zergadunak inbertsio kolektiboko erakundean izan duen partaidetza ez izatea kapitalaren % 5etik gorakoa.

Apartatu honetan aurreikusitako araubidea ez da aplikatuko inbertsio kolektiboko erakundeen akzio edo partaidetzak berreskuratu edo eskualdatzetik datorren zenbatekoa zergadunaren esku jartzen bada edozein bitarteko dela medio. Araubide hori ere ez da aplikatuko eskualdatzen edo berreskuratzen dena edo, hala badagokio, harpidetzen edo eskuratzen dena artikulu honetan aipatzen diren inbertsio kolektiboko erakundeen ondarea adierazten duten partaidetzak badira edo mota horretako inbertsio sozietateen akzioak badira. Ezinbestekoa da inbertsio kolektiboko erakunde horiek inbertsio funts kotizatuak izatea Inbertsio

---

<sup>115</sup> Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUAREN 1. artikuluko lehenengo ordinalaren bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Kolektiboko Erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legearen Erregelamenduak, uztailaren 13ko 1082/2012 Errege Dekretuaren bidez onartuak, 79. artikuluan aurreikusitakoarekin bat.<sup>116</sup>

**2<sup>117</sup>.** Aurreko apartatuan aipatutako araubidea aplikatu ahal izango zaie inbertsio kolektiboko erakundeen bazkide edo partaideei; hauek, dena den, hainbat baldintza bete behar dituzte, hots: balio higigarrietako inbertsio kolektiboko erakunde jakin batzuei buruzko lege, arau eta administrazio mailako xedapenak koordinatzen dituen Europar Legebiltzar eta Kontseiluaren ekainaren 13ko 2009/65/EE Zuzentarauak erregulatuak izatea; foru arau honetako 52. artikuluan aurreikusiak ez izatea; Europar Batasuneko estatu kideren batean erata eta helbideratuta egotea; eta Balore Merkatuko Batzorde Nazionalaren erregistro berezian izena emanda agertzea, egoitza Espainian duten entitateek merkaturatzearen ondorioetarako.

Aurreko apartatuan xedatutakoa aplikatzeko baldintza hauek bete beharko dira:

a) Inbertsio kolektiboko erakundeen akzio eta partaidetzak Balore Merkatuko Batzorde Nazionalen izena emanda dauden entitate merkaturatzaileen bitartez eskuratu, harpidetu, eskualdatu eta itzuliko dira.

b) Inbertsio kolektiboko erakundea konpartimendu edo azpifuntsetan egituratuta badago, aurreko 1. apartatuko b) letran aipatu diren bazkide kopurua eta gehienezko partaidetza portzentajea merkaturatutako konpartimendu edo azpifunts bakoitzari dagokiola ulertuko da.

c) Uztailaren 13ko 1082/2012 Errege Dekretuaren bidez onetsitako 35/2003 Legearen garapen Erregelamenduko 79. artikuluan jasotako inbertsio funts kotizatuen edo mota bereko sozietateen pareko inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetzak edo akzioak itzultzea, eskualdatzea edo, hala badagokio, harpidetzea edo eskuratzea xede ez izatea, edozein izanda ere kotizatzen duten merkatu arautua edo negozioazio sistema aldeaniztuna eta birproduzitzen, berresleitzen edo erreferentzia gisa hartzen duten indizearen osaera.

**3.** Inbertsio kolektiboko erakundeetako bazkide kopurua eta gehienezko partaidetza portzentajea zehazteko, erregelamendu bidez ezartzen den prozedurari jarraituko zaio. Ondorio horietarako, bazkide kopuruari buruz eta euren identitate nahiz partaidetza portzentajeari buruz dagoen informazioa ez da datu garrantzitsutzat hartuko.

## **49. artikulua. Berrinbertsioa ohiko etxebizitza eskualdatzen denean.**

**1.** Zergadunaren ohiko etxebizitza eskualdatzeagatik lortutako ondare irabaziak zergapetu gabe geratuko dira, baldin eta eskualdaketa horretan lortutako

---

<sup>116</sup> Paragrafo hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAREN 1. artikuluko hamahiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>117</sup> Apartatu hau 2022ko abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/12/26ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

zenbateko osoa beste ohiko etxebizitza bat eskuratzeko berrinbertitzen bada, erregelamenduz jasotako baldintzetan.

Ondorio horietarako, beharrezkoa da zergadunak bi etxebizitzaren jabetza osoa izatea, eta kontsiderazio hori ez da hutsalduta geratuko jabetza hori beste titularkide batzuekin partekatzeagatik.

**2.** Berrinbertitutako zenbatekoa eskualdaketa jasotako zenbateko osoa baino txikiagoa bada, lortutako ondare irabaziaren zati proportzionala, berrinbertitutako zenbatekoari dagokiona, baino ez da utziko zergapetu gabe.

**3.<sup>118</sup>** Honako kasu honetan ere aurreko apartatuetan ezarritakoa aplikatuko zaie familiaren etxebizitza eskualdatzean lortutako ondare irabaziei: aurretik zergadunaren ohiko etxebizitza izan bazen, baina senar-emazteak banantzeko edo izatezko bikotea desegiteko prozedura batean epailearen erabakiaren ondorioz utzi bazion hor bititze ari zergadunak.

Erregelamenduz ezarri ahal izango dira apartatu honetan xedatutakoa aplikatzeko beharkizun osagarriak.

## **50. artikulua. Justifikatu gabeko ondare irabaziak.**

**1.<sup>119</sup>** Ondare irabaziak justifikatu gabekotzat hartuko dira ondasun eta eskubideen edukitza, aitorpena edo eskurapena zergadunak aitortutako errenta edo ondarearekin bat ez datorrenean, eta, orobat, existitzen ez diren zorrak zerga honen edo ondarearen gaineko zergaren edozein aitorpenetan sartu nahiz liburu zein erregistro ofizialetan adierazten direnean.

**2.** Justifikatu gabeko ondare irabaziak azaldu diren zergaldiaren oinarri likidagarri orokorrean sartuko dira, non eta zergadunak ez duen behar bezala frogatzen preskribatuta dagoen zergaldi bateko data jakin batetik aurrera ondasun eta eskubideen titularra izan dela.

**3.<sup>120</sup>** (Ezabatuta).

**4.<sup>121</sup>**

---

<sup>118</sup> Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUaren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2015eko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>119</sup> Apartatu hau ekainaren 11ko 2/2018 FORU ARAUaren azken xedapenetako leheneko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Ondarearen gaineko Zerga onartu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2018/06/19ko GAO).

<sup>120</sup> Apartatu hau 2022ko abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bi apartatuak ezabatu du. Aipatutako foru arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/12/26ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>121</sup> Apartatu hau 2022ko abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko bi apartatuak ezabatu du. Aipatutako foru arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/12/26ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

## VI. KAPITULUA

### Errentak egozte eta esleitzea

#### 1. sekzioa: Errentak egozte

#### 51. artikulua. Errenten egozpena nazioarteko gardentasun fiskalaren araubidean.<sup>122</sup>

1. Zergadunek egotziko dute Espainiako lurraldean egoitzarik ez duen entitate batek lortutako errenta positiboa, baldin eta errenta hori artikuluko honen 2. apartatuan aurreikusten diren motetako bat bada eta zirkunstantzia hauek betetzen badira:

a) Beraiek bakarrik, Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauko 42.3 artikuluan ezarritako zentzuan lotuta dauden entitateekin batera, edo bigarren gradura bitarteko (hori barne) zuzeneko edo zeharkako odol zein ezkontza bidezko ahaideetasun harreman batengatik edo izatezko bikotearen eraketak sortutakoagatik lotutako beste zergadun batzuekin batera, ezkontidea edo izatezko bikotekidea barruan direla, 100eko 50eko edo hortik gorako partaidetza edukitzea Espainiako lurraldean egoiliar ez den entitatearen kapitalean, funts propioetan, emaitzetan edo boto eskubideetan, haren ekitaldi soziala ixten den egunean.

Egotzi beharreko errenta positiboaren zenbatekoa emaitzetan duten partaidetzaren proportzioan zehaztuko da, eta halakorik ezean, kapitalean, funts propioetan edo boto eskubideetan duten partaidetzaren proportzioan.

b) Espainiako lurraldean egoitzarik ez duen entitateak ordaindutako kopurua, sozietateen gaineko zergaren pareko edo antzeko karga batengatik hurrengo 2. apartatuan jasotako errentetako bati egozgarria, txikiagoa izatea diferentzia hau baino: zerga horren arauari jarraituz ordaindu beharko litzatekeenaren eta entitate ez-egoiliarren benetan ordaindutakoaren arteko diferentzia.

2. Zergadunek egotziko dute Espainiako lurraldean egoiliar ez den entitateak lortutako errenta osoa, baldin eta entitate horrek ez badu baliabide material eta pertsonalen antolamendu egokia hori egiteko, baita eragiketek izaera errepikakorra dutenean ere. Nolanahi ere, dibidenduen, mozkin partaidetzen edo partaidetzak eskualdatzeagatik lortutako errenten kasuan, apartatu honetako azken hiru paragrafoetan xedatutakoari jarraitu beharko zaio.

Errenta osoa izango da Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauan eta zerga horren gainontzeko xedapenetan hura zehazteko ezarritako irizpide eta printzipioak aplikatuta ateratzen den zerga oinarriaren zenbatekoa.

Aurreko bi paragrafoetan xedatutakoa ez da aplikatuko baldin eta zergadunak frogatzen badu eragiketa horiek egiteko Espainiako lurraldean egoitzarik ez duen eta Merkataritza Kodeko 42. artikuluan ezarritakoari jarraituz talde berekoa den entitate baten baliabide material eta pertsonalak erabili direla, egoitza non duen eta urteko kontu bateratuak aurkezteko obligazioa aintzat hartu gabe, edo,

---

<sup>122</sup> Artikulu hau apirilaren 24ko 1/2020 FORU ARAUaren 1. artikuluko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2020/04/28ko GAO) eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

bestela, entitatearen eraketa eta jarduna arrazoi ekonomiko baliodunen ondorio direla.

Apartatu honetako lehen bi paragrafoetan ezarritakoa ez bada aplikatzen haietan ezarritako inguruabarrak betetzen ez direlako edo aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikagarri delako, bakarrik egotziko da iturri hauetako bat sorburu duen errenta positiboa:

a) Landa eta hiri ondasun higiezinaren edo horien gaineko eskubide errealeen titulartasuna, salbu eta ondasun horiek jarduera ekonomiko bati atxikita badaude –foru arau honetan xedatutakoaren arabera– edo Merkataritza Kodeko 42. artikuluari jarraituz haien erabilera titularraren sozietate talde berekoak diren entitate ez-egoiliarrei laga bazaie. Bigarren kasu horretan, berdina dio entitate horien egoitza non dagoen eta urteko kontu bateratuak aurkeztu beharra duten, baina lagatzen diren ondasunek beti egon behar dute jarduera ekonomiko bati atxikita.

b) Edozein motatako entitateen funts propioetan parte hartzea eta kapital propioak hirugarrenei lagatzea, foru arau honen 34. eta 35. artikuluetan aurreikusitako eran.

Errenta positiboa ez da sartuko letra honetan haren iturria aktibo finantzario hauek direnean:

a') Jarduera ekonomikoak egiteak berekin dakartzan lege zein arauzko betebeharrak betetzeko edukitzen direnak.

b') Jarduera ekonomikoak garatzeagatik ezartzen diren kontratu harremanetatik sortutako kreditu eskubideak dakartzatenak.

c') Baloreen merkatu ofizialetan bitartekaritza jarduerak egiteagatik edukitakoak.

d') Kreditu entitateek eta aseguru etxeek jarduera ekonomiak egiteagatik edukitako aktiboak, hurrengo i) letran ezarritakoaren kalterik gabe.

Kapital propioak hirugarrenei lagatzetik eratorritako errenta positiboa hurrengo i) letran aipatutako kreditu eta finantza jardueren ondorio dela joko da, baldin eta lagatzailea eta lagapen-hartzailea sozietate talde berekoak badira Merkataritza Kodeko 42. artikuluan zehaztutakoaren arabera, kontuan hartu gabe haien egoitza non dagoen eta urteko kontu bateratuak aurkeztu beharra duten, eta lagapen-hartzailearen diru sarrerak, 100eko 85ean gutxienez, jarduera ekonomikoetatik badatoz.

c) Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauak 42.3 artikuluan ezarritako zentzuan lotutako pertsona edo entitateek ondasun eta zerbitzuekin egindako eragiketak, baldin eta entitate ez-egoiliarren edo establezimendu iraunkorrak gehitzen dion balio ekonomikoa urria edo nulua bada.

d) Kapitalizazio eta aseguru eragiketak, onuraduna entitatea bera denean.

e) Jabetza intelektual eta industrial, laguntza teknikoa, ondasun higigarriak, irudi eskubideak eta negozio edo meategien errentamendu edo azpierreantamendua, foru arau honen 37. artikuluan ezarritako baldintzetan.

f) Finantza tresna deribatuak, salbu eta jarduera ekonomikoetatik datorren eta berriaz identifikatuta dagoen arrisku bat estaltzeko zehaztutakoak.

g) Aurreko a), b), c), d) eta e) letretan aipatutako ondasun eta eskubideen eskualdaketak, errentak sortzen dituztenean.

h) Aseguru edo kreditu jarduerak, errentamendu finantzarioko eragiketak eta bestelako finantza jarduerak, jarduera ekonomikoak egiteagatik lortzen direnean izan ezik, hurrengo i) letran ezarritakoa eragotzi gabe.

i) Kreditu, finantza eta aseguru jarduerak eta zerbitzuak ematekoak, esportazio jarduerekin zuzenean lotutakoak izan ezik, baldin eta, zuzenean edo zeharka, Espainiako lurraldean egoiliar diren eta Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauaren 42.3 artikuluan ezarritako zentzuan lotuta dauden pertsona edo entitateekin egiten badira, pertsona edo entitate egoiliar horientzat fiskalki kengarriak diren gastuak dakartzaten neurrian.

Letra honetan aurreikusitako errenta positiboa ez da egotzi beharko, baldin eta entitate ez-egoiliarrek egindako kreditu, finantza edo aseguru jardueretatik edo emandako zerbitzuetatik ondorioztatutako diru sarreren 100eko 50 baino gehiago (esportazio jarduerak kanpoan utzita) Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauaren 42.3 artikuluan xedatutako eran lotuta ez dauden pertsona edo entitateekin egindako eragiketetatik badatoz.

Aurreko b) eta g) letretan aipatutako errentak, entitate ez-egoiliarrek lortutakoak, ez dira egotziko, baldin eta, zuzenean edo zeharka, 100eko 5etik gorako portzentajearen partaidetuta dauden entitateen baloreetatik badatoz –edo 100eko 3tik gorako portzentajearen, sozietate partaidetuaren akzioek bigarren mailako merkatu antolatu batean kotizatzen badute–, betiere bi baldintza hauek betez gero:

Lehenengoa. Partaidetzak entitate ez-egoiliarrek zuzendu eta kudeatzea, baliabide materialak eta pertsonalak bere kabuz antolatuz.

Bigarrena. Errenten sorburu diren entitateen diru sarreren 100eko 85, gutxienez, jarduera ekonomikoetatik etortzea.

Ondorio horietarako, b) eta g) letretan aipatutako errentak jarduera ekonomikoetan lortu direla joko da, baldin eta haien sorburu diren entitateek aurreko bigarren betekizuna betetzen badute eta, zuzenean edo zeharka, 100eko 5etik gorako portzentajearen partaidetuta badaude -100eko 3tik gorako portzentajearen, sozietate partaidetuaren akzioek bigarren mailako merkatu antolatuetan kotizatzen badute-.

Entitateak sozietate talde bereko kideak badira Merkataritza Kodeko 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera, partaidetza portzentajearen buruzko betekizunak eta partaidetzaren zuzendaritza eta kudeaketari buruzkoak zehaztuko dira taldea osatzen duten entitate guztiak kontuan hartuta, egoitza non dagoen eta urteko kontu bateratuak aurkezteko obligazioa duten aintzat hartu gabe.

**3.** Aurreko 2. apartatuan aurreikusitako errentak ez dira egotziko haien zenbatekoen batura entitate ez-egoiliarrek lortutako errenta osoaren 100eko 15 baino txikiagoa denean.

Dena den, 2. apartatuko i) letran aipatu diren errentak beti egotziko dira, hargatik eragotzi gabe horiek kontuan izatea aurreko paragrafoan aipatu den batura kalkulatzeko.

Sozietate egoiliarrak sozietateen gaineko zergaren pareko edo antzeko zergan batengatik ordaindutako zerga ez da egotziko zergadunaren zerga oinarrian, sartu beharreko errenta zatiari dagokionez.

Aurreko 2. apartatuan aipatutako iturrietatik datozen errenta positiboak zerga oinarri orokorrean egotziko dira, foru arau honen 62. artikuluan aurreikusitakoaren arabera.

**4.** Artikulu honen 1. apartatuko a) letran jasotako zergadunek zuzenean hartzen badute parte entitate ez-egoiliarrean, edo zeharka beste entitate ez-egoiliar baten bitartez, behartuta egongo dira bidezko egozpena egitera. Azken kasu horretan, errenta positiboaren zenbatekoa zeharkako partaidetzarena izango da.

**5.** Egozpena egingo da Espainiako lurraldean egoitzarik ez duen entitateak ekitaldi soziala bukatu duen eguna barne hartzen duen zergaldian, eta, ondorio horietarako, ekitaldi hori ezingo da izan 12 hilabetetik gorakoa.

**6.** Zerga oinarrian egotzi beharreko errenta positiboaren zenbatekoa kalkulatu da sozietateen gaineko zergan zerga oinarria zehazteko ezarrita dauden printzipioak eta irizpideak aplikatuta.

Ondorio horietarako, aplikatuko da Espainiako lurraldean egoitzarik ez duen entitatearen ekitaldi soziala ixtean indarrean dagoen truke tasa.

Egozten den kantitatea ezingo da inoiz izan entitate ez-egoiliarren errenta osoa baino handiagoa.

**7.** Dibidenduak eta mozkin partaidetzak ez dira egotziko, egotzitako errenta positiboari dagokion zatian. Tratamendu bera aplikatuko zaie konturako dibidenduei.

Erreserbak banatzen badira, akordio sozialean jasotako izendapenari begiratuko zaio, eta erreserba horietarako ordaindu diren azken kopuruak joko dira aplikatutzat.

Errenta positibo bat behin bakarrik izango da egozgarria, daukan forma eta hura agerian jarri duen entitatea edozein direla ere.

**8.** Dibidenduak edo mozkin partaidetzak banatzeagatik atzerrian ordaindutako zerga edo karga kuota osotik kendu ahal izango da, zerga oinarrian lehendik egotzitako errenta positiboari dagokion zatian, ordainketa hori zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen baten arabera egin edo herrialde edo lurralde hartako legeriaren arabera egin.

Egozpena egin zen zergaldiari ez beste batzuei dagozkien zergak direnean ere egingo da kenkari hori.

Ez dira inola ere kengarriak izango paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeetan ordaindutako zergak.

Kenkari hau ezingo da izan zerga oinarrian egotzitako errenta positiboagatik ordaindu beharko litzatekeen kuota osoa baino handiagoa.

**9.** Partaidetzaren eskualdaketatik eratorritako errenta kalkulatzeko, izan partaidetza hori zuzeneko izan zeharkakoa, foru arau honen 47. artikuluko 1. apartatuaren c) letran zerga oinarrian egotzitako errenta positiboari dagokionez



jasotzen diren erregelak erabiliko dira. Artikulu horretan aipatzen diren mozkin sozialak egotzitako errenta positiboari dagozkionak izango dira.

**10.** Artikulu honetan aurreikusitakoa aplikagarri duten zergadunek egoitza Espainiako lurraldean ez duen entitateari buruzko datu hauek aurkeztu beharko dituzte zerga honen autolikidazioarekin batera:

- a) Sozietatearen izena eta helbidea.
- b) Administratzaileen zerrenda.
- c) Balantzea eta galera-irabazien kontua.
- d) Egotzi beharreko errenta positiboaren zenbatekoa.
- e) Zerga oinarrian egotzi beharreko errenta positiboagatik ordaindutako zergen frogagiria.

**11.** Entitate partaidetuaren egoitza paradisu fiskaltzat edo zerga-ordainketarik gabeko lurraldetzat kalifikatutako herrialde edo lurralde batean dagoenean, presuntzio hauek egingo dira:

- a) Aurreko 1. apartatuko b) letran aurreikusitako baldintza betetzen dela.
- b) Entitate partaidetuak lortutako errenta aurreko 2. apartatuan aipatzen diren errenta iturrietatik datorrela.
- c) Entitate partaidetuak lortutako errenta partaidetzaren eskurapen balioaren 100eko 15 dela.

Aurreko letretan jasotako presuntzioek kontrako froga onartuko dute.

Aurreko letretan jasotako presuntzioak ez dira aplikatuko entitate partaidetuak bere kontuak bateratzen dituenean, Merkataritza Kodeko 42. artikuluan ezarritakoari jarraituz, errenta positiboa egoztera behartuta dagoen entitate batekin edo batzuekin.

**12.** Entitate partaidetua Europar Batasuneko beste estatu kide batean egoiliartuta edo kokatuta badago edo Europako Esparru Ekonomikoaren Akordioa sinatu badu, eta artikulu honen 11. apartatuan aipatu diren kasuen barruan sartzen ez bada, zergadunak saihestu ahal izango du artikulu honetan xedatutakoa aplikatzea baldin eta frogatzen badu entitate partaidetua benetan ezarrita dagoela bere egoitzako Estatuan eta haren egitura ez dela artifizio hutsa sozietateen gaineko zergan gutxiago ordaintzeko. Horretarako, frogatu beharko du zergadunaren zama tributarioa arindu lezaketen transakzio guztiak egoitzako Estatuan egindako prestazioei dagozkiela eta badutela interes ekonomikorik zergadunaren jarduerarako.

Bereziki, egitura hori artifizio hutsa ez dela frogatzeko, zergadunak froga elementu objektiboak aurkeztu beharko ditu entitate partaidetuak egoitzako Estatuan duen presentzia fisikoari buruz, sozietate partaidetuak egiten duen jardueraren benetakotasunari buruz, eta sozietate horren jarduerak zergadunaren eta talde osoaren jarduerarekiko duen balio ekonomikoari buruz.

**13.** Era berean, artikulu honetan jasotakoa ez da aplikatuko entitate ez-egoiliarra Europar Batasuneko beste estatu kide batean egoiliartuta dagoenean edo

Europako Esparru Ekonomikoaren Akordioa sinatu duenean, baldin eta Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2009ko uztailaren 13ko 2009/65/EE Zuzentarauan araututa dagoen inbertsio kolektiboko entitate bat bada, eta Europar Batasuneko estatu kide batean sortuta eta helbideratuta badago (Zuzentarau horren bitartez koordinatzen dira balio higigarrietako inbertsio kolektiboko organismo jakin batzuei buruzko lege, arau eta administrazio mailako xedapenak, Sozietateen gaineko Zergaren foru arauaren 81. artikuluan aurreikusitakoak ez bezalakoak).

**14.** Artikulu honetan jasotakoak ez du ezertan eragotziko barne ordenamenduaren parte bihurtu diren nazioarteko itun eta hitzarmenetan xedatutakoa.

**15.** Artikulu honen ondorioetarako, ulertuko da Merkataritza Kodeko 42. artikuluan aipatzen den sozietate taldeak entitate taldeaniztunak eta elkartuak hartzen dituela barne, merkataritza arloko legedian jasotako terminoetan.

## **52. artikulua. Paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeetan eratu diren inbertsio kolektiboko erakundeetako bazkide edo partaideek zerga ordaintzea.**

**1.** Paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeetan eratu diren inbertsio kolektiboko erakundeetan parte hartzen duten zergadunek oinarri ezargarri orokorrean egotzi behar dute zergaldiaren amaiera egunean partaidetzak duen likidazio balioaren eta eskurapen balioaren arteko diferentzia positiboa.

Egotzitako diru kopurua eskurapen balio handiagotzat hartuko da.

**2.** Aipatutako inbertsio kolektiboko erakundeek banatutako mozkinak ez dira egotziko, eta akzioaren edo partaidetzaren eskurapen balioa gutxituko dute.

**3.** Aurkako frogarik ez badago, uste izango da aurreko 1. apartatuan aipatzen den diferentzia akzio edo partaidetzaren eskurapen balioaren % 15 dela.

**4.** Akzioak edo partaidetzak eskualdatu edo ordaintzetik eratorritako errenta foru arau honetako 47. artikuluan 1. apartatuaren d) letran xedatutakoaren arabera zehaztuko da, eta, horretarako, eskurapen balioztat jo behar da aurreko apartatueta jasotakoa ezartzetik ateratzen dena.

## ***2. sekzioa: Errentak esleitzea***

## **53. artikulua. Errentak esleitzeko araubideari lotutako entitateak.**

Errentak esleitzeko araubideari lotutako entitateetat hartuko dira foru arau honek 11. artikuluan aipatzen dituenak eta, bereziki, atzerrian eratutako entitateak, horien izaera juridikoa Espainiako legeen arabera eratuta dauden errenta esleipeneko entitateen berdina edo antzekoa bada.

Esleipen araubideari lotutako entitateen errentak sekzio honetan ezarritakoari jarraituz esleituiko zaizkie, hurrenez hurren, bazkide, oinordeko, erkide edo partaideei.

Sekzio honetan ezarritakoa ez zaie aplikatuko foru arau honetako hogeita hamahirugarren xedapen gehigarrian aipatzen diren sozietate zibiletako bazkideei.<sup>123</sup>

#### **54. artikulua. Esleitutako errentaren kalifikazioa.**

Esleipen araubideari lotutako entitateek bazkide, oinordeko, erkide edo partaideei esleitutako errenten izaera izango da horietako bakoitzarentzat eratortzen diren jarduera edo errenta iturritik ondorioztatzen dena.

Errentak esleitzen dituen entitateak jarduera ekonomiko bat egiten badu, jarduera horri dagozkion etekinek izaera bera izango dute entitateko bazkide, oinordeko, erkide edo partaideentzat, jarduerari atxikitako produkzio bideen eta giza baliabideen antolaketan beren kontura, zuzenean, pertsonalki eta ohikotasunez esku hartzen dutenean.

Dena den, esleitutako etekinak kapital etekintzat hartuko dira bazkide, oinordeko, erkide edo partaideek ez badute antolaketa horretan esku hartzen eta entitatean duten partaidetza kapitala jartzera bakarrik mugatzen bada. Kasu horretan, uste izango da jarritako kapitalaren % 15 egotzi daitekeela gehienez.

#### **55. artikulua. Esleitu daitekeen errenta eta konturako ordainketak kalkulatzea.**

1. Bazkide, oinordeko, erkide edo bazkide bakoitzari esleitu beharreko errentak kalkulatzeko, erregela hauek erabiliko dira:

1.a Errentak zerga honen arauari jarraituz zehaztuko dira, eta ez dira aplikatuko foru arau honetako 25. artikuluko 4. apartatuan, 30. artikuluko 3. apartatuan eta 39. artikuluko 3. apartatuan jasotako integrazio portzentajeak, berezitasun hauekin:

a) Esleitu daitekeen errenta Sozietateen gaineko Zergaren araudian jasotakoaren arabera zehaztuko da kasu honetan: errenten esleipen araubidean dagoen entitateko kide guztiak zerga horretako zergadun edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren establezimendu iraunkorreko zergadunak direnean, baina bakarrik lehenengo kasuan ez badira ondare sozietatetzat jotakoak.

b) Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren establezimendu iraunkorrik gabeko zergadunei esleitu dakiekeen errenta zehazteko, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren IV. kapituluan jasotakoari jarraituko zaio.

c) Errenten esleipen araubidean dagoen entitateko kideei —Sozietateen gaineko Zergaren zergadunak izan edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergadun izan, establezimendu iraunkorrekoak zein establezimendu iraunkorrik gabeak, baina pertsona fisiko ez direnak— esleitu dakiekeen errenta kalkulatzeko, ez da aplikatuko foru arau honetako lehen xedapen iragankorrean ezarritakoa, errenta hori jarduera ekonomikoen garapenari ez dagozkion osagaiak eskualdatzetik eratorri diren ondare irabazietatik sortutakoa bada.

---

<sup>123</sup> Paragrafo hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAREN 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hamabost apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

2.a Aurreko 1. erregelari adierazitakoaren arabera zehaztuko da zerga honen edo Sozietateen gaineko Zergaren zergadun diren bazkide, oinordeko, erkide edo partaideei —atzerrian eratu den eta errenten esleipen araubidean dagoen entitate bateko kide direnean— esleitu dakiekeen errentaren zatia.

3.a Errentak esleitzen dituen entitateak atzerrian lortzen baditu errentak, eta atzerriko herrialde horrek ez badu Espainiarekin sinatuta ezarpen bikoitza saihesteko eta informazioa elkarri trukatzeko hitzarmenik, errenta negatiboak ez dira konputatuko herrialde berean lortu eta iturri beretik datozen positiboak baino handiagoak direnean.

Soberakina ondorengo lau urteen barruan konputatuko da, 3. erregelari adierazitakoaren arabera.

2. Zerga honen arauari jarraituz, errenta hauek atxikipenaren edo konturako sarreraren mendeko izango dira: errenten esleipen araubidean dauden entitateei ordaindutako errentak, kontuan hartu gabe beren kide bat edo guztiak zerga honen zergadun diren, Sozietateen gaineko Zergaren zergadun diren edo Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergadun diren ala ez. Atxikipen edo konturako sarrera hori bazkide, oinordeko, erkide edo partaidearen ezarpen pertsonaletik kenduko da, errentak egozten zaizkion proportzio berean.

3. Kasu bakoitzean aplikatu daitezkeen arau edo itunen arabera esleitu zaizkie errentak bazkide, oinordeko, erkide edo partaideei, eta zerga administrazioak ez badu horien berririk modu fidagarrian, zati berdinetan esleitu zaie.

4. Errenten esleipen araubidean dagoen entitate horretako kideek, zerga honen zergadun direnean, euren autolikidazioan foru arau honetako 25. artikuluko 4. apartatuan, 30. artikuluko 3. apartatuan eta 39. artikuluko 3. apartatuan jasotako integrazio portzentajeak erabili ahal izango dituzte.

5. Sozietateen gaineko Zergaren zergadunek eta establezimendu iraunkorra duten Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergadunek euren oinarri ezargarrian integratuko dute aipatutako akzio edo partaidetzetatik datozen kontabilizatutako edo kontabilizatu beharreko errenten zenbatekoa, errenten esleipen araubidean dagoen entitate bateko kide direnean eta entitate horrek inbertsio kolektiboko erakundeetan akzioak edo partaidetzak eskuratzen dituenean. Halaber, euren oinarri ezargarrian integratuko dute kapital propioetatik hirugarren batzuei lagatako kapital higigarriaren etekinen zenbatekoa, etekin horiek errenten esleipen araubidean den entitatearen alde sortu direnean.

## **56. artikulua. Errentak esleitzeko araubidean dauden entitateen informatzeko duten obligazioa.**

1. Errentak esleitzeko araubidean dauden entitateen aitorpen informatiboa aurkeztu behar dute erregelamendu bidez ezartzen den edukiarekin. Bazkide, oinordeko, erkide edo partaideei esleitu beharreko errentak adieraziko dira aitorpen horretan, lurralde espainiarrean egoiliarrak izan edo ez.

2. Aurreko apartatuan aipatzen den informatzeko obligazioa bete behar du errentak esleitzeko araubidean dagoen entitatearen ordezkariak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorren 45. artikuluko 3. apartatuan jasotakoaren arabera hala izendatua izan denean, edo, bestela, entitateak atzerrian eratu badira, zerga honen zergadun edo Sozietateen gaineko Zergaren zergadun diren entitateko kideek.

3. Errentak esleitzeko araubidean dauden entitateek bazkideei, oinordekoei, erkideei edo partaideei jakinarazi beharko diete entitatearen errenta osoa eta haietako bakoitzari esleitu beharreko errenta, erregelamendu bidez jasotzen denaren arabera.

4.<sup>124</sup> Artikulu honetan aipatzen den aitorten informatiboa zein eredutan eta non, nola eta zein epetan aurkeztu behar den Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak erabakiko du.

5. Jarduera ekonomikorik egiten ez badute eta beren urteko errentak 3.000 eurotik gorakoak ez badira, errentak esleitzeko araubidean dauden entitateek ez dute artikulu honetako 1. apartatuan aipatzen den aitorten informatiborik aurkeztu beharko.

## **VI BIS KAPITULUA.**

### **Araubide bereziak.** <sup>125126</sup>

#### **56 bis artikulua. Lekualdatutako pertsonen araubide berezia.**<sup>127</sup>

1. Espainiako lurraldera etorri aurreko 5 urteetan Espainian bizi izan ez diren pertsona fisikoek lekualdatze horren ondorioz egoitza fiskala Gipuzkoan kokatzen badute, artikulu honetan aurreikusitako araubide bereziaren arabera tributatu ahal izango dute egoitza aldaketa egiten den zergaldian eta hurrengo hamar zergaldietan, baldin eta, erregelamenduz ezarriko diren modu eta baldintzetan, honetarako etortzen badira Espainiako lurraldera:

a) Kualifikazio bereziko lanak egiteko. Kasu honetan, baldintza hauek bete beharko dira:

a') Lan horiek zerikusia izatea, zuzenean eta nagusiki, ikerketa eta garapen jarduerekin, jarduera zientifikoekin, antolaketa edo gerentzia jarduerekin, kontrol ekonomiko-finantzarioarekin, edo izaera tekniko, finantzario edo komertzialeko jarduerekin.

b')<sup>128</sup> Lekualdaketa hori lan kontratu baten ondorio izatea. Baldintza hori betetzat joko da Espainian enplegu-emailea den pertsona edo entitate batekin lan

---

<sup>124</sup> Apartatu hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko hamabost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>125</sup> Kapitulua hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hamabi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>126</sup> Izenburu hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>127</sup> Izenburu hau 2023ko urtarilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

harreman bat hasten denean, izan harreman hori arrunta edo berezia, izan estatutarioa edo izan kooperatiba bateko bazkide langile edo langile bazkide moduan jardutekoa, edo lekualdaketa enplegu-emaila horrek aginduta eta tartean lekualdaketa gutun bat dagoela egiten denean, eta zergadunak Espainiako lurraldean kokatutako establezimendu iraunkor baten bidez lortutzat joko liratekeen errentak lortzen ez dituenear.

Orobat, baldintza hori betetzat joko da lekualdaketa xedea entitate batean kontseilari edo administratzaile kargu bat betetzea denean zuzendaritza eta kudeaketa eginkizunekin, gizarte segurantzaren aplikatzen zaion araubidea edozein dela ere.

c') Lanak benetan Espainian egitea. Baldintza hori betetzat joko da, nahiz eta lanen zati bat atzerrian egin, baldin eta lan horiei dagozkien ordainsarien batura ez bada urte natural bakoitzean jasotako lan kontraprestazio guztien 100eko 15etik gorakoa, ordainsari horiek Espainiako lurraldean lortutako errentatzat hartu edo ez Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren Legearen Testu Bateginak 13. artikuluan 1. apartatuko c) letran jasotakoaren arabera. Lan kontratuan ezarritakoagatik, zergadunak funtzio batzuk hartzen baditu bere gain taldeko beste enpresa batean Espainiako lurraldetik kanpo, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan jasotako terminoetan, aurreko muga 100eko 30ekoa izango da.

Atzerrian egindako lanengatik jasotako ordainsarien zenbatekoa frogatzerik ez dagoenean, langileak atzerrian eman duen egun kopurua hartuko da kontuan lan horiei dagokien ordainsaria kalkulatzeko.

d') Lan horiek egitea egoitza Espainian duen enpresa edo entitate batentzat, edo Espainiako lurraldean egoitzarik ez duen entitate batek Espainian duen establezimendu iraunkor batentzat. Baldintza hori betetzat joko da zerbitzu horien onuradunak honako hauek direnean: egoitza Espainian duen enpresa edo entitate bat edo, bestela, lurralde espainiarrean egoiliarra ez den entitate batek bertan kokatua duen establezimendu iraunkorra. Lekualdaketa enpresa talde baten barruan gertatzen bada, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritako eran, eta ondorio horietarako bakarrik, beharrezkoa izango da langilea egoitza Espainian duen taldeko enpresak kontratatzea edo lurralde espainiarrera egin beharreko lekualdaketa enplegu-emaila agintzea.

e')<sup>129</sup> Entitate enplegatzailea edo zuzendaritza eta kudeaketa eginkizunak betetzen diren erakundea ez izatea ondare sozietate bat, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 14. artikuluan aipatzen den moduan.

b) Sorrera berriko entitate berritzaileetan inbertitzeko. Kasu honetan, baldintza hauek bete beharko dira:

---

<sup>128</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hamabi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>129</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hamabi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

a') Sorrera berriko entitate berritzaileak izan behar dute, hain zuzen ere, foru arau honen 89 ter artikuluko 1. aipatutakoak, eta artikuluko 4. paragrafoan xedatutakoa bete.

b') Inbertsio hori entitate berritzailea eratuz edo haren akzioak edo partaidetzak lehen mailako merkatuan eskuratuz egin behar da.

c') Lekualdaketa egin eta hurrengo 2 urteetan gauzatu behar da inbertsioa.

d') Lekualdatutako pertsonak inplikazio pertsonal bat izan behar du entitatearekin, lan harreman arrunt edo berezi baten bidez, edo kontseilari edo administratzaile bati berez dagokiona.

c) Arrisku kapitaleko sozietate edo funtsak eratzeko. Kasu honetan, baldintza hauek bete beharko dira:

a') Lekualdaketa egin eta 2 urteko epean, lekualdatutako pertsonak arrisku kapitaleko sozietate edo funts bat eratu behar du, eta sozietate edo funts horri aplikagarri izan behar zaio Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren VI. tituluko IV. kapituluaren jasotzen den araubide berezia.

b') Lekualdatutako pertsonak langile edo goi zuzendaritzako kide izan behar du eratutako arrisku kapitaleko funtsa kudeatzen duen inbertsio entitate itxien sozietate kudeatzailean edo eratutako arrisku kapitaleko sozietatean bertan, sozietate horrek sozietate kudeatzaile gisa jarduten duenean.

Ondorio horietarako, goi zuzendaritzako kideak izango dira azaroaren 12ko 22/2014 Legearen 45.2 artikuluan aipatzen diren pertsonak (22/2014 Legea, arrisku kapitaleko entitateak, inbertsio kolektiboko bestelako entitate itxiak eta inbertsio kolektiboko entitate itxien entitate kudeatzaileak arautzen dituen, eta azaroaren 4ko 35/2003 Legea, inbertsio kolektiboko erakundeena, aldatzen duena).

c') Lekualdatutako pertsonak arrisku kapitaleko sozietatean edo funtsean egiten duen inbertsioak eskubide ekonomiko bereziak jasotzeko eskubidea eman behar dio, foru arau honen 34. artikuluko f) letran aipatzen diren terminoetan.

**2.** Artikulu honetan ezarritako araubidea aukeratzen duten zergadunek foru arau honetan jasotakoari jarraituz kalkulatu behar dute zerga zorra, hurrengo berezitasunak kontuan hartuta.

a) Salbuetsita egongo da aurreko a).b'), b).d') eta c).b') letretan adierazitako harremanetatik ondorioztatzen diren lan etekinen 100eko 30.

b) Aurreko letran aipatzen den salbuespena behin aplikatuta, lan pertsonalaren etekin garbia kalkulatzeko, gastu kengarritzat joko dira, foru arau honen 22. artikuluan aurreikusitakoez gain, erregelamenduz ezartzen diren bestelakoak, betiere lanpostu hori betetzean lortutako etekin osoen 100eko 20ko mugarekin.

Gastu horiek aplikatzeko, ezinbestekoa izango da beti haiek agiri bidez justifikatzea.

Pertsona edo entitate enplegatzaileak kopuruak ordaintzen baditu b) letra honetan aipatzen diren gastu gehigarriei aurre egiteko, kopuru horiek ez dira

gauza bidezko ordainketatzat hartuko, aipatutako lanpostua betetzean lortutako etekin osoen 100eko 20ko mugarekin.

c) Zergadunak atzerrian dituen ondare elementuetatik eratortzen diren errentak salbuetsita egongo dira baldin eta errenta horiei zerga honen berdina edo antzekoa den beste bat aplikatu bazaie atzerrian, eta herrialde edo lurralde hori ez badago hartuta paradisu fiskaltzat edo tributazio deusezekotzat martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, hamargarren xedapen gehigarrian ezarritako eran.

Letra honetan aurreikusitako salbuespena aplikatzen duten zergadunek ezingo dute aplikatu foru arau honen 91. artikuluan errenta berdinetarako aurreikusten den kenkaria.

d) Aurreko c) letran xedatutakoa berdin aplikatuko zaie araubide berezi hau aukeratzen duen zergadunaren ezkontideari edo izatezko bikotekideari eta familia unitateko kideei, baldin eta, lekualdatzearen ondorioz, Gipuzkoan kokatzen badute zerga egoitza, eta lurralde espainiarrera etorri aurreko 5 urteetan Espainian bizi izan ez badira.

## **56 ter artikulua. Sorrera berriko entitate berritzaileen bazkide sortzaileentzako araubide berezia.<sup>130</sup>**

1. Sorrera berriko entitate berritzaileak, foru arau honen 89 ter artikuluko 1. apartatuaren a) letran aipatuak, eratzen dituzten zergadunek artikuluko honetan aurreikusten den araubide bereziaren arabera tributatu ahal izango dute gehienez ere entitate berritzailea eratzen den zergaldian eta hurrengo hamarretan, betiere baldintza hauek betetzen badira:

a) Entitateek aurreko paragrafoan aipatutako zergaldietako batean gutxienez bete beharko dute 89 ter.1 artikuluko a) letran aurreikusitakoa. Ondorio horietarako, ez da erreferentzia gisa hartuko a) letra horren b') letran aipatzen den harpidetza unea, aurreko paragrafoan aipatu diren zergaldietako edozein baizik.

Letra honetan aurreikusitako baldintzak betetzen direla frogatzeko, 89 ter.1 artikuluko a) letran aipatzen diren txosten arrazoituak aurkeztu beharko dira.

b) Eratutako entitateek 89 ter artikuluko 4. apartatuan jasotzen diren baldintzak bete beharko dituzte.

c) Entitatea eratzen duen pertsonak inplikazio pertsonal bat izan behar du harekiko, dela lan harreman arrunt edo berezi baten bidez dela kontseilari edo administratzaile modura.

d) Eraketaren unean, fundatzaileak gutxienez 100eko 5eko partaidetza eduki behar du kapitalean edo boto eskubideetan.

2. Sorrera berriko entitate berritzaileen bazkide sortzaileek aurreko 1. apartatuko baldintzak bete eta artikuluko honetan aurreikusitako araubide berezia aukeratzen badute, 100eko 30eko salbuespena aplikatu ahal izango dute aurreko 1.

---

<sup>130</sup> Artikulu hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hamahiru apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.



apartatuko c) letran aipatutako harremanetatik ondorioztatzen diren lan etekin osoen gainean.

**3.** Artikulu honetan aipatzen diren zergadunek aurreko 2. apartatuan aurreikusitako salbuespena aplikatu ahal izango dute hura aplikatzeko baldintzak betetzen direla frogatzen den lehen zergalditik aurrera eta aurreko 1. apartatuan aurreikusitako gehieneko epea bete arte falta diren zergaldietan.

Hala ere, zergadunek posible izango dute araubide berezia zergaldi batean aplikatzea, baldintzaren betekizuna frogatu ez arren, baldin eta, zergaldi horri dagokion zerga autolikidatzeko borondatezko epea amaitu baino lehen, aurreko 1. apartatuko a) letran adierazitako txosten arrazoitua eskatua badute eta txosten hori aldekoa bada.

Ondorio horietarako, eta foru arau honen 104. artikuluan xedatutakoa gorabehera, txostena autolikidazioa aurkezteko borondatezko epea amaitu ondoren eskuratzen bada, artikulu horretan zerga araubide honi dagokionez aurreikusten den hautua txosten hori jaso eta hilabeteko epean egitea onartuko da.

## **VII. KAPITULUA**

### **Denboraren araberako egozpena**

#### **57. artikulua. Denboraren araberako egozpena.**

**1.** Oro har, eta foru arau honetan ezarritakoa eragotzi gabe, zergaren oinarrian jaso behar diren errentak zehazteko, hala sarrerak nola gastuak, batzuk zein besteak sortu diren zergaldikoak izango dira, ordaindu edo kobratu diren unea beste bat izan arren. Bereziki, irizpide hauek aplikatuko dira:

a) Lanaren eta kapitalaren etekinak jasotzaileak exijitzen dituen zergaldiari egotziko zaizkio.

b)<sup>131</sup> Jarduera ekonomikoen etekinak Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauak ezarritako eran egotziko dira, foru arau honetan edo erregelamendu bidez ezar daitezkeen berezitasunak eragotzi gabe.

Hala ere, nekazari gazteen lehenengo instalaziorako laguntza publikoak, Espainiako Landa Garapenerako Esparru Nazionalean aurreikusitakoak, lau zatitan egotzi ahal izango dira: laurden bat jasotzen diren zergaldian eta laurden bana hurrengo hiruretan.

c) Ondare irabaziak eta galerak ondare aldaketa hori izan den zergaldiari egotziko zaizkio.

#### **2. Erregela bereziak:**

a) Errenta ez bada bere osoan edo zati batean ordaindu jasotzeko eskubidea edo kopurua erabaki judizialaren zain dagoelako, ordaindu ez diren kopuruak erabaki judiziala irmo bihurtzen den zergaldiari egotziko zaizkio.

---

<sup>131</sup> Letra hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinaletako sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).

b)<sup>132</sup> Zergadunari leporatu ezin zaizkion zirkunstantzia justifikatuengatik gertatzen bada lanaren etekinak ez direla jasotzen exijigarriak ziren zergaldietan, beste batzuetan baizik, horiek kobratzen diren zergaldiari egotziko zaizkio, foru arau honen 19. artikuluko 2. apartatuan xedatutakoa aplikatuta, hala badagokio.

Dena den, zergadunak beti aukeratu ahal izango du etekin horiek exijigarriak ziren zergaldiei egozte, autolikidazio osagarri bat aurkeztuta, zehapenik, errekariguri eta berandutze interesik zertan ordaindu gabe. Autolikidazio osagarri hori aurkezteko epea etekinak jasotzen diren egunetik zerga honen hurrengo autolikidazioa egiteko epea amaitu arte joango da.

c) Lan arloko araudian jasotakoaren arabera, langabeziaren prestazioa ordainketa bakarreko modalitatean jasotzen den kasuetan, aukera horretaz baliatu izan gabe prestazioa jasotzeko eskubidea izango zukeen zergaldi bakoitzaren artean banatu eta egotzi daiteke. Egozpena zergaldi bakoitzean egitekotan, ordainketa bakarreko modalitatean izan ez bada, prestazioa jasotzeko eskubidea izango zuen denboraren arabera banatuko da proportzionalki.

d) Beren jarduera ekonomikoaren etekin garbia zehazteko zuzeneko zenbatespeneko metodoaren modalitate erraztua erabiltzen duten zergapekoek aukera izango dute sarrera eta gastuak denboraren arabera egozteko kobrantza eta ordainketaren irizpidea erabiliz, baina betiere baldintza hauek beteta:

Lehena: Sarrera edo gastuen zerga sailkapenean inolako aldaketarik ez eragitea.

Bigarrena: Eragina izan behar duten ekitaldiko autolikidazioa egiterakoan adieraztea.

Hirugarrena: Denboraren araberako egozpenerako irizpideak aldatzeak ez eragitea egotzi gabeko gastu edo sarrerarik izatea eta, horretarako, egozpen irizpidea aldatu aurretik dagokion erregularizazioa egitea.

Laugarrena: Egozpen irizpidea berdina izatea irizpide hori aplikatzen zaion jarduera ekonomikoaren ondorioz sortutako sarrera eta gastu guztietarako.

Dena delako autolikidazioan adierazita uztea aski izango da zerga administrazioak ontzat eman dezan kobratzen eta ordainketen irizpidea, eta gutxienez hiru urtez mantendu beharko da.

d bis)<sup>133</sup> Norbere Konturako Langileen edo Langile Autonomoen Gizarte Segurantzako Araubide Berezian egiten den kotizazioaren erregularizazioak, hain zuzen ere urriaren 30eko 8/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitako Gizarte Segurantzaren Lege Orokorraren testu bateginaren 308. artikuluan aurreikusitakoak, berekin badakar zenbateko gehigarri bat ordaintzea edo erregularizatzen den epealdiagatik behin-behinean kotizatutakoa murriztea,

---

<sup>132</sup> Letra hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hamahiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>133</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAREN 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hamalau apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

erregularizazio hori zergadunak diru-sarrera gehigarria egiten duen edo itzulketa jasotzen duen zergaldiari egotziko zaio.

Hala ere, zergadunak beti aukeratu ahal izango du erregularizaziotik ondorioztatutako kotizazio gehikuntzak edo murriztapenak kotizazio horiei dagozkien zergaldiei egozte, zuzenketa bat eskatuz edo, bestela, autolikidazio osagarri bat aurkeztuz, zehapenik edo errekaerik ezarri gabe, eta berandutze interesik sortu gabe. Aipatu diren zuzenketa eskaerak edo autolikidazio osagarriak aurkezteko epea erregularizatutako zenbatekoak ordaintzen edo lortzen diren egunean hasi eta zerga hau autolikidatzeko hurrengo epea amaitzean bukatuko da.

Besteren konturako langileen kasuan, Norbere Konturako Langileen edo Langile Autonomoen Gizarte Segurantzako Araubide Berezian egiten diren kotizazioak entitate enplegatzailerak ordaintzen baditu, gauzazko ordainsaria gastua erregularizatzen den zergaldi berean erregularizatuko da.

e) Epeka edo prezio geroratuarekin egindako eragiketen kasuan, zergadunak proportzionalki egotzi ahal izango ditu eragiketa horietan izandako errentak, dagozkion kobrantzak exijigarriak diren neurrian.

Eragiketak epeka edo prezio geroratuarekin egiten direla jotzen da beren prezio osoa edo haien zati bat ordainketa jarraituetan jasotzen denean eta ondasuna eman denetik azken epearen mugaegunera arte igarotako denbora urtebetetik gorakoa denean.

Epeka edo prezio geroratuarekin egindako eragiketa bat osorik edo zati batean kanbio efektuak jaulkiz ordaindu bada, eta efektu horiek epemugaren aurretik irmo eskualdatzen badira, eskualdaketa egin den zergaldiari egotziko zaio errenta.

Biziarreko edo aldi baterako kontratuetatik etorritako eragiketek inoiz ez dute tratamendu hori izango eskualdatzailearentzat. Ondasunak eta eskubideak biziarreko edo aldi baterako errenta baten truke eskualdatzen direnean, errenta hura eratzen den zergaldiari egotziko zaio errentadunaren ondare irabazia edo galera.

f) Dibisa edo atzerriko moneten saldoetako kontuetan haien kotizazioetan izandako aldaketaren eraginez gertatzen diren diferentzia positiboak edo negatiboak ordaindu edo kobratu den momentuari dagokion zergaldiari egotziko zaizkio.

g) Foru arau honetako 7. artikuluan kalkulaturako errentak ustez gertatu diren zergaldiari egotziko zaizkio.

h)<sup>134</sup> Foru arau honetako 36. artikuluan aipatzen den kapital higigarriaren zergaldi bakoitzeko etekin gisa hau egotziko da: aseguru hartzaileak inbertsioaren arriskua bereganatzen duen aseguru kontratuetan, polizari loturiko aktiboek zergaldi hasieran duten likidazio balioaren eta zergaldi amaieran dutenaren arteko diferentzia. Egotzitako zenbatekoak gutxitu egingo du kontratu horietan diru kopuruak jasotzetik sortutako etekina.

---

<sup>134</sup> Letra hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko zortzi apartatuak aldatu du. Aipaturako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

Zirkunstantzia hauetako bat gertatzen den kontratuetan, ez da aplikatuko denboraren arabera egozpenaren erregela berezi hau:

A) Hartzaileari ez ematea polizak eragindako inbertsioak aldatzeko ahalmena..

B) Hauek izatea hornidura matematikoen inbertsio gaiak:

Lehenena. Inbertsio kolektiboko erakundeen akzio edo partaidetzak, kontratuetan aurrez finkatuak, baldin eta inbertsio kolektiboko erakunde horiek Inbertsio Kolektiboari buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legearen xedapenetara egokituta badaude edo Europako Parlamentuak eta Kontseiluak 2009ko uztailaren 13an emandako 2009/651/EEE Zuzentarauan babesa badute.

Bigarrena. Aseguru entitatearen balantzean bereizita adierazitako diren aktibo multzoak, baldintza hauek betetzen badira:

Momentu guztietan aseguru entitateak erabakiko du zer aktibo sartzen den bereizita aktibo multzo desberdin bakoitzean; ondorio horietarako, aktiboak aukeratzeko askatasun osoa izango dute entitate horiek, aktibo multzoaren arrisku profilari edo bestelako zirkunstantzia objektiboari buruz aurrez erabakitako irizpide orokorreari lotuta bakarrik.

Aktibo multzo bakoitzaren hornidura horiek, hain zuzen, aseguru eta berraseguru entitateen antolamendu, ikuskapen eta kaudimenari buruzko azaroaren 20ko 1060/2015 Errege Dekretuak 89. artikuluan jarritako arauak betetzen dituzten aktiboetan inbertitu beharko dira. Inola ere ezingo dira izan ondasun higiezinak edo higiezinaren gaineko eskubide errealak.

Dena den, aktibo multzoak baldintza horiek betetzen dituztela ulertu behar da, baldin eta haien helburua hau bada: Europar Batasuneko bigarren mailako balore merkatu ofizialetako baten adierazgarri den burtsako edo errenta finkoko indize jakin bat erreproduzitzera zuzenduta dagoen inbertsio politika bat garatzea.

Hartzaileak ahalmen bakarra izango du, alegia aseguru entitateak aseguruaren hornidura matematikoa aktiboen zein multzo bereizitutan inbertitu behar duen aukeratzeko ahalmena. Inoiz ez du parte hartuko multzo bereizi bakoitzaren barruan hornidura horiek zein aktibo konkretutan inbertituko diren erabakitzerakoan.

Kontratu hauetan, hartzaileak edo aseguratuak kontratuetan berariaz izendatuta dauden inbertsio kolektiboko erakundeen edo aktibo multzo berezituaren artean aukeratu ahal izango du polizan jasotako zehaztapenei jarraikiz, eta inoiz ere ezin izango da berezitasun singularrik ezarri hartzaile edo aseguratu bakoitzarentzat

Letra honetan aipatzen diren baldintzak kontratuaren indarraldi osoan bete behar dira.

i) Kapital higiezinaren etekinak kobrantza gertatzen den zergaldiari egotziko zaizkio.

j)<sup>135</sup> Epemugara iritsi baina kobratu gabeko kredituek eragindako ondare galerak zirkunstantzia hauetakoren bat dagoen zergaldiari egotzi ahal izango zaizkio:

1.a Eraginkortasuna hartzea judizialki homologagarria den berregituratze plan batean ezarritako kita batek, maiatzaren 5eko 1/2020 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitako Konkurtso Legearen testu bategineko bigarren liburuarren III. tituluan aipatuak; kasu horretan, galera kitaren zenbatekoa izango da.

2.a Zorduna konkurtso egoeran egonik, eraginkortasuna hartzea kredituaren zenbatekoaren pareko kita bat egitea adosten den hitzarmenak, maiatzaren 5eko 1/2020 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitako Konkurtso Legearen testu bateginaren lehen liburuko VII. tituluko VI. kapituluan xedatutakoarekin bat; kasu horretan, galera kitaren zenbatekoa izango da.

Beste kasu batean, konkurtso prozedura amaitzea eta artean oraindik ordaindu gabe egotea kreditua, salbu eta adosten bada konkurtsoa amaitzea maiatzaren 5eko 1/2020 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitako Konkurtso Legearen 465. artikuluko 1., 2., 3., 5. eta 8. zenbakietan aipatutako kausak direla eta.

3.a Zordunari dagokionez behin mikroenpresentzako prozedura berezi bat irekita dagoela, eraginkortasuna hartzea judizialki homologagarria den jarraipen plan batean ezarritako kita batek, maiatzaren 5eko 1/2020 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitako Konkurtso Legearen testu bateginaren hirugarren liburuko II. tituluan aipatuak; kasu horretan, galera kitaren zenbatekoa izango da.

4.a Urtebeteko epea igarotzea kreditua exekutatzea xede duen konkurtsoz besteko prozedura judiziala hasi zenetik eta kreditu hori ordaindu gabe egotea.

Kreditua kobratzen bada j) letra honetan aipatutako ondare galera konputatu ondoren, kobrantza hori gertatzen den zergaldian kobratutako zenbatekoa adinako ondare irabazia egotziko da.

k)<sup>136</sup> Laguntza publikoen ondorio diren ondare irabaziak kobratzen diren zergaldiari egotziko zaizkio, apartatu honetako l) lettran jasotako aukera eragotzi gabe.

l)<sup>137</sup> Espainiako Landa Garapenerako Esparru Nazionalen nekazari gazteen lehenengo instalaziorako aurreikusten diren laguntza publikoak, nekazaritzako sozietate enpresen kapital partaidetza bat eskuratzeko erabiltzen badira, lau

---

<sup>135</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hamalau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>136</sup> Letra hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinaleko zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).

<sup>137</sup> Letra hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinaleko zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).

zatitan egotzi ahal izango dira: laurden bat jasotzen diren zergaldian eta laurden bana hurrengo hiruretan.

**3.<sup>138</sup>** Zergadunak zergadun izateari uzten badio egoitza atzerrira aldatzeagatik, egozteko dauzkan errenta guztiak integratuko dira egoitza aldatu aurreko tokian zerga honengatik aitortu beharreko azken zergaldiaren zerga oinarrian, arauz finkatzen diren baldintzetan, eta, hala badagokio, autolikidazio osagarri bat eginez, zehapenik, berandutze interesik eta inolako errekarurik gabe

Egoitza Europar Batasuneko edo Europako Esparruko Ekonomikoko estatu kide batera aldatzen den kasuan, gertatzen bada estatu horrek baduela formalizatua Espainiarekin edo Europar Batasunarekin kreditu tributarioen kobrantzan elkarri laguntzeko akordio bat, Kontseiluaren 2010eko martxoaren 16ko 2010/24/EB Zuzentarauan aurreikusten den elkarrekiko laguntzarekin parekatzen dena (zerga, eskubide eta bestelako neurriei dagozkien kredituen kobrantzan elkarri laguntzeari buruzkoa), zergadunak aukeran izango du errentak egozte aurreko paragrafoan xedatutakoari jarraituz edo, bestela, autolikidazio osagarri bat aurkeztea, zerga honengatik aitortu behar den azken zergaldiari buruz, zehapenik, berandutze interesik eta errekarurik gabe, egotzi beharreko errentak lortu ahala. Zergadun izaera galdu ez balitz errentok egotzi beharko ziren zergaldia aitortzeko epean aurkeztu beharko da autolikidazioa.

**4.** Zergaduna hilez gero egozteko dauden errenta guztiak, era berean, aitortu beharreko azken zergaldiko oinarri ezargarrian jaso behar dira.

## **VIII. KAPITULUA**

### **Baloratzeko erregela bereziak**

#### **58. artikulua. Errenta zenbatetsiak baloratzea.**

**1.** Foru arau honetako 7. artikuluan aipatzen diren errenta zenbatetsiak merkatuko ohiko balioaren arabera baloratuko dira. Merkatuko ohiko balioztat hartuko da subjektu independenteen artean adostuko litzatekeen kontraprestazioa, non eta aurkako frogarik ez dagoen.

**2.** Mailegu eta besteren kapitalak erakarri edo erabiltzeko eragiketen kasuan, merkatuko ohiko balioztat hartuko da zergaldiko azken egunean diruak merkatuan duen legezko interes tasa.

**3.** Zergadunak bere jarduera ekonomikoko ondasunak doan laga edo hirugarren batzuei uzten dizkionean edo bere erabilera edo kontsumorako dituenean, jarduera horren etekin garbia zehazteko unean aipatutako ondasun, eskubide edo zerbitzuek merkatuan duten ohiko balioari begiratuko zaio.

Era berean, kontraprestaziorik badago eta hori ondasunek, eskubideek eta zerbitzuek merkatuan duten ohiko balioa baino txikiagoa bada, azken hori hartuko da kontuan.

---

<sup>138</sup> Apartatu hau apirilaren 24ko 1/2020 FORU ARAUAren 1. artikuluko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2020/04/28ko GAO).

<sup>139</sup>4. Zerga Administrazioak dituen datuetatik ondorioztatzen bada zergadunaren titulartasuneko ondasun higiezinak errentan edo azpierrentan emanak daudela, edo ondasun horien gaineko erabilera edo gozamen eskubide edo ahalmenak laga direla, eta autolikidazioan ez badira etekinak konputatzen, kapital higiezinaren etekin garbitzat hartuko da higiezin horrek Ondarearen gaineko Zergari buruzko ekainaren 11ko 2/2018 Foru Arauan ezarritakoaren arabera duen balioaren 100eko 5, non eta ondasun higiezinaren edo eskubide errealearen eskuratzaila, lagapen-hartzailea, errentaria edo azpierrentaria ez den zergadunaren ezkontidea, izatezko bikote-laguna, edo hirugarren gradurainoko ahaideren bat, ezkontza bidezkoak barne.

## **59. artikulua. Eragiketa lotuak.**

Elkarri lotutako pertsona edo entitateen arteko eragiketen balorazioa merkatuko ohiko balioaren arabera egingo da, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 42. artikuluan jasotako eran.

## **60. artikulua. Gauza bidez jasotako errentak.**

1. Oro har, gauza bidez jasotako errentak merkatuan duten ohiko balioaren arabera baloratuko dira, baina balio hori inolaz ere ezingo da izan gauzok ordaintzaileari eragin dioten kostua baino txikiagoa, tributuak eta gastuak barne.

2. Gauza bidez jasotako lan etekinak ondoren adierazten diren erregela berezien arabera baloratuko dira:

<sup>140</sup>a) Ordaintzailearen etxebizitza erabiltzen den kasuetan, haien balio katastralaren 100eko 4 aplikatuz lortzen den balioa hartuko da.

Zergaren sortzapen egunean ondasun higiezinak ez badute balio katastralik, haren ordezt hartuko da ondarearen gaineko zergaren ondorioetarako kontuan hartu beharreko balioaren 100eko 50.

Ordaintzailearen etxebizitza erabiltzen den kasuetan, hari dakarkion kostua hartuko da, zergak eta gastuak barne. Halere, balorazioa ezin izango da txikiagoa izan letra honen aurreko paragrafoetan xedatutakoa aplikatuz gero egokituko zena baino.

Halaber, ordaintzaileak etxea erabiltzetik datozen gastuak ordaintzen dituenean (ura, gasa, argindarra eta etxeari loturiko beste edozein gastu), gastuok hari dakarkioten kostua.

b) Ibilgailuak erabili edo ematen diren kasuetan, direla turismoko ibilgailuak eta beren atoiak, ziklomotorrak eta motozikletak, aisiarako ontziak edo itsas kiroletako ontziak eta aireontziak, denak ere ordaintzailearenak.

- Ibilgailua entregatzen bada, eskurapenak ordaintzaileari dakarkion kostua hartuko da, eragiketa kargatzen duten zergak barne.

---

<sup>139</sup> Apartatu hau ekainaren 11ko 2/2018 FORU ARAUAren azken xedapenetako leheneko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Ondarearen gaineko Zerga onartu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2018/06/19ko GAO).

<sup>140</sup> Apartatu hau ekainaren 11ko 2/2018 FORU ARAUAren azken xedapenetako leheneko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Ondarearen gaineko Zerga onartu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2018/06/19ko GAO).

- Ibilgailua erabiltzen bada, aurreko paragrafoan aipatzen den kostuaren urteko % 20 hartuko da.

- Ibilgailua erabili eta, horren ondoren, entregatzen bada, azken honen balorazioa aurreko erabileraren ondorioz ateratzen den balorazioa kontuan hartuz egingo da.

Baldin eta aipaturiko garraiobideak ez badira ordaintzailearenak, garraiobideok erabiltzeak hari dakarkion kostua hartuko da kontuan, tributuak eta gastuak barne.

Goian aipaturiko kasu guztietan, ordaintzaileak ordaintzen dituenean ibilgailua erabiltzeari berez dagozkion gastuak (hala nola konponketak, erregaia, aparkalekua eta ordaindu beharreko autobideak), horrek ordaintzaileari dakarkion kostua.

Ibilgailua lanerako zein helburu partikularretarako erabiltzen denean, gauza bidezko ordainketaren balorazioa izango da letra honetan jasotako erregelak dena delako kasuari aplikatu ondoren ateratzen den emaitzaren % 50.

c) Diruaren legezko interes tasatik behera ematen diren maileguetan, balorazioa ordaindutako interesaren eta zergaldian indarrean dagoen legezko interesaren arteko diferentzia izango da.

d) Ondorengo errentak badira, balorazioa ordaintzailearentzat izan den kostuaren arabera egingo da, eragiketa kargatzen duten zergak barne:

- Mantenu, ostatu, bidaia eta antzeko kontzeptuengatik izandako prestazioak.

- Aseguru edo antzeko beste kontratuengatik enpresak ordaindu dituen primak edo kuotak, foru arau honek 17. artikulua 2. apartatuko f), g) eta i) letretan xedatutakoa eragotzi gabe.

- Zergadunaren, bere ezkontidearen edo izatezko bikotearen ikasketa eta mantenu gastuak ordaintzeko erabiltzen diren kopuruak, edota hari ahaidetasun harreman batez loturiko pertsonenak ordaintzeko direnak (ezkonahaiddeenak edo izatezko bikoteak sortaraz ditzakeen bestelako ahaideenak). Nolanahi ere, foru arau honetako 17. artikulua 2. apartatuko d) letran ezarritakoa bete behar da.

e)<sup>141</sup> Beren zenbateko osoan, borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetako bazkide babesleek eta pentsio planen sustatzaileek ordaindutako kontribuzioak, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2016ko abenduaren 14ko 2016/2341/EB Zuzentarauan, enpleguko pentsio funtsen jardueri eta ikuskapenari buruzkoan, arautzen diren enpresa sustatzaileek ordaindutako kontribuzioak, eta, orobat, enpresariak Pentsio Plan eta Funtsak arautzen dituen Legearen testu bateginaren lehen xedapen gehigarrian eta hura garatzen duen araudian jasotako pentsio konpromisoei aurre egiteko ordaindutako kopuruak. Era berean, mendetasun aseguruei enpresaburuek ordaindutako diru kopuruen zenbatekoa.

---

<sup>141</sup> Letra hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUAREN 1. artikuluko hirugarren ordinaletan sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).



Aurreko letretan jasotakoa jasota ere, lan etekina dakarten jarduerak egitea ohiko jarduera duten enpresek ordaintzen dutenean, balorazioa ezingo da txikiagoa izan dena delako ondasun, eskubide edo zerbitzu horrek jendearentzat duen prezioa baino.

Jendeari eskainitako prezioztat hartuko da abenduaren 22ko 6/2003 Legeak, Kontsumitzaileen eta Erabiltzaileen Estatutua onartzen duenak, 15. artikuluan aurreikusten duena, deskontu arruntak edo ohikoak kenduta. Deskontu arrunt edo ohikotzat hartuko dira enpresako langileen pareko diren beste gizatalde batzuei eskaintzen zaizkienak eta, orobat, promozio deskontu orokorrak izanik gauza bidezko ordainketa egiteko unean indarrean daudenak edo, beste edozein kasutan, % 15eko portzentajea edo urtean 1.000 euroko kopurua gainditzen ez dutenak.

**3.** Jarduera ekonomiko baten barruan lortzen diren gauza bidezko errentak Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauan xedatutakoaren arabera baloratuko dira.

**4.** Gauza bidez lortutako ondare irabaziak foru arau honetako 46. eta 49. artikuluetan xedatutakoaren arabera baloratuko dira.

**5.** Gauza bidez jasotzen diren errentak oinarri ezargarrian integratzeko, aurreko neurriak aplikatuz ateratzen den balioari konturako sarrera batu behar zaio, non eta horren zenbatekoa ez zaion jasanarazi errentaren jasotzaileari.

## **IX. KAPITULUA**

### **Errenta motak**

#### **61. artikulua. Errenta motak.**

Zerga kalkulatzeko, zergadunaren errentak honela sailkatuko dira, kasuan zer dagokion: errenta orokorrak edo aurrezpenaren errentak.

#### **62. artikulua. Errenta orokorra.**

Honako hauek osatuko dute errenta orokorra: ondorengo artikuluan xedatutakoaren arabera, aurrezpenaren errentatzat jotzen ez diren etekinak nahiz ondare irabazi eta galerak, bai eta honako xedapen hauetan aipatzen diren errenta egozpenak ere: foru arau honetako 51. eta 52. artikuluetan, eta Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauaren VI. titulua III. kapituluan.

#### **63. artikulua. Aurrezpenaren errenta.**

Aurrezpenaren errentatzat hartuko dira:

<sup>142</sup>a) Foru arau honetako 32. artikulua 1. apartatuan jasotako kapital higiezinaren etekinen artean Hiri Errentamenduen azaroaren 24ko 29/1994 Legearen 2. artikuluan etxebizitza errentamendutzat hartutako etekinetatik eratorriak direnak.

---

<sup>142</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 1. artikuluko hirugarren ordinalaren zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

b)<sup>143</sup> Foru arau honetako 34., 35. eta 36. artikuluetan aipatzen diren kapital higigarriaren etekinak. Hala ere, erregelamendu bidez ezartzen diren kasuetan izan ezik, 35. artikuluan aurreikusitako kapital higigarriaren etekinak -- zergadunarekin lotuta dauden entitateetatik datozenean Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 42. artikuluan jasotako zentzuan--, eta foru arau honen 54. artikuluko hirugarren paragrafoan aipatzen direnak, errenta orokorraren parte izango dira.

c)<sup>144</sup> Ondare elementuak eskualdatzeagatik agerian jartzen diren ondare irabaziak eta galerak, eta kalte-ordain izaerakoak diren berandutze interesak jasotzeagatik lortzen diren ondare irabaziak.

## **X. KAPITULUA**

### **Errentak integratzea eta konpentsatzea**

#### **64. artikulua. Errentak integratzea eta konpentsatzea.**

1. Oinarri ezargarria kalkulatzeko, zergadunaren errenten zenbateko positiboak edo negatiboak foru arau honetan jasotakoaren arabera integratu eta konpentsatuko dira.

2. Errentaren sailkapena kontuan hartuta, oinarri ezargarria bi alderditan zatituko da:

a) Oinarri ezargarri orokorra.

b) Aurrezpenaren oinarri ezargarria.

#### **65. artikulua. Errentak oinarri ezargarri orokorrean integratzea eta konpentsatzea.**

Oinarri ezargarri orokorra saldo hauen batura izango da:

a)<sup>145</sup> Foru arau honek 62. artikuluan aipatzen dituen etekinak --jarduera ekonomikoenak izan ezik-- eta errenta egozpenak zergaldi bakoitzean, beraien artean eta inolako mugarik gabe, elkarrekin integratu eta konpentsatu ondoren ateratzen den saldoa.

---

<sup>143</sup> Letra hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hamalau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>144</sup> Letra hau aldatu egin du 2024rako zenbait zerga-neurri onartzen dituen abenduaren 17ko 1/2024 Foru Dekretu Arauaren 1. artikuluko hiru apartatuak. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean sartzen da indarrean (2024/12/19ko GAO). 2024ko urtarilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak.

<sup>145</sup> Letra hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAREN 1. artikuluko hamasei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

b)<sup>146</sup> Jarduera ekonomikoetatik sorturiko etekinak, zergaldi bakoitzean eta inolako mugarik gabe, elkarrekin integratu eta konpentsatuz ateratzen den saldo positiboa. Eraitza saldo negatiboa bada, horren zenbatekoa ondorengo hogeita hamar urteetako jarduera ekonomikoetatik lorturiko etekinen saldo positiboarekin konpentsatu behar da, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergaren urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 55. artikuluaaren arabera.

c)<sup>147</sup> Ondare galerak eta irabaziak zergaldi bakoitzean elkarren artean bakarrik integratuz eta konpentsatuz ateratzen den saldo eta/edo eraitza positiboa, hurrengo artikuluan jasotakoak kanpoan utzita.

Artikulu honetako c) letran aipatutako integrazioak eta konpentsazioak saldo negatiboa ematen badute, haren zenbatekoa konpentsatuko da artikulu honetako a) eta b) letretan aurreikusiten diren errenten batuketatik ateratzen den saldo positiboarekin –zergaldi berean lortutako saldo positiboarekin–. Aplikatuko den muga saldo positibo horren 100eko 25 izango da. Konpentsazio hori egin eta gero saldo negatiboa geratzen bada, zenbateko hori hurrengo lau urteetan konpentsatuko da, artikulu honetako aurreko letretan ezarri den hurrenkera berberari jarraituz. Konpentsazioa hurrengo ekitaldietako bakoitzak ahalbidetzen duen gehieneko zenbatekoan egin beharko da, eta ezingo da lau urteko epe horretatik kanpo egin geroko ekitaldietako ondare galerei metatuz.

## **66. artikulua. Errentak aurrezpenaren oinarri ezargarrian integratzea eta konpentsatzea.**

1.<sup>148</sup> Aurrezpenaren zerga oinarria saldo hauek batuta lortzen den saldo positiboa izango da:

a) Zergaldi bakoitzean, foru arau honetako 63. artikuluaaren a) eta b) letretan aipatzen diren etekinak euren artean soil-soilik integratuz eta konpentsatuz lortutako saldo positiboa.

Apartatu honen a) letran aipatzen diren errentak integratu eta konpentsatu ondoren, eraitza saldo negatiboa bada, zenbateko hori a) letra honetan aipatzen diren etekinen saldo positiboarekin baino ezingo da konpentsatu, hain zuzen ere, ondorengo lau urteetan agerian jartzen direnekin.

b) Zergaldi bakoitzean, foru arau honetako 63. artikuluaaren c) letran aipatzen diren zergaldi bereko ondasun irabaziak eta galerak euren artean soil-soilik integratuz eta konpentsatuz lortutako saldo positiboa.

b) letra honetan aipatzen diren errentak integratu eta konpentsatu ondoren, eraitzak saldo negatiboa ematen badu, zenbateko hori letra honetan aipatu eta

---

<sup>146</sup> Letra hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUaren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>147</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 Foru Arauaren 2. artikuluko bigarren paragrafoko hamabosgarren zenbakiak aldatu du. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu (2024/05/17ko GAO) eta biharamunean sartzen da indarrean eta aldaketak 2024ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>148</sup> Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hamabost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

hurrengo lau urteetan agerian jartzen diren irabazi eta galeren saldo positiboarekin baino ezingo da konpentsatu, 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.

2. Aurreko apartatuan jasotako konpentsazioak ondorengo ekitaldietako bakoitzak baimentzen duen kopuru gehienekoan egingo dira eta, bide batez, aurreko apartatuan aipatzen den lau urteko epearen barruan egin beharko da, ondorengo ekitaldietan errenta negatiboak bailiran jasoz.

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

## **V. TITULUA**

### **OINARRI LIKIDAGARRIA**

#### **67. artikulua. Oinarri likidagarria: orokorra eta aurrezpenarena.**

1. Oinarri likidagarri orokorra eta aurrezpenaren oinarri likidagarria batuz lortuko da oinarri likidagarria.

2. Oinarri likidagarria lortzeko, oinarri ezargarri orokorrean murrizpen hauek egin behar dira, baina hauek bakar-bakarrik, eta hurrenkera honetan:

Lehena. Pentsio konpentsagarrien eta urteko mantenuen ordainketarengatik.

Bigarrena. Gizarte aurreikuspeneko sistemaren alde egindako ekarpen eta kontribuzioengatik.

Hirugarrena. Baterako tributazioarengatik.

Apartatu honetan aipatzen diren murrizpenak aplikatuz ezin da lortu oinarri likidagarri orokor negatiborik, ez eta hori gehitu ere.

3. Aurrezpenaren oinarri likidagarria lortzeko, aurrezpenaren oinarri ezargarriari 69. artikuluan jasotako murrizpenaren gerakina kendu behar zaio, halakorik badago. Kenketaren ondorioz, aipatu oinarria ezin da negatiboa izan.

#### **68. artikulua. Oinarri likidagarri orokor negatiboak konpentsatzea.**

Oinarri likidagarri orokorra negatiboa bada, ondorengo lau urteetan lortzen diren oinarri likidagarri orokor positiboekin konpentsatu daiteke haren zenbatekoa.

Ondorengo ekitaldietarako finkatzen den gehieneko kopurua kontuan hartuta egin behar da konpentsazioa, aurreko paragrafoan aipatzen den epearen barruan eta ondorengo urteetako oinarri likidagarri orokor negatiboek metatuz.

Hala badagokio, zergadunak agiri bidez frogatu behar du nondik datozen eta zenbatekoak diren konpentsatu nahi dituen oinarri likidagarri orokor negatiboak, horiek sortu ziren ekitaldia edozein dela ere.

## **69. artikulua. Murrizpenak pentsio konpentsagarriengatik eta urteko mantenuagatik.**

Oinarri ezargarri orokorrari eta, hala badagokio, aurrezpenaren oinarri ezargarriari murriztu behar zaizkie, foru arau honek 67. artikuluan jasotakoari jarraituz, epailearen aginduz ezkontidearen edo izatezko bikotearen alde emandako pentsio konpentsagarriengatik eta urteko mantenuagatik ordaindutako zenbatekoak, zergadunaren seme-alabei ordaindutakoak izan ezik.

Murrizpen hori ez da aplikatuko baldin eta pentsio konpentsagarriak edo urteko mantenuagatik ordaindutako zenbatekoak ordaintzen dituen pertsona halakoen hartzailearekin bizi bada.

## **70. artikulua. Murrizpenak gizarte aurreikuspeneko sistemen alde egindako ekarpen eta kontribuzioengatik.**

1. Gizarte aurreikuspeneko sistemei egindako ekarpen eta kontribuzio hauek murriztu ahal izango dira oinarri ezargarri orokorretik:

1.a<sup>149</sup> Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetako bazkideek egindako ekarpenak, Borondatezko Gizarte Aurreikuspeneko Entitateei buruzko otsailaren 23ko 5/2012 Legearen 24.1 artikuluan aipatzen diren kontingentziak eta bazkide langileen langabezia estaltzea xede dutenean, bazkide babesleak egin eta lan etekin gisa egozten zaizkien kontribuzioak barne.

2.a Pentsio planen partaideek egindako ekarpenak, sustatzaileak egin eta partaideei lanaren etekin gisa egotzi zaizkien kontribuzioak barne.

3.a Partaideek Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2016ko abenduaren 14ko 2016/2341/EB Zuzentarauan, enpleguko pentsio funtsen jardueri eta ikuskapenari buruzkoan, araututako pentsio planei egindako ekarpenak, enpresa sustatzaileek egindako kontribuzioak barne, betiere beharkizun hauek betetzen badira:<sup>150</sup>

a) Kontribuzioak prestazioa lotzen zaion partaideari egozte zergen ondorioetarako.

b) Geroko prestazioa jasotzeko eskubidea atzera egiteko aukerarik gabe eskualdatzea partaideari.

c) Kontribuzio horri dagozkion baliabideen titulartasuna partaideari eskualdatzea.

d) Estali behar diren kontingentziak jasota egotea Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen testu bateginak, —azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartuak— 8.6 artikuluan aipatutakoetan.

---

<sup>149</sup> Zenbaki hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUaren 1. artikuluko bigarren ordinalaren bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak

<sup>150</sup> Paragrafo hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUaren 1. artikuluko hirugarren ordinaleko zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).

4.a Gizarte aurreikuspeneko mutualitateei egindako ekarpen eta kontribuzioak, baldintza hauek betetzen dituztenean:

a) Baldintza subjektiboak:

1.a Gizarte Segurantzako erregimenen batean integraturik ez dauden profesionalek, haien ezkontideek edo izatezko bikoteek eta lehen mailako ahaide odolokideek nahiz aipatu mutualitateetako langileek gizarte aurreikuspeneko mutualitateekin kontrataturiko aseguruengatik ordaindu dituzten kopuruak direnean, Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen testu bateginak —azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartuak— 8. artikulua 6. apartatua jasotako kontingentziak estaltzen dituen zatian, baldin eta jardura ekonomikoen etekin garbiak foru arau honetako 27. artikulua 1. erregelaren bigarren paragrafoan jasotako eran kalkulatzeko garaian gastu kengarritzat hartu ez badira.

2.a Gizarte Segurantzako edozein erregimenetan integraturik dauden profesional edo enpresari indibidualek, horien ezkontideek edo izatezko bikoteek eta lehen mailako ahaide odolokideek nahiz aipatu mutualitateetako langileek gizarte aurreikuspeneko mutualitateekin kontrataturiko aseguruengatik ordaindu dituzten kopuruak direnean, Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen testu bateginak, azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartuak, 8. artikulua 6. apartatua jasotako kontingentziak estaltzen dituen zatian.

3.a Besteren konturako langileek edo bazkide langileek gizarte aurreikuspeneko mutualitateekin kontrataturiko aseguruengatik ordaindutako kopuruak, sustatzaileek lan etekin gisa haien alde egotzitako kontribuzioak barne, betiere Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen testu bateginak —azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartuak— lehen xedapen gehigarrian jasotakoaren arabera egiten badira eta aipaturiko bazkide langileen langabezia ere estaltzen badute.

b) Mutualisten eskubide kontsolidatuak bakarrik gauzatu ahal izango dira Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen testu bateginak —azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartuak— 8. artikulua 8. apartatua pentsio planei dagokienez jasotako kasuetan.

5.a Aurreikuspen plan aseguratuei ordaindutako primak. LAseguratutako aurreikuspen planak aseguru kontratuak dira, berez, eta baldintza hauek bete behar dituzte:

a) Hartzailea, aseguraturia eta onuraduna izatea zergaduna. Dena den, heriotza kasuan, prestazioak jasotzeko eskubidea sor dezake, azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak, Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen testu bateginari buruzkoak, ezarritakoaren arabera.

b) Estali behar diren kontingentziak azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak, Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen testu bategina onartzekoak, 8.6 artikulua jasotakoak izango dira bakarrik, eta erretiroa estaliko dute nagusiki. Aipatu testu bateginak 8.8 artikulua jasotako kasuetan bakarrik baimenduko da kontratu horietako zenbatekoak aurrez erabiltzea, osorik edo zati batean. Kontratu hauetan ez da aplikatuko Aseguru kontratuei buruzko urriaren 8ko 50/1980 Legeak 97. eta 99. artikuluetan xedatutakoa.

c) Gisa honetako aseguruek interes bat bermatu behar dute nahitaez, eta teknika aktuarialak erabili.

d) Polizaren baldintzetan berariaz eta nabarmen utzi beharko da agerian aurreikuspen plan aseguratua dela.

e)<sup>151</sup> Erregelamendu bidez ezarriko dira hornidura matematikoa beste aurreikuspen plan aseguratuta batera aldatzeko betekizunak eta baldintzak.

Foru arau honetan eta araua garatzeko arauetan berariaz erregulatuta ez dauden alderdietan, kontratu horien ekarpen, kontingentzia eta prestazioen araubidea pentsio planen araudi erregulatzailearen arabera izango da, salbu hornidura teknikoen alderdi finantzario eta aktuarietan. Zehazki, aurreikuspen plan aseguratuta batean jasotako eskubideak ezin izango dira enbargatu, ez eta epailearen edo Administrazioaren trabarik jaso ere, harik eta prestaziorako eskubidea sortu arte edo gaixotasun larria edo iraupen luzeko langabezia gertatzean edo gutxienez hamar urteko antzintasuna duten prima ordainduen egokitzeagatik haiek erabilgarriak izan arte.

6.a Langileek azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak, Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen testu bateginari buruzkoak, lehen xedapen gehigarrian ezarritakoaren arabera enpresen gizarte aurreikuspeneko planei egin dituzten ekarpenak, hartzailearen kontribuzioak barne. Dena dela, enpresen gizarte aurreikuspeneko planek baldintza hauek bete behar dituzte:

a) Aseguru kontratu mota honi aplikatuko zaizkio bazterketarik ez egiteko printzipioa, kapitalizazio printzipioa, ekarpenen atzeraezintasunaren printzipioa eta eskubideak esleitzeko printzipioa, horiek guztiak azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak, Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen testu bateginari buruzkoak, 5. artikularen 1. zenbakian jasotzen dituenak.

b) Polizan zehaztuta agertuko da zein prima ordaindu beharko duen hartzaileak gizarte aurreikuspeneko plana betetze aldera. Aseguratuei egotziko zaizkie primak.

c) Polizaren baldintzetan berariaz eta nabarmen utzi beharko da agerian enpresaren aurreikuspen plana dela.

d) Erregelamendu bidez ezarriko dira hornikuntza matematikoa beste enpresaren gizarte aurreikuspeneko plan batera aldatzeko betekizunak eta baldintzak.

e) Aurreko 5. zenbakiko b) eta c) letretan xedatutakoa.

Foru arau honetan eta hori garatzeko arauetan berariaz erregulatu ez diren alderdietan, aurreko 5. zenbakiko azken paragrafoan jasotakoa aplikatuko da.

7.a Bakarrik mendetasun ertain edo handirako arriskua estaltzen duten aseguru pribatuei ordaindutako primak, Autonomia pertsonala sustatzeari eta mendetasun egoeran dauden pertsonak zaintzeari buruzko 39/2006 Legeak, abenduaren 14koak, jasotakoaren arabera.

<sup>152</sup>Era berean, zergadunarekin laugarren mailaraino, hori barne, zuzeneko edo zeharkako ahaidetasun harremana duten pertsonen edo haren ezkontideen edo

---

<sup>151</sup> Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAREN 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hamazortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

haren izatezko bikoteak edo tutoretza edo harrera araubidean zergaduna beren kargura duten pertsonen edo hari dagokionez ordezkatzeko ahalmena duen kuradoretza gauzatzen duten pertsonen aseguru pribatu horiei ordaindutako primen kenkaria egin dezakete zerga oinarri orokorrean, kontuan hartuta foru arau honek ondorengo artikuluan jasotako murriztapen muga.

Zergadun beraren alde primak (zergadunaren beraren primak barne) ordaintzen dituzten pertsona guztiek egindako murrizpenen multzoa ezin da handiagoa izan urteko 5.000 euro baino.

Horretarako, zergadun beraren alde prima bat baino gehiago ordaintzen direnean, zergadunak berak ordaindutako primak murriztu behar dira eta, bakarrik 5.000 euroko mugara iristen ez badira, beste pertsona batzuek haren alde ordaindutako primak murriztu daitezke horien oinarri ezargarri orokorrean. Azken kasu horretan, proportzionalki murriztu behar da, hala badagokio.

Prima horiek ez daude Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergaren mende.

Aseguru kontratuak aurreko 5. zenbakiko a) eta c) letretan jasotakoa bete behar du betiere.

Foru arau honetan eta hori garatzeko arauetan berariaz erregulatu ez diren alderdietan, aurreko 5. zenbakiaren azken paragrafoan jasotakoa aplikatuko da.

Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen testu bategineko lehen xedapen gehigarrian ezarritakoaren arabera eginiko mendetasuneko aseguru kolektiboan kasuan, enpresa bakarrik agertuko da aseguruaren hartzaile gisa, eta langileari dagokio aseguratu eta onuradun izaera.

Zenbaki honetan jasotakoa erregelamendu bidez garatuko da.

**2.** Aurreko apartatuko 1etik 7ra bitarteko zenbakietan jasotako gizarte aurreikuspeneko sistemetatik jasotako prestazioak beren osoan zergapetuko dira, eta ezingo zaizkie inoiz ere gutxitu murrizpenik izan ez duten soberako ekarpen eta kontribuzioen zenbatekoak.

**3.** Kontuan hartu gabe foru arau honen ondorengo artikuluan aipatutako muga arabera egin diren murrizpenak, baldin eta oinarri ezargarri orokorrean integratu beharreko errentarik lortzen ez duen edo urteko 8.000 eurotik beherako errentak lortzen dituen ezkontidea edo izatezko bikotea badute, zergadunek oinarri ezargarri orokorrean murriztu ahal izango dituzte artikuluko honetan jasotako gizarte aurreikuspeneko sistemei egindako ekarpenak, ezkontidea edo izatezko bikotea horietako bazkide, partaide, mutualista edo titularra denean, urteko 2.400 euroko gehieneko mugapean.

Ekarpen horiek ez daude Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergaren mende.

**4.** Zergadunak osorik edo zati batean erabiltzen baditu artikuluko honetan jasotako gizarte aurreikuspeneko sistemetatik eratorritako eskubide kontsolidatuak eta eskubide ekonomikoak, pentsio plan edo fondoaren araudian jasotakoez besteko kasuetan edo borondatezko edo ezinbesteko bajaren kasuetan eta entitatearen

---

<sup>152</sup> Paragrafo hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko bederetzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.



likidazio kasuetan, oinarri ezargarri orokorrean oker egin dituen murrizpenak birjarri beharko ditu, autolikidazio osagarriak eginez eta berandutza interesak gehituz. Ekarpeneen zenbatekoa gaindituta jaso diren kopuruek, sustatzaileak egotzitako kontribuzioak barne, lan etekin gisa tributatuko dute, horiek jasotzen diren zergaldian.

**5.** Zerga oinarrian ezin da murrizpenik egin aurreko 1etik 3ra arteko zenbakietan aipatzen diren gizarte aurreikuspeneko sistemei egindako ekarpenak eta kontribuzioak direla eta, baldin eta bazkide, partaide, mutualista edo aseguratuek erretiro egoeran dauden zergaldiaren osteko lehenengo zergaldiaren hasieratik aurrera egiten badira.

**6.** Halaber, gizarte aurreikuspeneko sistemei egindako ekarpen eta kontribuzioei dagokienez (aurreko 1. apartatuan aipatzen dira), halakoak egiten diren ekitaldi berean kapital moduan jasotako prestazioak jasotzen badira erretiroagatik edo estalitako kontingentziak baino beste arrazoi batzuegatik edo 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartutako Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen testu bateginak 8. artikuluko 8. apartatuan aipatzen dituen egoerengatik baino beste arrazoi batzuegatik –8. apartatu horren bigarren paragrafoan jasotako kasua salbuetsita–, bada, orduan, murriztapenean muga izango dute ekitaldian egindako ekarpenek; hain zuzen, ekitaldiko zerga oinarrian benetan integratutako pertzepzioen zenbatekoa izango da muga hori.<sup>153</sup>

Apartatu honetan ezarritakoa ez da aplikatuko ekarpenak eta kontribuzioak honako hauei egin zaizkienean: enpleguko pentsio planei, enpresaren gizarte aurreikuspeneko planei, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2016ko abenduaren 14ko 2016/2341/EB Zuzentarauan, enpleguko pentsio funtsen jarduerari eta ikuskapenari buruzkoan, araututako pentsio planei, gizarte aurreikuspeneko mutualitateei edo enpleguko gizarte aurreikuspeneko entitateei; orobat, ez da aplikatuko foru arau honetako artikuluko honen 3. apartatuan eta 72. artikuluan aipatzen diren ekarpenak direnean.<sup>154</sup>

## **71. artikulua. Murrizpen mugak gizarte aurreikuspeneko sistemaren aldeko ekarpen eta kontribuzioengatik.**

**1.** Berariazko araudian jasotako muga finantzarioak eragotzi gabe, muga hauek izango dituzte gizarte aurreikuspeneko sistemen aldeko ekarpen eta kontribuzioengatik egiten diren murrizpenek:

a) Urteko 5.000 euro: bazkide, partaide, mutualista eta aseguratuek aurreko artikuluan aipatzen diren gizarte aurreikuspeneko sistemen alde egindako ekarpenen baturarako.

---

<sup>153</sup> Paragrafo hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hemeretzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>154</sup> Paragrafo hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUAren 1. artikuluko hirugarren ordinaleko bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).

b)<sup>155</sup> Urteko 8.000 euro: bazkide babesleek, aurreko artikuluen 1. apartatuko 2. eta 3. zenbakietan aipatzen diren enpleguko pentsio planen sustatzaileek, edo enpresen gizarte aurreikuspeneko tresna gisa edo enpresaren gizarte aurreikuspeneko planetan hartzaile gisa jarduten diren gizarte aurreikuspeneko mutualitateek edo mendetasuneko aseguru kolektiboek bazkide, partaide, aseguratu edo mutualisten alde egin eta haiei egotzitako kontribuzio enpresarialen baturarako.

<sup>156</sup> Banakako enpresaburuak gizarte aurreikuspeneko entitate edo mutualitateei, aurreko artikuluen 1. apartatuko 2. eta 3. zenbakietan aipatutako enpleguko pentsio planei, enpresen gizarte aurreikuspeneko planei edo mendeko aseguru kolektiboek egindako ekarpen propioak muga horren barruan sartuko dira, baldin eta enpresaburua, aldi berean, haren sustatzaile eta partaide, edo mutualista, hartzaile edo bazkide babesle eta onuradun bada.

Aurreko paragrafoan aipatutako borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateei egindako ekarpenek erregelamendu bidez jasotako betekizunak bete beharko dituzte.

c) 1. apartatu honen aurreko letretan ezarritakoa ezarrita ere, eta hor ezarritako mugak errespetatuta, gizarte aurreikuspeneko sistemaren aldeko ekarpen eta kontribuzio enpresarialengatik dauden murrizpenen baterako muga urtean 12.000 eurokoa izango da.

2. Aurreko apartatuan jarritako mugak banaka eta independenteki aplikatuko zaizkio familia unitatean sartutako mutualista, partaide, aseguratu edo bazkide bakoitzari.

3.<sup>157</sup> Aurreko artikuluko 1. apartatuan aipatzen diren gizarte aurreikuspeneko sistemetan ekarpenak egin dituzten bazkide, partaide, mutualista edo

---

<sup>155</sup> 2024rako zenbait zerga neurri onartzen dituen abenduaren 17ko 1/2024 Foru Dekretu Arauaren bigarren xedapen iragankorrak, foru-dekretua araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean indarrean sartzen denak (2024/12/19ko GAO), honako hau ezartzen du:

*Bigarren xedapen iragankorra. Gizarte aurreikuspeneko sistemei ekarpenak eta kontribuzioak egiteagatik gehienez aplika daitezkeen murriztapenak.*

2024ko zergaldian bakarrik indarrean izateko, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren 71. artikuluan arautzen diren gizarte aurreikuspeneko sistemetara egindako ekarpen eta kontribuzioengatik aplika daitezkeen murriztapen mugen ondorioetarako, Pentsio Planak eta Funtsak arautzen dituen Legearen testu bateginak, azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsiak, 67. artikuluen 1. apartatuko a) letran aurreikusitako pentsio plan sektorialetara egindako ekarpenak, beren jardueragatik plan horietara atxikitzen diren norberaren konturako langileek edo langile autonomoek egindakoak, aipatutako 67. artikuluen 1. apartatuko c) letran aurreikusitako enpleguko pentsio plan sinplifikatuetara egindako ekarpenak, norberaren konturako langileek edo langile autonomoek egindakoak, eta, orobat, langile horiek Borondatezko Gizarte Aurreikuspeneko Entitateei buruzko otsai-laren 23ko 5/2012 Legearen 9.a) artikuluan aurreikusten diren enpleguko gizarte aurreikuspeneko planetara egindako ekarpenak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren 71.1.b) artikuluan aipatzen den mugaren barruan konputatuko dira.

<sup>156</sup> Paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAREN 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hamasei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>157</sup> Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUAREN 1. artikuluko lehenengo ordinalaren bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

aseguratuak aukera izango dute ekarpenak hurrengo bost urteetan murrizteko, aipatutako muga errespetatuz beti, baldin eta horien kopuruak zerga oinarri orokorrean murriztu ezin izan badira artikuluko honen 1. apartatuko a) letran ezarrita dagoen gehieneko muga gaintzeagatik eta, betiere, murrizpenaren ekitaldian ez badaude erretiro egoeran.

Modu berean jokatu ahal izango da bai kontribuzio enpresarialek euren muga gaintzen dutenean, bai artikuluko honen 1. apartatuko c) letran aipatzen den baterako muga aplikatu behar den kasuetan.

Ekarpenak edo kontribuzioak ezin izan badira zerga oinarri orokorrean murriztu hura nahikoa ez izateagatik, hurrengo bost ekitaldietan murriztu ahal izango dira, haiek gaintu gabe, baldin eta murrizten diren ekitaldian bazkidea, partaidea, mutualista edo aseguratu erretiro egoeran ez badago.

Era berean, aurreko artikuluko 3. apartatuan xedatutakoaren arabera egindako ekarpenak ezin izan badira zerga oinarri orokorrean murriztu apartatu horretan ezarritako muga gaintzeagatik, hurrengo bost ekitaldietan murriztu ahal izango dira, baldin eta horiek murrizten diren ekitaldian bazkide, partaide, mutualista edo aseguratu den ezkontidea edo izatezko bikotelaguna erretiro egoeran ez badago. Ekarpeneak edo kontribuzioak ezin izan badira zerga oinarri orokorrean murriztu hura nahikoa ez izateagatik, hurrengo bost ekitaldietan murriztu ahal izango dira, haiek gaintu gabe, baldin eta murrizten diren ekitaldian bazkide, partaide, mutualista edo aseguratu den ezkontidea edo izatezko bikote-laguna erretiro egoeran ez badago.

Erregela horiek ez zaizkie aplikatuko beren araudi finantzarioan jasotako gehieneko mugak gaintzen dituzten ekarpen eta kontribuzioei.

4. Artikulu honetan jasotakoaren ondorioetarako, zergaldi berean enpresa ekarpenak eta kontribuzioak daudenean, lehendabizi kontribuzioei dagokien murrizpena egingo da, eta gero egingo da ekarpenei dagokiena; edozein kasutan, 1. apartatuko a), b) eta c) letretan ezarritako mugak aplikatuko dira.

## **72. artikulua. Murrizpenak desgaitasuna duten pertsonentzat eratutako gizarte aurreikuspeneko sistemei egindako ekarpenengatik.**

1. Foru arau honen 70. artikuluan aipatzen diren gizarte aurreikuspeneko sistemetan egindako ekarpenak zerga oinarri orokorrean murriztu daitezke, baldin eta haiek egin badira 100eko 65eko edo hortik gorako desgaitasun fisiko edo zentzumenezkoa duten pertsona desgaituen alde, 100eko 33ko edo hortik gorako desgaitasun psikikoa duten desgaituen alde eta, Kode zibilaren XI. tituluan xedatutakoaren esparruan ordezkatzeko ahalmena duen kuradoretzapean dauden pertsonen alde. Murriztapenak gehieneko muga haiek izango ditu.<sup>158</sup>

a)<sup>159</sup> Desgaituen alde egindako urteko ekarpenek 8.000 euroko muga izango dute ekarpena egiten duen pertsona bakoitzeko. Hori guztia, beren gizarte

---

<sup>158</sup> Lehen tarteki hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>159</sup> Letra hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean

aurreikuspeneko sistemetan beren kabuz egin ditzaketen ekarpenak baztertu gabe, foru arau honek 71. artikuluan ezarritako muga arabera.

Pertsona hauek egin ahal izango dituzte ekarpenak:

a') Desgaituaren zuzeneko nahiz zeharkako ahaideek, laugarren mailaraino, hura barne.

b') Desgaitasuna duen pertsonaren ezkontideak edo izatezko bikotekideak.

c') Desgaituarekin tutoretza edo harrera arrazoiengatik lotuta daudenek edo hari dagokionez ordezkatzeko ahalmena duen kuradoretza gauzatzen dutenek.

Kasu horietan, desgaituak onuradun bakar izendatu beharko dira, atzera egiteko aukerarik gabe, edozein kontingentziatarako.

Dena den, desgaituaren heriotzak alarguntza edo zuztasun prestazioak jasotzeko eskubidea sortu dezake, baita haren alde ekarpenak egin dituztenentzat ere euren ekarpenen proportzioan.

a) Pertsona desgaituek beraiek urteko eginiko ekarpenen muga 24.250 euro da.

Desgaitu berberaren alde ekarpenak egiten dituzten pertsona guztiek egindako murrizpen guztiak —desgaituak berak egindakoak barne— ezin dira 24.250 euro baino gehiago izan urtean. Ondorio horietarako, desgaituaren alde ekarpen batzuk batera egiten direnean, desgaituak berak egindako ekarpenak direla eta egin beharko da murrizpena. Eta, ondoren, 24.250 euroko muga horretara iristen ez badira, beste pertsona batzuek ere murrizpena egin ahal izango dute, proportzionalki, bakoitzaren zerga oinarri orokorrean, desgaitu horren alde egindako ekarpenak direla eta. Dena dela, desgaitasuna duen pertsona beraren alde ekarpenak egiten dituzten pertsona guztiek aplikatutako murrizpenek inoiz ezingo dute 24.250 euroko muga gainditu.

1. apartatu honetan jarritako mugak batera bete behar dira desgaituen alde eratutako gizarte aurreikuspeneko sistema guztietarako.

2. Oinarri ezargarri orokorra behar bestekoa ez izateagatik, edo aurreko apartatuko a) letran ezarritako gehieneko muga gainditzeagatik, oinarri horretan murriztu ezin izan diren ekarpenak hurrengo bost ekitaldietan murriztu ahal izango dira.

Erregela hori ez zaie aplikatuko beren araudi finantzarioan jasotako gehieneko mugak gainditzen dituzten ekarpenei.

3. Artikulu honetan aipatzen diren ekarpenak ez daude Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergaren mende.

4. Foru arau honetako 70. artikuluko 4. apartatuan ezarritakoa aplikatuko da prestazioak jasotzeko edo eskubide kontsolidatu edo ekonomikoak aurrez erabiltzeko, desgaituen alde eratutako gizarte aurreikuspeneko sistemen araudian jasotakoez besteko kasuetan edo borondatezko edo nahitaezko baja gertatu eta entitatea desegin eta likidatzean.

**73. artikulua. Murritzpena batera tributatzeari.**<sup>160</sup>

1. Foru arau honen 97. artikuluan xedatutakoari jarraituz batera tributatzea aukeratzen den kasuetan, zerga oinarri orokorra 4.800 euro murriztuko da urtean autolikidazio bakoitzeko.
2. Foru arau honen 97. artikuluko 2. apartatuan aipatzen diren familia unitateen kasuan, aurreko apartatuan adierazitako murriztapena 4.169 eurokoa izango da.

**VI. TITULUA  
KUOTA OSOA**

**74. artikulua. Kuota osoaren kontzeptua.**

Oro har, honako zenbateko hauen batura izango da kuota osoa:

- Oinarri likidagarri orokorrari hurrengo artikuluko 1. apartatuko karga eskala aplikatu ondoren ateratzen den zenbatekoa. Zenbateko hori foru arau honetako 77. artikuluan aurreikusitakoaren arabera murriztuko da, baina inoiz ezingo da negatiboa izan.
- Aurrezpenaren oinarri likidagarriari 76. artikuluen 1. apartatuko karga eskala aplikatu ondoren ateratzen den zenbatekoa.
- Hogeigarren xedapen gehigarrian xedatutakoa aplikatu ondoren —aplikatzea dagokionean— ateratzen den zenbatekoa.

**75. artikulua. Oinarri likidagarri orokorrari aplikatzeko eskala.**

- 1.<sup>161</sup> Oinarri likidagarri orokorrari ondoko eskalan adierazten diren karga tasak aplikatuko zaizkio:

| Oinarri likidagarri orokorra (goi muga)<br>Euroak | Kuota osoa<br>Euroak | Oinarri likidagarriaren gainerakoa (goi muga)<br>Euroak | Tasa aplikagarria<br>% |
|---------------------------------------------------|----------------------|---------------------------------------------------------|------------------------|
| 0                                                 | 0                    | 17.720,00                                               | 23,00                  |
| 17.720,00                                         | 4.075,60             | 17.720,00                                               | 28,00                  |

<sup>160</sup> Artikulu hau 2023ko abenduaren 28ko 2/2023 Foru Dekretu-Arauaren 6.artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu-arauak aurrekontuen luzapenak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera zerga arloan izango duen eragina zehazten du eta zerga eta aurrekontu arloan premiazkoak diren zenbait neurri onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean (2023/12/29ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>161</sup> Apartatu hau 2023ko abenduaren 28ko 2/2023 Foru Dekretu-Arauaren 6.artikuluko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu-arauak aurrekontuen luzapenak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera zerga arloan izango duen eragina zehazten du eta zerga eta aurrekontu arloan premiazkoak diren zenbait neurri onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean (2023/12/29ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

|            |           |                |       |
|------------|-----------|----------------|-------|
| 35.440,00  | 9.037,20  | 17.720,00      | 35,00 |
| 53.160,00  | 15.239,20 | 22.750,00      | 40,00 |
| 75.910,00  | 24.339,20 | 29.220,00      | 45,00 |
| 105.130,00 | 37.488,20 | 35.000,00      | 46,00 |
| 140.130,00 | 53.588,20 | 64.140,00      | 47,00 |
| 204.270,00 | 83.734,00 | Hortik aurrera | 49,00 |

**2.** Karga orokorraren batez besteko tasa honela kalkulatu da: ehunekin biderkatu behar da aurreko apartatua xedatutakoa aplikatuz ateratzen den kuota oinarri likidagarri orokorrarekin zatituz ateratzen den emaitza. Karga orokorraren batez besteko tasa bi zenbaki hamartarrekin adieraziko da.

**3<sup>162</sup>.** Zergadunaren karga orokorraren batez besteko tasa sozietateen gaineko zergaren tasa orokorra baino handiagoa denean, kuota osoari kopuru hau murriztuko zaio: aipatutako batez besteko tasaren eta sozietateen gaineko zergaren tasa orokorraren arteko diferentzia jarduera ekonomikoen etekin garbi positiboa osatzen duten ondare irabazien zenbatekoari aplikatuz ateratzen den emaitza.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikatzeari dagokionez, ondare irabazien zenbatekotik kendu egingo dira jardueraren etekin garbia zehazteko kontuan hartutako ondare galerak, halakorik badago.

Gainera, aurreko urteetako jarduera ekonomikoen saldo negatiboak konpentsatzen direnean, batez besteko karga tasa orokorraren eta apartatu honen lehen paragrafoan aipatutako sozietateen gaineko zergaren tasa orokorraren arteko diferentzia aplikatuko zaio jarduera ekonomikoen etekin garbi positiboa osatzen duten ondare irabazien zenbatekoa aplikatutako konpentsazioaren zenbatekoan gutxitzearen emaitzari.

## **76. artikulua. Aurrezpenaren oinarri likidagarriari aplikatu beharreko eskala.**

**1.** Aurrezpenaren oinarri likidagarriari ondorengo eskalan adierazten diren karga tasak aplikatuko zaizkio:

| <b>Aurrezpenaren oinarri likidagarriaren zatia.</b> | <b>Tasa.</b> |
|-----------------------------------------------------|--------------|
| <b>Euroak</b>                                       | <b>%</b>     |
| 2.500,00ra arte                                     | 20,00        |
| 2.500,01etik 10.000,00raino                         | 21,00        |

<sup>162</sup> Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

|                              |       |
|------------------------------|-------|
| 10.000,01etik 15.000,00raino | 22,00 |
| 15.000,01etik 30.000,00raino | 23,00 |
| 30.000,01etik gora           | 25,00 |

2. Aurrezpenaren batez besteko karga tasa eragiketa honen emaitza izango da: Aurreko apartatuan xedatutakoa aplikatuz ateratzen den kuota zati aurrezpenaren oinarri likidagarria bider ehun. Aurrezpenaren batez besteko karga tasa bi zenbaki hamartarrez adieraziko da.

## 77. artikulua. Kuota txikitzea.<sup>163</sup>

Zergadunek 1.583 euro gutxitu ahal izango dituzte kuotatik autolikidazio bakoitzeko, foru arau honen 74. artikuluan ezarritakoaren arabera.

# VII. TITULUA KUOTA LIKIDOA ETA KENKARIAK

## I. KAPITULUA Kuota likidoa

## 78. artikulua. Kuota likidoaren kontzeptua.<sup>164</sup>

1. Kuota likidoa lortzeko, kuota osoari titulu honetan jasotako kenkarien eta foru arau bidez berariaz adierazten diren kenkarien zenbatekoa murriztu behar zaio.
2. Kuota likidoa inoiz ezin da negatiboa izan.

<sup>163</sup> Artikulu hau 2023ko abenduaren 28ko 2/2023 Foru Dekretu-Arauaren 6.artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu-arauak aurrekontuen luzapenak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera zerga arloan izango duen eragina zehazten du eta zerga eta aurrekontu arloan premiazkoak diren zenbait neurri onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean (2023/12/29ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>164</sup> 2024rako zenbait zerga-neurri onartzen dituen abenduaren 17ko 1/2024 Foru Dekretu Arauaren 4. artikulua, foru-dekretua/araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean indarrean sartzen denak (2024/12/19ko GAO), honako hau ezartzen du:

4. artikulua. Kuotaren gutxipen gehigarria 2024ko zergaldiko pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan, prezioen igoeraren ondorioak arintzeko.

1. Zerga oinarri orokorra 30.000 eurokoa edo txi kiagoa du - ten per tso na fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadunek 200 euro gu txi tuko dute kuota 2024ko zergaldiari dagokion au tolikidazioan, autolikidazio bakoï tze ko.

2. Zerga oinarri orokorra 30.000 eurotik gorakoa eta 35.000 eurotik beherakoa duten zergadunek gutxipen hau aplikatuko dute 2024ko zergaldiari dagokion autolikidazioan, autolikidazio bakoitzeko: 200 euro ken zerga oinarri orokorretik 30.000 euro kendu ondoren ateratzen den emaitza bider 0,04.

3. Kuotaren gutxipen horrek Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren 74. artikuluko lehen marratxoan aipatzen den zenbatekoa murriztuko du 2024ko zergaldiko autolikidazioan, kuota osoa kalkulatzeko.

## II. KAPITULUA

### Kenkari familiar eta pertsonalak

#### 79. artikulua. Kenkaria ondorengo ahaideengatik.

1.<sup>165</sup> Zergadunarekin bizi den ondorengo ahaide bakoitzeko, kenkari hau egingo da:

- 668 euro urtean, lehenengoagatik.
- 827 euro urtean, bigarrenagatik.
- 1.393 euro urtean, hirugarrenagatik.
- 1.647 euro urtean, laugarrenagatik.
- 2.151 euro urtean, bosgarren eta hurrengo bakoitzarengatik.

2.<sup>166</sup> Zergadunarekin bizi den sei urtetik beherako ondorengo ahaide bakoitzeko, aurreko apartatuan jasotakoaren arabera dagokion kenkariaz gain, 386 euroko kenkari osagarria egingo da urteann.

3. Kenkari hau ez da egiterik izango ondorengo ahaideak egoera hauetako batean daudenean:

a) Hogeita hamar urtetik gorakoak izatea, ondorengoek foru arau honetako 82. artikuluan jasotako kenkaria egiteko eskubidea ematen dutenean izan ezik.

b) Ondorengo ahaideak dagokion zergaldian lortu dituen urteko errentak, salbuetsitakoak kanpoan utzita, lanbide arteko gutxieneko soldata baino handiagoak izatea edo, bestela, beste familia unitate batekoa izanik, bertako kideetako inork zergaldian lortzen dituen urteko errentak, salbuetsitakoak kanpoan utzita, lanbide arteko gutxieneko soldatetik gorakoak izatea.

c) Dena delako zergaldian zerga honen autolikidazioa aurkeztea edo aurkeztera behartuta egotea.

4. Ondorengo ahaideren bat maila bereko aurreko ahaide batzuekin bizi denean, kenkaria zati berdinetan hainbanatu eta egingo da aurreko ahaide bakoitzeko.

Ahaidetasun maila desberdina duten aurreko ahaideekin bizi diren ondorengo ahaideen kasuan, kenkaria egiteko eskubidea izango dute maila gertueneko ahaideek, eta zati berdinetan hainbanatu eta egingo da beraien artean. Aurreko

---

<sup>165</sup> Apartatu hau 2023ko abenduaren 28ko 2/2023 Foru Dekretu-Arauaren 6.artikuluko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu-arauak aurrekontuen luzapenak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera zerga arloan izango duen eragina zehazten du eta zerga eta aurrekontu arloan premiazkoak diren zenbait neurri onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean (2023/12/29ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>166</sup> Apartatu hau 2023ko abenduaren 28ko 2/2023 Foru Dekretu-Arauaren 6.artikuluko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu-arauak aurrekontuen luzapenak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera zerga arloan izango duen eragina zehazten du eta zerga eta aurrekontu arloan premiazkoak diren zenbait neurri onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean (2023/12/29ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu..



ahaideen artean inork ez badu lortzen dena delako zergaldian lanbide arteko gutxieneko soldatatik gorako urteko errentarik, salbuetsitakoak kanpoan utzita, maila urruneneko aurreko ahaideek izango dute kenkaria aplikatzeko aukera.

5. Baldin eta epailearen ebazpen bidez ondorengo ahaideen aldeko diru mantenua ematera behartuta badago, kenkaria ondorengo ahaidearen diru mantenua ematen duen gurasoaren autolikidazioan egingo da karga hori guraso horrek osorik bere gain hartzen duenean, edo, bestela, erdibana egingo da guraso bakoitzaren autolikidazioan baldin eta ondorengo ahaidearen diru mantenua bien menpe badago. Apartatu honetan aipatzen diren kasuetan, epaile eskudunak ebatzitakoa beteko da, eta diru mantenu hori benetan eta behar bezala ematen dela frogatu beharko da.

6.<sup>167</sup> Artikulu honen ondorioetarako, ondorengo ahaideekin parekatuko dira adingabeak babesteko eskumena duen entitate publikoaren aurrean formalizatutako tutoretza edo harrera dela-eta zergadunari lotuta dauden pertsonak, eta ordezkaritza ahalmenak betetzen dituen zergadunaren kuradoretzapean daudenak.

## **80. artikulua. Kenkaria seme-alaben urteko mantenua ordaintzeagatik.**

1. Epaileen erabakiz seme-alaben urteko mantenua ordaintzen duten zergadunek kontzeptu horregatik ordaindutako kopuruen % 15eko kenkaria egin dezakete. Seme-alaba bakoitzeko muga hau da: aurreko artikuluko 1. apartatuan ondorengo ahaide bakoitzarentzat ezartzen den kenkariaren % 30.

2. Aurreko apartatuan jasotakoa jasota ere, epaileek erabaki badute seme-alaben zaintza eta ardura gurasoek partekatu behar dutela, eta horrelako kasuetan biek ordaintzen badute komunean dituzten seme-alaben urteko mantenua, zergaldian zenbatekorik handiena zeinek ordaindu duen eta guraso horrek aplikatuko du kenkaria. Kenkariaren oinarria kalkulatzeko, berak egindako kontribuziotik beste gurasoak egindakoa gutxitu behar da.

Kenkaria ez da aplikatuko zergaldian bi gurasoek urteko mantenuagatik ordaindutako zenbatekoa berdina denean.

## **81. artikulua. Kenkaria aurreko ahaideengatik.**

1. Urte natural osoan zergadunarekin modu jarraitu eta iraunkorrean bizi den aurreko ahaide bakoitzeko 321 euroko kenkaria aplikatu ahal izango da.<sup>168</sup>

Kenkari hori aplikatzearen ondorioetarako, ondoko kasu hau ere aurreko paragrafoan deskribatutako elkarbizitzarekin parekatuko da: aurreko ahaidea urte natural osoan egoitza zentro batean bizitzea modu jarraitu eta iraunkorrean, eta egonaldiaren gastuak ondorengo ahaideak bere ondaretik ordaintzea.

---

<sup>167</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hamazazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>168</sup> Paragrafo hau 2023ko abenduaren 28ko 2/2023 Foru Dekretu-Arauaaren 6.artikuluko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu-arauak aurrekontuen luzapenak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera zerga arloan izango duen eragina zehazten du eta zerga eta aurrekontu arloan premiazkoak diren zenbait neurri onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean (2023/12/29ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

**2.** Aurreko apartatuan aipatzen den kenkaria egiteko, ezinbestekoa izango da:

a) Dena delako zergaldian aurreko ahaideak dituen urteko errentak, salbuetsitakoak kanpoan utzita, lanbide arteko gutxieneko soldata baino handiagoak ez izatea.

b) Aurreko ahaide hori familia unitate batean egonez gero, bertako kideetako inork ez lortzea dena delako zergaldian lanbide arteko gutxieneko soldatatik gorako errentak, salbuetsitakoak kanpoan utzita.

c) Aurreko ahaideak zergaldi horretan zerga honen autolikidaziorik ez aurkeztea edo aurkeztera behartuta ez egotea.

**3.** Aurreko ahaideak maila bereko ondorengo ahaideekin bizi badira, kenkaria zati berdinetan hainbanatu eta egingo da ondorengo ahaide bakoitzeko.

Aurreko ahaideak ahaidetasun maila desberdina duten ondorengo ahaideekin bizi direnean, mailarik gertueneko ondorengo ahaideek bakarrik izango dute kenkari honetarako eskubidea, eta zati berdinetan hainbanatu eta egingo dute beren artean. Ondorengo ahaideen artean inork ez badu lortzen dena delako zergaldian lanbide arteko gutxieneko soldatatik gorako urteko errentarik, salbuetsitakoak kanpoan utzita, maila urruneneko ondorengo ahaideek izango dute kenkaria aplikatzeko aukera.

<sup>169</sup>**4.** Aurreko ahaideak egoitzetan bizi badira, kenkaria mailarik gertueneko ahaideek egingo dute baldin eta frogaturik uzten badute aurreko ahaidearen egoitzako egonaldi gastuak beraiek ordaindu dituztela. Gastu horiek maila bereko ondorengo ahaide batek baino gehiagok ordaindu badituzte, kenkaria zati berdinetan hainbanatu eta egingo da beren artean.

## **82. artikulua. Kenkaria desgaitasun edo mendetasunagatik.**<sup>170</sup>

**1.** <sup>171</sup> Desgaitasuna edo mendekotasuna duen zergadun bakoitzeko, hurrengo kenkaria aplikatuko da, erregelamenduz ezarritako eran frogatu behar den desgaitasun edo mendekotasun mailaren arabera:

| <b>Desgaitasun edo mendekotasun maila</b> | <b>Kenkaria (eurotan)</b> |
|-------------------------------------------|---------------------------|
|-------------------------------------------|---------------------------|

<sup>169</sup> Apartatu hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko hemeretzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>170</sup> Artikulu hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko hogeit hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>171</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hemezortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

|                                                                       |       |
|-----------------------------------------------------------------------|-------|
| %33ko desgaitasuna edo handiagoa eta %65etik beherakoa                | 888   |
| %65eko desgaitasuna edo handiagoa. Mendekotasun moderatua (I. gradua) | 1.268 |
| Mendekotasun larria (II. gradua)                                      | 1.521 |
| Mendekotasun handia (III. gradua)                                     | 2.040 |

Aurreko paragrafoan aipatutako desgaitasun eta mendekotasun maila neurtzeko xedapen hauek hartuko dira kontuan: urriaren 18ko 888/2022 Errege Dekretua, desgaitasun maila aitortu, deklaratu eta kalifikatzeko prozedura ezartzen duena, eta otsailaren 11ko 174/2011 Errege Dekretua, zeinaren bidez onesten baita mendekotasun egoera baloratzeko baremoa, autonomia pertsonala sustatzeari eta mendekotasun egoeran dauden pertsonak zaintzeari buruzko abenduaren 14ko 39/2006 Legeak ezarria.

Kenkari bera aplikatuko da ezkontidea edo izatezko bikotekidea desgaitua edo mendekoa izan eta apartatu honetan ezarritako betekizunak betetzen dituenean.

<sup>172</sup>2. Kenkari hori bera aplikatuko da, era berean, ondorengo edo aurreko ahaide bakoitzeko edo laugarren gradura arteko zeharkako ahaide bakoitzeko, hura barne, haren adina edozein dela ere, baldin eta pertsona hori, zergadunarekin bizi izanik eta haren urteko errentak, salbuetiak kanpoan utzita, lanbidearteko gutxieneko soldata bi halakoak izan gabe, desgaitua edo mendekoa bada.

Kenkari hau bateragarria izango da aurreko artikuluetan esandakoaren arabera egin daitezkeen kenkariekin.

Egoitzetan bizi diren aurreko ahaideen, ondorengo ahaideen eta laugarren gradura arteko zeharkako ahaideen kasuan, kenkaria graduak hurbileneko ahaideek aplikatuko dute, betiere ahaidearen egoitzako egonaldi gastuak ordaintzeko kopuruak eman dituztela frogatzen badute. Gastuak gradu bereko hainbat ahaidek ordaindu badituzte, kenkaria zati berdinetan hainbanatuko da haien artean.

<sup>173</sup>Orobat, kenkari hau aplikatu ahal izango da desgaitasuna edo mendetasuna duen zergadunarekin lotuta badago tutoretza edo harrera arrazoiak direla medio edo, bestela, Kode Zibilaren XI. tituluan jasotakoaren esparruan, zergadunak desgaituari dagokionez ordezkaritza ahalmena duen kuradoretza gauzatzen bada, betiere apartatu honetan jasota dauden gainerako zirkunstantziak betetzen direnean. Esandako tutoretza edo harrera adingabeak babesteko gaietan eskudun den entitate publikoarekin formalizatua izan behar da.

<sup>172</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 1. artikuluko hirugarren ordinalaren bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

<sup>173</sup> Paragrafo hau 2023ko urtarilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hamabi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

3. Aurreko apartatuan aipatutako ahaide edo asimilatuen artean ageri ez den 65 urteko edo hortik gorako pertsona bakoitzeko, zilegi izango da 1. apartatuan ezarritako kenkariak aplikatzea, betiere desgaitasun edo mendetasun maila eta hirugarren pertsonen laguntza beharra kontuan hartuta, zergadunarekin bizi denean eta haren urteko sarrerak, errenta salbuetsiak kanpoan utzita, lanbidearteko gutxieneko soldata bi halakoak baino txikiagoak direnean.

4.<sup>174</sup> Zergaren autolikidazioa aurkezten duenean, desgaituak edo mendeko pertsonak osorik aplikatuko du kenkaria, non eta duen erabakitzen kenkaria berarekin bizi den zergadunak edo haren ardura duenak aplikatzea, aurreko 2. eta 3. apartatueta ezarritako terminoetan. Bigarren aukera egiten bada, eta desgaitua edo mendeko pertsona zergadun batekin baino gehiagorekin bizi bada, kenkaria zati berdinetan hainbanatu eta aplikatuko da zergadun bakoitzeko.

### **83. artikulua. Kenkaria adinarengatik.**<sup>175</sup>

1. Zerga oinarria 20.000 eurokoa edo txikiagoa duen 65 urtetik gorako zergadun bakoitzeko, 385 euroko kenkaria aplikatuko da.

Zergadunak 75 urte baino gehiago baditu, eta haren zerga oinarria 20.000 eurokoa edo txikiagoa bada, aurreko paragrafoan aipatutako kenkaria 700 eurokoa izango da.

2. Zerga oinarria 20.000 eurotik gorakoa eta 30.000 eurotik beherakoa duten 65 urtetik gorako zergadunek 385 euroko kenkaria aplikatuko dute, zerga oinarria 20.000 euro gutxitzetik ateratzen den zenbatekoa bider 0,0385 eginda ateratzen den emaitza kenduta.

3. Zerga oinarria 20.000 eurotik gorakoa eta 30.000 eurotik beherakoa duten 75 urtetik gorako zergadunek 700 euroko kenkaria aplikatuko dute, zerga oinarria 20.000 euro gutxitzetik ateratzen den zenbatekoa bider 0,0700 eginda ateratzen den emaitza kenduta.

4. Artikulu honen ondorioetarako, zerga oinarritzat hartuko da foru arau honen 65. eta 66. artikuluetan aurreikusitako zerga oinarri orokorra eta aurrezpenarena batuta ateratzen den zenbatekoa. Zerga oinarri orokorrak saldo negatiboa ematen badu, zero konputatuko da aipatutako baturaren ondorioetarako.

Dena den, zerga oinarri orokorrean eta, hala badagokio, aurrezpenarenaren zerga oinarrian pentsio konpentsagarrien eta urteko mantenurako ordainketen murriztapena aplikatzen bada foru arau honen 69. artikuluan ezarritakoaren arabera, murriztapen horrek aurreko paragrafoan xedatutakoari jarraituz kalkulaturako zerga oinarria gutxituko du.

### **84. artikulua. Egoera pertsonala eta familiarra zehaztea.**

<sup>174</sup> Apartatu hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUaren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>175</sup> Artikulu hau 2023ko abenduaren 28ko 2/2023 Foru Dekretu-Arauaren 6.artikuluko zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu-arauak aurrekontuen luzapenak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera zerga arloan izango duen eragina zehazten du eta zerga eta aurrekontu arloan premiazkoak diren zenbait neurri onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean (2023/12/29ko GAO) eta aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

1. Zergaren sortzapen egunean dagoen egoera aintzat hartuz zehaztuko dira kapitulu honetan jasotako kenkariak aplikatzeko kontuan hartu behar diren inguruabar pertsonal eta familiarrak.

Kenkari horiek konputatzeko garaian, kalkulua inoiz ez da egingo kenkariak aplikatzeko exijitutako inguruabarrak gertatu diren urte naturaleko egun kopuruaren proportzioan.

2. Aurreko apartatuan xedatutakoa xedatuta ere, kenkarirako eskubidea sortzen duen pertsona zergaldiaren barruan hil bada, kapitulu honetan jasotako kenkariak aplikatzeko kontuan hartuko diren inguruabar pertsonal eta familiarrak heriotzaren egunean dagoen egoera aintzat hartuz zehaztuko dira. Kenkarien zenbatekoa ez da proportzionalki murriztuko egun horretara arte.

### **III. KAPITULUA**

## **Kenkaria desgaitasuna duen pertsonaren ondare babestuari egindako ekarpenengatik**

### **85. artikulua. Kenkaria desgaitasuna duen pertsonaren ondare babestuari egindako ekarpenengatik.**

**1<sup>176</sup>.** Zergadunek 100eko 30eko kenkaria egin dezakete desgaituaren ondare babestuari egindako ekarpenengatik, urtean gehienez 3.000 euroraino, azaroaren 18ko 41/2003 Legeak jasotakoaren arabera ondare babestua bada. Lege hori desgaitasuna duten pertsonen ondare babesari eta Kode Zibila, Prozedura Zibilaren Legea nahiz zergei buruzko arautegia helburu horretarako aldatzeari buruzkoa da.

Aurreko paragrafoan jarritako muga desgaitasuna duen pertsona bakoitzeko aplikatuko da, baldin eta haren ondare babestuari ekarpenak egiten bazaizkio.

**2<sup>177</sup>.** Aurreko apartatuko kenkaria zergadun hauek egin dezakete:

- a) Desgaituaren zuzeneko nahiz zeharkako ahaideek –laugarren mailara bitartekoek barne–.
- b) Desgaitasuna duen pertsonaren ezkontideak edo izatezko bikotekideak.
- c) Desgaituarekin tutoretza edo harrera arrazoiengatik lotuta daudenek edo hari dagokionez ordezkatzeko ahalmena duen kuradoretza gauzatzen dutenek.

Ondare babestuaren titularra den desgaituak berak egindako ekarpenek inoiz ere ez dute kenkari honetarako eskubidea sortuko..

---

<sup>176</sup> Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hamahiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>177</sup> Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hamahiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

**3.** Diruzkoak ez diren ekarpenak badira, ekarpenaren zenbatekoa hau izango da: Irabazi asmorik gabeko entitateen zerga erregimenari eta mezenasgoaren aldeko zerga pizgarriei buruzko apirilaren 7ko 3/2004 Foru Arauak 20. artikuluan jasotakoa kontuan hartuz ateratzen dena.

**4.** Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergan salbuetsita dago artikulua honetan aipatzen den desgaituaren ondare babestuari egindako ekarpenei dagozkien ondasun eta eskubideak eskuratzea.

## **IV. KAPITULUA**

### **Kenkariak ohiko etxebizitzarengatik**

#### **86. Kenkaria ohiko etxebizitza errentan hartzeagatik.**

<sup>178</sup>**1.** Zergaldian ohiko etxebizitzaren alokairua ordaintzen duten zergadunek zergaldian ordaindutako kopuruen 100eko 20ko kenkaria egin dezakete, eta urtean 1.600 euro gehienez.

Dena den, zergadunak familia ugariaren titularrak badira, aurreko paragrafoan jasotako kenkaria 100eko 25ekoa izango da, eta urtean 2.000 euro gehienez.

Aurreko paragrafoetan jasotakoa jasota ere, zergadunek 30 urte baino gutxiago badituzte, kenkaria 100eko 30ekoa izango da, eta urtean 2.400 euro gehienez.

Horretarako, ordaindutako zenbatekoari kendu egin beharko zaio, hala badagokio, zergadunak etxearen alokairurako jasotako diru laguntzen zenbatekoa, diru laguntza horiek zerga honen araudiari jarraituz salbuetsita daudenean.

**2.** Kapitulu honetan jasotakoaren ondorioetarako, zerga sortzen den egunean dagoen egoerari begiratuko zaio, zergadunaren adina edo familia ugariaren titulartasuna zehazteko.

<sup>179</sup>**3.** Batera tributatzea aukeratzen bada eta kenkari honetarako eskubidea dutenak pertsona pertsona bat baino gehiago badira, batzuk 30 urtetik beherakoak eta beste batzuk adin horretatik gorakoak, aurreko 1. apartatuko hirugarren paragrafoan ezarritako portzentajea eta muga aplikatuko dira.

<sup>180</sup>**4.** Epaile batek ebazpen bidez ezartzen badu zergadunak bere kargura ordaindu behar duela familia etxebizitzaren alokairua, berak aplikatu ahal izango du autolikidazioan artikulua honetan aipatzen den kenkaria. Betebehar hori bi

---

<sup>178</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 1. artikuluko hirugarren ordinalaren hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

<sup>179</sup> Apartatu hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>180</sup> Apartatu hau apirilaren 24ko 1/2020 FORU ARAUAren 1. artikuluko sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2020/04/28ko GAO) eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

zergadunei badagokie, kenkaria haien artean hainbanatuko da, eta bakoitzak bere autolikidazioan aplikatuko du dagokion proportzioan, artikuluko honen 1. apartatuko lehen paragrafoan ezarritako portzentajea eta muga errespetatuz, salbu eta 1. apartatu horretako bigarren eta hirugarren paragrafoetan xedatutako betekizunak betetzen direnean; izan ere, horrelakoetan, paragrafo horietan adierazitako portzentajea eta muga aplikatu ahal izango dituzte.

**5.**<sup>181</sup> Aurreko apartatuetan xedatutakoaren ondorioetarako, ohiko etxebizitzaren alokairuagatik ordaindutako zenbatekoekin parekatuko dira etxebizitza kooperatibetako edo antzeko elkarte motetako bazkideek edo irabazi asmorik gabeko elkarteetako kideek erabilera lagatzeko araubidean dauden ohiko etxebizitzengatik ordaintzen dituzten kanon edo errenta sozialak, betiere baldin eta haietan ez badira ematen ostalaritzako industriari dagozkion zerbitzu osagarriak, hala nola otordu zerbitzuak, gelak, arropa edo antzekoak garbitzekoak, edo gizarte laguntza edo osasunekoak.

Hala ere, ez dira parekatuko ohiko etxebizitzaren alokairuagatik ordaindutako zenbatekoekin honako hauek: erabilera lagatzeko araubidean dauden ohiko etxebizitzengatik ordaindutako kanon edo errenta sozialak, erosteko aukera eskubide bat edo jabetza transferitzeko klausula bat dakartenean, eta etxebizitza kooperatibetako edo bestelako elkarte motetako bazkideek edo irabazi asmorik gabeko elkarteetako kideek ordaintzen dituztenak, Etxebizitzari buruzko ekainaren 18ko 3/2015 Legearen hirugarren xedapen gehigarrian jasotzen diren baldintza guztiak betetzen ez dituztenean.

Babes publikoko etxebizitzaren sustapenak administrazio publiko baten jabetzako lurren gaineko azalera eskubidea eratuz egiten direnean, erabilera eskubidearen izaera mugagabea betetzat joko da elkartutakoen erabilera eskubidearen iraupena aipatutako azalera eskubidearen iraupenarekin bat datorrenean.

## **87. Kenkaria ohiko etxebizitza erosteagatik.**

**1.**<sup>182</sup> Zergadunek 100eko 18ko kenkaria aplika dezakete ohiko etxebizitza erosteko zergaldian inbertitutako kopuruengatik, haien kontura joan diren erosketa gastuak barne.

Orobat, ohiko etxebizitza erosteko besteren kapitalak erabiltzeagatik zergaldian ordaindutako interesen 100eko 18 kendu dezakete, besteren finantzaketak haien kontura eragin dituen gastuak barne.

Ondorio horietarako, etxebizitza erosketatzat hartuko da haren jabetza osoa eskuratzea, eta kontsiderazio horrek ez du baliorik galduko jabetza hori beste titularkide batzuekin partekatzeagatik.

**2.** Aurreko 1. apartatuan aipatzen diren kontzeptuak batuta, gehienez ere 1.530 euroko kenkaria egin ahal izango da urtean.

---

<sup>181</sup> Apartatu hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUAren 1. artikuluko hirugarren ordinaletako hamar apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).

<sup>182</sup> Apartatu hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko hogeita bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

**3.**<sup>183</sup> Zergadun bakoitzak aurreko 1. apartatuan aipatu diren kontzeptuengatik zergaldi jarraituetan egindako kenkarien batura ezingo da izan 36.000 euro baino handiagoa, behin zifra horretatik gutxituta, hala badagokio, foru arau honen 49. artikuluan ezarritako berrinbertsioagatik edo 42.b) edo 42.c) artikuluen aplikazioagatik salbuetsita dagoen ondare irabaziari 100eko 18 aplikatu ondoren ateratzen den emaitza.

**4.** Zergadunak 30 urte baino gutxiago baditu edo familia ugariaren titularra bada, berezitasun hauek aplikatuko dira:

a) Aurreko 1. apartatuan ezarritako portzentajeak % 23koak izango dira, artikuluko honetako 5. apartatuaren b) letran aipatzen diren kasuetan izan ezik.

b) Aurreko 2. apartatuan aipatzen den urteko gehieneko kenkaria 1.955 eurokoa izango da, artikuluko honetako 5. apartatuaren b) letran aipatzen diren kasuetan izan ezik.

Batera tributatzea aukeratzen bada eta kenkari horretarako eskubidea dutenak pertsona bat baino gehiago badira, batzuk 30 urtetik beherakoak eta beste batzuk adin horretatik gorakoak, apartatu honetan ezarritako portzentajeak eta muga aplikatuko dira.

**5.**<sup>184</sup> Artikulu honetan jasotako ondorioetarako, ohiko etxebizitzaren erosketarekin parekatuko dira:

a) Ohiko etxebizitza birgaitzeko erabili diren diru kopuruak.

b) Erregelamenduz ezarritako formalizazio eta erabilera baldintzak betez, kreditu entitateetako kontuetan gordailatzen diren kopuruak, baldin eta kenkarirako eskubidea sortu duten kopuruak bakar bakarrik ohiko etxebizitza erosi edo birgaitzeko erabiltzen badira kontua ireki denetik 6 urte igaro baino lehen.

Kenkarirako eskubidea sortu duten diru kopuruak osorik sartzen badira berriro kreditu entitate berean edo beste batean zergaren sortzapena gertatu aurretik, haiek erabiltzeari buruzko baldintza ez da bete gabekotzat hartuko.

Zergaduna letra honetako lehen paragrafoan aipatzen den epea amaitu aurretik hiltzen bada, etxebizitza kontuko kopuruak ohiko etxebizitzaren erosketan edo birgaikuntzan erabiltzeko obligazioa ez da bete gabekotzat hartuko.

Ezin izango da berriro egin letra honetan aipatzen diren kontuetan gordailatutako diru kopuruen kenkaririk, aurrez kenkarirako eskubidea sortu badute, ohiko etxebizitza erosi edo birgaitzeko erabiltzen direnean.

c) Ohiko etxebizitza bilakatuko den higiezinaren azalera eskubidea eskuratzea, jabetza publikoko lursail baten gainean.

---

<sup>183</sup> Apartatu hau apirilaren 24ko 1/2020 FORU ARAUaren 1. artikuluko zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2020/04/28ko GAO) eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>184</sup> Apartatu hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUaren 1. artikuluko hogeita bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.



d) Erregelamendu bidez ezartzen diren kasuak.

<sup>185</sup>**6.** Birgaikuntzat hartuko dira jabeak bere ohiko etxebizitzan egindako obrak, baldin eta ebazpen batek jarduketa babestutzat kalifikatu edo aitortu baditu Eusko Jaurilaritzaren abenduaren 30eko 317/2002 Dekretuak –ondare hiritartua eta eraikia birgaitzeko jarduketa babestuei buruzkoak– xedatutakoaren arabera, edo, hala badagokio, babesteko jarduketa gisa kalifikatu badira abenduaren 12ko 2066/2008 Errege Dekretuak edo hura ordezkatzan duten antzeko arauak ezarritakoari jarraiki.

**7.** Epaileak erabakita bakarrik zergadunari ezarri bazaio etxebizitza familiarragatik aurreko 1. apartatuan aipatutako kopururen bat ordaintzeko betebeharra, horrek eskubidea izango du autolikidazioan artikulua honetan aipatzen den kenkaria egiteko. Betebehar hori bi zergadunei ezarri bazaie, kenkaria bien artean hainbanatuko da, eta bakoitzaren autolikidazioan egingo da norberari dagokion proportzioan, aurreko 1. eta 2. apartatueta jasotako portzentajeak eta muga aplikatuta.

<sup>186</sup>**8.** Zerga honen ondorioetarako, ohiko etxebizitzatzat hartuko da zergadunak, hiru urteko epe jarraituan, egoitza gisa daukan eraikina. Hala ere, etxebizitza ohikoa izan dela joko da, epe hori igaro ez arren, zergaduna hiltzen denean, edo ezinbestez etxebizitzaz aldatzera behartzen duten beste zirkunstantzia batzuk gertatzen direnean, hala nola: etxebizitza ez egokitzea zergadunaren edo harekin bizi den ondorengo edo aurreko ahaidearen, ezkontidearen edo izatezko bikote-lagunaren desgaitasun mailara edo zergaren kuota osoan kenkaria egiteko eskubidea ematen duen pertsonarenera, senar-emazteak banantzea, izatezko bikotea desagitea, lantokia aldatzea, lehen enplegua edo beste enplegu bat lortzea, zirkunstantzia ekonomikoengatik etxebizitza epe barruan ezin ordaintzea, edo antzeko beste egoerak gertatzea.

Ohiko etxebizitza izan denak izaera hori galduko du zergadunak bertan bizitzeari uzten dion unetik. Salbuespenak ezarri ahal izango dira erregelamendu bidez.

Ohiko etxebizitzaren kontzeptutik kanpo geratuko dira lorategiak, parkeak, igerileku eta kirol instalazioak, garajeak eta, oro har, eranskinak eta etxebizitza bera ez diren elementu guztiak. Aldiz, elementu horiek kontzeptu horren barruan sartuko dira etxebizitzarekin batera finka erregistratzen bakarria osatzen dutenean.

Familia unitateko kideak ondasun higiezin hiritar baten baino gehiagoren titularrak badira, haietako bat bakarrik hartuko da ohiko etxebizitzatzat. Horretarako, familia unitateak bere bizitza interesen eta harreman pertsonal, sozial eta ekonomikoen gune nagusitzat duena hartuko da ohikotzat.

**9.** Artikulu honetan jasotzen den kenkariari dagokionez, arestian aipaturiko zenbatekoei kendu egin beharko zaie zergadunak etxea erosteko edo birgaitzeko

---

<sup>185</sup> Apartatu hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAREN 1. artikuluko hogeita bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldagaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldagaketa 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>186</sup> Apartatu hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAREN 1. artikuluko hogeita bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldagaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldagaketa 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

jasotako diru laguntzen zenbatekoa (halakorik jaso badu), zeinak salbuetsirik egongo baitira zerga hau arautzen duen araudiaren arabera.

## **87 bis artikulua. Ohiko etxebizitzan eguzki energia elektrikoa hornitzeko inbertsioen kenkaria.**<sup>187</sup>

**1.** Zergadunek zergaldian ordaindutako kopuruen 100eko 15eko kenkaria aplikatu ahal izango dute, kopuru horiek elementu hauek eskuratzeko erabili direnean:

a) Teknologia Garbien EAEko Zerrendari buruz Eusko Jaurlaritzako dagokion sailak onartutako Aginduan definitzen diren ekipo osoak, betiere eguzki energia elektriko fotovoltaikoa ekoizteko moduko ekipoak badira.

b) Entitateen funts propioetan bazkide, akziodun, elkartekide, partaide edo antzeko eran parte hartzea dakarten akzioak, partaidetzak edo beste edozein eratako tresnak, baldin eta entitate horien xede soziala, nagusiki, energia iturrien aprobetxamendu eraginkorragoa bilatzen duten proiektuak egitea bada aurreko a) letran aipatutako inbertsioak direla medio.

Bi unetan harpidetu beharko dira b) letra honetan aurreikusitako tresnak: entitatea eratzeko unean, edo, bestela, eraketa horren ondorengo bost urteetan egindako kapital zabalkuntza batean.

**2.** Kenkariaren oinarria honako hau izango da:

a) Aurreko 1. apartatuko a) letran aurreikusitako kasuan, egindako inbertsioen zenbatekoa.

b) Aurreko 1. apartatuko b) letran aurreikusitako kasuan, aipatutako entitateen funts propioetan parte hartzea dakarten tresnen eskurapen kostua.

<sup>188</sup> Aurreko a) eta b) letretan xedatutakoaren arabera kalkulaturako kenkariaren oinarritik gutxitu egingo da, hala badagokio, zergadunak elementu horiek eskuratzeko jaso dituen dirulaguntza salbuetsien zenbatekoa.

Energiaren kontsumoak eragindako gastuak ez dira inola ere kengarriak izango.

**3.** Aurreko 1. apartatuan aipatutako kontzeptuengatik zergadun bakoitzak hurrengo zergaldietan zehar kendutako zenbatekoen batura ezingo da izan 3.000 eurotik gorakoa.

**4.** Kuota osoa nahikoa ez izateagatik kentzen ez diren zenbatekoak hurrengo lau zergaldietan aplikatu ahal izango dira, betiere aurreko 3. apartatuan aurreikusitako mugak errespetatuz.

---

<sup>187</sup> Artikulu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hamasei apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>188</sup> Paragrafo hau 2023ko urtarilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hamalau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

**5.** Artikulu honetan aurreikusitako kenkaria aplikatzeko, baldintza hauek bete beharko dira, gutxienez bost urteko epean:

a)<sup>189</sup> 1. apartatuan aipatutako elementuetatik lortzen den energia zergadunaren ohiko etxebizitza energiaz hornitzeko erabili beharko da.

Kenkariaren onuradunak bizi beharko du ohiko etxebizitza horretan, jabe, errentari, azpierrenerari edo gozamendun gisa.

b) Aurreko 1. apartatuan jasotako elementuek kenkarirako eskubidea sortu badute, zergadunaren ondarean mantendu beharko dira.

c) 1. apartatuko b) letran aurreikusitako kasuan, zergadunak apartatu honetan adierazitako epean eduki dezakeen partaidetza, zuzenekoa zein zeharkakoa, ezingo da izan entitatearen kapital sozialaren edo haren boto eskubideen 100eko 10a baino handiagoa. Zergaduna familia unitate batean integratuta badago, muga hori aplikatzeari dagokionez, unitateko kide guztien partaidetzak hartuko dira kontuan.

Apartatu honetan aurreikusitako bost urteko epea kontatzen hasiko da a) letran definitutako ekipo osoak abian jartzen diren egunetik edo 1. apartatuko b) letran aurreikusitako tresnak eskuratzen direnetik, dagokionaren arabera.

**6.** Aurreko apartatuan aipatutako baldintzak ez betetzeak bidegabeki kendutako zenbatekoak ordaindu beharra ekarriko du berekin, berandutze interesak barne, heriotza kasuan izan ezik. Ordaindu beharreko zenbatekoa kalkulatzeko, kendutako kopurua gehitu beharko zaio ez-betetzea gertatu den zergaldiko kuota diferentzialari. Hala ere, zergadunak aukeran izango du ordainketa hori lehenago egitea.

Aurreko apartatuan ezarri den bost urteko epea amaitu baino lehen a) eta b) letretan aurreikusitako baldintzetako bat bete gabe geratuz gero, aurreko paragrafoan aurreikusitako erregularizazioa ez da egingo, baldin eta, ez-betetzea egin aurreko edo egin ondorengo bi urteko epean, bi baldintza hauek betetzen badira: zergadunak gutxienez aurreko inbertsioaren —ez-betetzea izan duen inbertsioaren— pareko zenbateko bat inbertitzea berriro 1. apartatu horretan aipatzen diren elementuetan, eta inbertsio horiek aurreko apartatu horretan aurreikusitako epea osatzea, artikulu honetan jasotzen diren beharkizun eta baldintzekin.

Ondorio horietarako, ulertuko da ez-betetzea gertatzen dela zergadunarentzat ohiko etxebizitzak izaera hori galtzen duenean, hornidura amaitzen denean edo elementuak eskualdatzen direnean.

Inbertsio berriak ez du artikulu honetan aurreikusitako kenkarirako eskubiderik emango, salbu eta, hala badagokio, lehendik egindako inbertsioagatik kendu ez den zatian.<sup>190</sup>

---

<sup>189</sup> Letra hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hamalau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtarriletik aurrerako ondorioak izango ditu

<sup>190</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAREN 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hemezortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

7.<sup>191</sup> Artikulu honetan aurreikusitako elementuak eskuratzeko egiten diren inbertsioek ezin izango dute berekin ekarri kapitulu honetan araututakoak ez diren kenkariak aplikatzea.

## **V. KAPITULUA**

### **Jarduera ekonomikoak sustatzeko kenkariak**

#### **88. artikulua. Kenkaria inbertsioengatik eta beste jarduera batzuentatik.**

<sup>192</sup>1. Zerga honen zergadunek portzentaje eta muga berdinekin aplikatu ahal izango dituzte Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauaren V. tituluko III. kapituluaren aktibo ez-korrante berrietan inbertsioak pizteko eta zenbait jarduera egitea sustatzeko aurreikusten diren kenkariak.

2. Sozietateen Zergari buruzko Foru Arauan kenkari hauek aplikatzeko finkatzen diren mugak zerga honetako kuota osoari aplikatuko zaizkio, betiere bat datorrenean jarduera ekonomikoen etekinekin osatzen den oinarri ezargarri orokorreko kuota zatiarekin.

<sup>193</sup>3. Kuota osoa txikiegia izateagatik aplikatzen ez diren kenkariak ondorengo lehen hogeita hamar urte jarraituetan amaitzen diren zergaldietako autolikidazioetan aplikatu daitezke, baina muga berdinak errespetatuz.

4.<sup>194</sup> (ezabatuta).

#### **89. artikulua. Kenkaria langileek beren entitate enplegatzailean parte hartzeagatik.** <sup>195</sup>

1. <sup>196</sup> Zergadunek 100eko 15eko kenkaria egin ahal izango dute, gizonezkoen kasuan, eta 100eko 20koa, emakumezkoen kasuan, zergaldian zehar

---

<sup>191</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hemeretzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>192</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 2/2024 FORU ARAUAren 2. artikulua aldatu du. Aipatutako foru araua kultura sustatzeko zerga-pizgarriak eguneratu eta zabaltzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

2/2024 Foru Araua, maiatzaren 10ekoa, kultura sustatzeko zerga-pizgarriak eguneratu eta zabaltzen dituen da.

<sup>193</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 1. artikuluko hirugarren ordinalaren hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

<sup>194</sup> Apartatu hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren bat apartatuak ezabatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak..

<sup>195</sup> Artikulu hau abenduaren 15eko 6/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren eta Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergaren Foru Arauak aldatzen ditu, langileek enpresan parte hartzea bultzatzeko. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2016/12/22ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

ordaindutako kopuruengatik, kopuru horiek ondoren aipatzen diren entitateetako akzio edo partaidetzak eskuratu edo harpidetzeko erabili dituztenean. Entitate horiek izan daitezke:

a)<sup>197</sup> Langileek lan egiten duten entitatea, betiere eskurapena egin aurreko bost urteetatik gutxienez bitan bertan lan egindakoak badira.

b)<sup>198</sup> Langileek lan egiten duten entitatearen taldeko edozein entitate. Kasu honetan, ezinbesteko beharkizuna izango da eskurapena egin aurreko bost urteetatik gutxienez bitan jardun izana langileek taldeko entitateetan, eta, ondorio horietarako, taldea osatzen duen entitate multzoa hartuko da kontuan.

c) Baldintza hauek betetzen dituen beste edozein entitate:

a')<sup>199</sup> Partaide bakarrik apartatu honetako a) eta b) letretan aipatzen diren entitateetako langileak izatea, eta langile horiek eskurapena egin aurreko bost urteetatik gutxienez bitan lan egindakoak izatea bertan, letra horietan jasotako eran.

Entitateko akziodunen osaerari begira, ulertuko da entitatean langileek bakarrik parte hartzeko beharkizuna, aurreko paragrafoan aipatua, ez dela bete gabe geratzen bertan parte hartzen duten langileek entitate enplegatzailan lan egiteari uzten diotenean erretiroa hartzeagatik edo haien alde ezintasun iraunkor osoa, absolutua, edo baliaezintasun handia aitortzeagatik. Era berean, ulertuko da entitateko akziodunen osaerari buruzko beharkizuna ez dela bete gabe geratzen partaidetza langileek bakarrik partaidetutako entitateko akzio edo partaidetzak eskuratu ondoren hil diren langileen oinordekoei dagokienean. Aurreko hori bi urtez aplikatuko da gehienez, langilearen heriotzatik aurrera.

b') Bere aktiboaren gutxienez 100eko 90, a) eta b) letretan aipatutako akzio edo partaidetzak eratzea. Portzentaje hori zehaztearen ondorioetarako, diruzaintza ez da konputatuko aktiboan.

Akzio edo partaidetzak eskuratu edo harpidetu badira entitatea eratzeke edo kapitala zabaltzeko, entitateak bi hilabeteko epea izango du b') letra honetako baldintza betetzeko.

**2. Entitatean edo taldeko entitateetan lan egindako denbora konputatzeari begira –aurreko apartatuko a), b) eta c) letretan aipatzen da konputu hori–, senideen**

---

<sup>196</sup> Apartatu honen lehen paragrafoaren sarrera maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hogeia apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>197</sup> Letra hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hamabost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>198</sup> Letra hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hamabost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>199</sup> Paragrafo hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hamabost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

zaintza dela-eta langileak borondatezko eszedentzian egon badira entitate horietako batean, egoera horretan emandako denbora-tarteak ere lan egindako epealditzat hartuko dira.

**3.** Urteko kenkaria ezingo da izan 1.500 euro baino handiagoa, eskuratzailerak gizonezkoa denean, edo 2.000 euro baino handiagoa, emakumezkoa denean.

Kopuruak ezin badira kendu aurreko paragrafoan ezarritako mugak gaintzeagatik edo kuota osoa nahikoa ez izateagatik, hurrengo lau ekitaldietan kendu ahal izango dira, betiere aipatutako mugak errespetatuz.

Zergaldi jarraituetan zehar zergadun bakoitzak artikuluko honen arabera kendutako zenbatekoen batura ezingo da izan 6.000 eurotik gorakoa, eskuratzailerak gizonezkoa denean, edo 8.000 eurotik gorakoa, emakumezkoa denean.

**4.** Gainera, kenkaria aplikatzeko, baldintza hauek bete behar dira:

a) 1. apartatuan aipatzen diren akzio edo partaidetzak ezin dira izan negoziagarriak balore merkatu arautuetan.

b) 1. apartatuko a) eta b) letren kasuan, ezinbestekoa da entitateek ez betetzea ondare sozietateak izateko baldintzak, hain zuzen ere Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 14.1.a) artikuluan ezarritakoak.

1. apartatuko c) letraren kasuan, baldintza hori entitateak edo entitateek bete beharko dute, haren edo haien akzio edo partaidetzak letra horretan aurreikusita dagoen 100eko 90ko portzentajea zehazteko konputatzen badira.

c) Kenkari honetarako eskubidea ematen duten akzio edo partaidetzak bost urtez mantendu behar dira gutxienez, salbu eta langile eskuratzailerak edo harpideduna epe horren barruan hiltzen denean, entitateak kalean uzten duenean, edo entitate hori konkurtso-prozedura baten ondorioz likidatzen denean.

Akzio edo partaidetzak eskuratzen edo harpidetzen dituen langileak ekarpenean ematen badizkio akzio edo partaidetza horiek 1. apartatuko c) letran aipatutako entitateetako bati, baldintza hau betetzen dela ulertuko da langile horrek aurreko paragrafoan aipatutako epea osatu arteko denboran mantentzen duenean partaidetza entitate horretan.

1. apartatuko c) letraren kasuan, akzio edo partaidetzak mantentzeko beharkizuna bete beharko dute bai langileek bakarrik partaidetutako entitateak, entitate horrek eskuratutako edo harpidetutako akzio edo partaidetzei dagokienez, eta bai langileek berek, beraiek bakarrik partaidetutako entitatearen akzio edo partaidetzei dagokienez. Azken entitate hori desegiten bada epe hori bete baino lehen, epea osatu beharko da bazkide langileek haren titulartasunekoak ziren akzio edo partaidetzak mantenduta.

d) Apartatu honetako c) letran aurreikusitako epean, ezinbestekoa da eskuratzailerak edo harpidedunak lanean jarraitzea dela entitatean bertan dela taldeko beste batean, salbu eta epe hori bete baino lehen hiltzen bada, edo bertan lan egiteari uzten dio kaleratua izan delako edo ezintasun iraunkor osoa, absolutua, edo baliaezintasun handikoa aitortu zaiolako. Ondorio horietarako, ulertuko da senideen zaintza dela-eta borondatezko eszedentzia egoeran dauden langileek lanean jarraitzen dutela eszedentziak irauten duen bitartean.

1. apartatuko c) letraren kasuan, entitatean eskusibotasunez parte hartzen duten langileei dagokie baldintza hau betetzea.

e)<sup>200</sup> Akzio edo partaidetzak 1. apartatuko a) eta b) letretan aipatzen diren entitateetan eskuratzen edo harpidetzen badira, langile bakoitzak zuzenean edo zeharka bertan izan dezakeen partaidetza, barruan sartuta ezkontidearena edo izatezko bikote lagunarena, aurreko ahaideena edo adoptatzaileena, ondorengo ahaideena eta adoptatuena, eta zeharkako ahaideena hirugarren graduraino, ezin da izan 100eko 40tik gorakoa apartatu honetako c) letran jasotako epean. Entitatea talde bateko kide bada, baldintza hori taldea osatzen duen entitate bakoitzari dagokionez bete beharko da.

1. apartatuko c) letraren kasuan, entitatean eskusibotasunez parte hartzen duten langileei dagokie baldintza hau betetzea, ez entitateari.

5. 4. apartatuaren b), c), d) eta e) letretan aurreikusitako baldintzak edo 1. apartatuko c) letran aktiboaren osaerari buruz aipatzen den portzentajea bost urteko epearen edozein egunetan ez betetzeak, kendutako kopuruak ordaindu beharra ekarriko du berekin, berandutze interesak barne. Ordaindu beharreko zenbatekoa kalkulatzeko, kendutako kopurua gehitu beharko zaio ez-betetzea gertatu den zergaldiko kuota diferentzialari. Dena den, zergadunak beti izango du aukeran kendutako kopuruak eta dagozkien berandutze interesak lehenago ordaintzea.<sup>201</sup>

1. apartatuko c) letran aipatzen diren entitateetako akzio eta partaidetzen eskurapen edo harpidetzetan, langileren batek, edo bat baino gehiagok, ez baditu betetzen 4. apartatuko c), d) eta e) letretan ezarritako beharkizunak, langile horiek bakarrik izango dute kendutako kopuruak erregularizatzeko obligazioa.

1. apartatuko c) letraren b') letran aktiboaren osaerari buruz aipatzen den portzentajea ez betetzeagatik lehen paragrafoan ezarrita dagoen obligazioa ez da zertan bete beharko, baldin eta ez-betetze hori gertatu bada taldeko entitate bat edo batzuk, zeinen akzio edo partaidetzak konputatzen baitira portzentajea zehazteko, konkurtso-prozedura baten ondorioz likidatu badira, eta ez-betetze hori bi hilabeteko epean zuzentzen bada. Entitateen akzio edo partaidetzak konputagarriak badira aktiboaren 100eko 90eko portzentajea zehazteko, eta entitate horiek guztiak konkurtso-prozedura baten ondorioz likidatzen badira, ez da exijitu ez-betetze hori zuzentzea.

6. Artikulu honetan ezarritakoa ez da aplikatuko eskurapena akzio edo partaidetzen gaineko aukerak baliatuta egiten denean.

---

<sup>200</sup> Paragrafo hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hamasei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>201</sup> Paragrafo hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hamazazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

7.<sup>202</sup> Artikulu honetan taldeei egindako erreferentziak sozietate taldeei egindakotzat jo behar dira, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan jasotako zentzuan.

## **89 bis artikulua. Kenkaria enpresa berrietan edo osatu berrietan inbertitzeagatik.**

1. Zergadunek zilegi izango dute zergaldian ordaindutako kopuruen 100eko 20ko kenkaria aplikatzea enpresa berrien edo sortu berrien akzioak edo partaidetzak harpidetzeagatik, baldin eta hurrengo 2. eta 3. apartatueta xedatutakoa betetzen bada. Kapitalari aldi baterako ekarpena egiteaz gainera, beren ezagupen enpresarial eta profesional egokiak ere jarri ahal izango dituzte inbertitzen duten entitatea garatzeko.<sup>203</sup>

Kenkariaren oinarria harpidetutako akzio edo partaidetzen eskuratze balioa izango da, eta gehienez urteko 50.000 euro izango dira. Halaber, urteko gehienezko kopuru kengarriak ezin du gainditu zergadunari zerga honetan dagokion oinarri likidagarriaren % 10.

Aurreko mugak gainditzeagatik kendu ez diren kopuruak, ondorengo eta bost urte jarraituetan amaitzen diren zergaldietako autolikidazioetan aplikatu daitezke, baina muga berdinak errespetatuz.

2. Eskuratutako akzio edo partaidetzen entitateak baldintza hauek bete behar ditu:

a)<sup>204</sup> Sozietate anonimoa, erantzukizun mugatuko sozietatea, lan sozietate anonimoa edo erantzukizun mugatuko lan sozietatea izatea, Kapital Sozietateen Legearen testuategina onartzen duen uztailaren 2ko 1/2010 Legegintzako Errege Dekretuan eta Lan sozietateei eta partaidetutako sozietateei buruzko urriaren 14ko 44/2015 Legean ezarritako baldintzetan.

b) Jarduera ekonomiko berri bat egin behar dute, eta jarduera horrek bere garapenerako behar dituen giza baliabide eta baliabide material guztiak izan behar ditu.

Ondare sozietateei dagokienez, baldintza hau ez dagoela beteta ulertuko daategiteen, zatiketen, aktibo ekarpenen, aktibo eta pasibo guztien lagapenen, jarduera adarren ekarpenen, ekonomia intereseko taldeen edo aldi baterako enpresa elkarteen ondorioz sortutakoen kasuan, ezta jarduera ekonomiko berri baten sorrera egiaz eta benetan ez dakarren beste edozein forma edo eragiketaren bidez sortutakoen kasuan ere.

---

<sup>202</sup> Apartatu honen edukia otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUaren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren zortzi apartatuak ezabatu du eta 8. apartatuaren edukia erantsi dio. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>203</sup> Paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 1. artikuluko hirugarren ordinalaren hamabi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

<sup>204</sup> Letra hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hemezortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.



c) Entitatearen funts propioen zenbatekoa ezingo da 400.000 eurotik gorakoa izan zergadunak akzioak edo partaidetzak eskuratzen dituen zergaldiaren hasieran.

Entitatea sozietate talde baten partea denean —Merkataritzako Kodearen 42. artikulua zentzuan—, funts propioen zenbatekoa talde horretako sozietateen multzoari dagokiola ulertuko da, kontuan izan gabe egoitza edota urteko kontu bateratuak azaldu beharra.

d)<sup>205</sup> Akzioak edo partaidetzak harpidetzeko unean ez egotea bigarren mailako merkatu antolatuetan negoziatzeko onartuta, eta akzioak edo partaidetzak edukitzen diren bitartean ere ez egotea bigarren mailako merkatu ofizial batean negoziatzeko onartuta.

**3. Aurreko 1. apartatua aplikatzeko, baldintza hauek bete beharko dira:**

a)<sup>206</sup> Entitatea eratzen den unean bertan eskuratu behar ditu zergadunak akzioak edo partaidetzak, edo, bestela, hura eratu ondorengo bost urteetan egindako kapital zabalkuntza bidez. Ezinbestekoa da eskuratutako akzio eta partaidetzak haren ondarean mantentzea hiru urtetik hamabi urte bitarteko epean.

b) Zergadunaren partaidetza zuzena edo zeharkakoa, haren ezkontideak edo izatezko bikoteak edo hari ahaidetasunez lotuta dagoen —zuzeneko edo zeharkako lerroan, odolkidetasunez edo ezkontza bidez, bigarren mailaraino eta maila hori barne— edozein pertsonak entitate berean dituenarekin batera, ezin da izan entitatearen gizarte kapitalaren edo zergadunaren boto eskubideen % 40 baino handiagoa, partaidetza daukan urte naturaletako ezein egunetan.

c) Akzio edo partaidetzak ez izatea lehendik beste titularitate baten bidez egiten zen jarduera bera egiten duen entitate batean.

**4.**<sup>207</sup> Zergadunak ezin du eduki entitate partaidetuarekin ordainpeko harreman bat, izan laborala izan merkataritzakoa, kenkari hau aplikatzea dakarrena baino, salbu eta mailegu kontratuetatik eta kontseilari edo administratzaile karguengatik eratortzen dena, betiere baldin eta azken hori lan harreman baten bidez gauzatzen ez bada. Baldintza hau aurreko 3. apartatuko a) letran aipatzen den edukitze-aldian bete beharko da.

**5.**<sup>208</sup> Aurreko apartatuetako betekizunak ez betetzeak oker egindako kenkariak itzultzeko obligazioa ekarriko du, berandutza interesak barne. Ez betetzea egin

---

<sup>205</sup> Letra hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hemezortzi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>206</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 1. artikuluko hirugarren ordinalaren hamabi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

<sup>207</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 1. artikuluko hirugarren ordinalaren hamabi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

<sup>208</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 1. artikuluko hirugarren ordinalaren hamabi apartatuak berriro zenbakitu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua

zeneko zergaldiari dagokion kuota diferentzialari dagokion kopurua gehituz egingo da ordainketa hori. Ordea, zergadunak aukeratu dezake lehenago egitea oker egindako kenkariak itzultzeko diru sarrera, berandutza interesak barne.

6.<sup>209</sup> Kenkaria egiteko, eskuratutako akzio edo partaidetzen entitateak eginiko egiaztagiria behar da, eta adierazi behar du eskuratu ziren zergaldian 2. apartatuko baldintzak bete zirela.

7.<sup>210</sup> (ezabatuta).

## **89 ter artikulua. Kenkaria hazkunde ahalmen handiko entitateak finantzatzeagatik.<sup>211</sup>**

1.<sup>212</sup> Sorrera berriko entitate berritzaileen akzio edo partaidetzak lehen mailako merkatuan harpidetzen dituzten zergadunek 100eko 30eko kenkaria aplikatu ahal izango dute zergaldian ordaindutako kopuruengatik, entitate horiek apartatu honetan eta hurrengo 4. eta 5. apartatuetan xedatutakoa betetzen badute.

Ondorio horietarako, hauxe ulertuko da:

a) Entitate bat berritzailea dela baldintza hauetako edozein betetzen duenean:

a') Etorkizun hurbilean produktu, zerbitzu edo prozesu berriak garatzea edo, sektoreko teknikaren egoerarekin alderatuta, horiek nabarmen hobetzea, eta inplizituki porrot teknologiko edo industrialaren arriskua eramatea.

Baldintza hori betetzen dela frogatzeko, erregelamenduz ezartzen den organoaren txosten arrazoitua beharko da.

b') Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 62. artikulutik 64.ra bitartean definitutako ikerketa eta garapen jarduerak eta berrikuntza teknologikokoak egiteko gastu eta inbertsioak gutxienez ustiapen gastu guztien 100eko 10 izatea akzio edo partaidetzak harpidetu aurreko hiru zergaldietako batean behintzat. Zergaldia urtebetekoa baino laburragoa denean, esandako portzentajea kalkulatzeko, urtebetera eramango dira ustiapen gastuak.

---

Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

<sup>209</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 1. artikuluko hirugarren ordinalaren hamabi apartatuak berriro zenbakitu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

<sup>210</sup> Apartatu hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUaren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren bederatzi apartatuak ezabatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>211</sup> Artikulu hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 1. artikuluko hirugarren ordinalaren hamahiru apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

<sup>212</sup> Apartatuaren lehen paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hogeita bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>213</sup>Baldintza hau betetzen dela justifikatzeko, beharrezkoa izango da aipatutako foru arauaren 64.3 artikuluan aipatzen den txosten arrazoituaren bidez frogatzea entitateak egindako jarduerak ikerketa eta garapen jarduerak direla edo berrikuntza teknologikoaren arloari dagozkiola.

b)<sup>214</sup> Entitate bat sorrera berrikoa izango da apartatu honetan aipatzen den harpidetza egin aurreko zazpi urteen barruan eratu denean.<sup>215</sup>

Bat-egite eragiketak, zatiketak, aktiboen ekarpenak, aktibo eta pasibo osoaren lagapenak edo jarduera adarren ekarpenak egiten badira Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak VI. tituluko VII. kapituluan ezartzen duen araubide berezira bilduta, eraketa datatzat entitate eskualdatzailearena hartuko da, eta, baino baino gehiago egonez gero, entitate zaharrenarena.

Interes ekonomikoko taldeen eta aldi baterako enpresa elkarteen kasuan, eraketa datatzat entitate zaharrenarena hartuko da.

2.<sup>216</sup> Hazkunde prozesuan dauden entitateen akzio edo partaidetzak lehen mailako merkatuan harpidetzen dituzten zergadunek 100eko 15eko kenkaria aplikatu ahal izango dute zergaldian ordaindutako kopuruengatik, entitate horiek apartatu honetan eta hurrengo 4. eta 5. apartatuetan xedatutakoa betetzen badute.

Ondorio horietarako, ulertuko da entitate bat hazkunde prozesuan dagoela, merkatu geografiko berri batean edo produktu merkatu batean sartzeko negozio plan bat behin prestatu duenean eta arriskuaren finantzaketari aurre egiteko behar duen hasierako inbertsioak urteko eragiketa bolumenak azken bost urteetan izan duen batez bestekoaren 100eko 50 gainditzen duenean.

Apartatu honetan aurreikusitako kenkaria aplikatzeko zergadunak aukeratzen duen zergaldia amaitu baino lehen, entitate partaidetuak administrazioa aurrez lotesteko prozedura bat abiatu behar du martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, 82. artikuluan eta haren hurrengoetan ezartzen duen eran. Prozedura horretan zehaztu beharko dira prestatutako negozio plana, merkatu geografiko berri batean edo produktu merkatu batean sartzeko aurreikuspena, eta horretarako beharko den inbertsioa. Horrez gain, justifikatu beharko da hazkunde prozesuan dagoen entitate bat dela.

---

<sup>213</sup> Paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hogeita bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>214</sup> Letra hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinalaren hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak

<sup>215</sup> Paragrafo hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUAren 1. artikuluko hirugarren ordinaletako hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO).

<sup>216</sup> Apartatuaren lehen paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hogeita bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Administrazioa aurrez lotesteko prozeduraren aldeko ebazpena ezinbesteko baldintza izango da apartatu honetan jasotako kenkaria aplikatzeko.

Erregelamenduz ezarriko da zer baldintza bete behar diren administrazioa aurrez lotesteko prozedura abiatu dadin eta gutxienez zer elementu frogatu beharko diren prozedurak aldeko ebazpena izan dezan.

**3.** Artikulu honetako 1. eta 2. apartatuetan aurreikusitako kasuetarako, urtean batera aplika daitekeen kenkariaren gehieneko oinarria 1.000.000 eurokoa izango da, eta harpidetutako akzio edo partaidetzen balioak eratuko du oinarri hori.

Kenkari hau aplikatzeak ezingo du berekin ekarri urteko kuota likidua zerga honen kuota osoaren 100eko 30 baino txikiagoa izatea. Ondorio horietarako, artikulu honetan jasotako kenkaria azken tokian aplikatuko da gainerako kenkarietako.

Kuota nahikoa ez izateagatik kendu ez diren kopuruak hurrengo bost zergaldietan aplikatu ahal izango dira, betiere aurreko muga errespetatuz.

**4.** Harpidetutako akzio edo partaidetzen jabe den entitateak baldintza hauek bete behar ditu:

a) Sozietate anonimoa, erantzukizun mugatuko sozietatea, lan sozietate anonimoa edo erantzukizun mugatuko lan sozietatea izatea, Kapital Sozietateen Legearen testuategina onartzen duen uztailaren 2ko 1/2010 Legegintzako Errege Dekretuan eta Lan sozietateei eta partaidetutako sozietateei buruzko urriaren 14ko 44/2015 Legean ezarritako baldintzetan.

b) Akzio edo partaidetzak harpidetzen diren zergaldian, mikroenpresa edo enpresa txiki edo ertaina izatea, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 13. artikuluan ezarritakoaren arabera.

c) Akzio edo partaidetzak harpidetzen edo ordaintzen diren unean, konkurtso egoeran ez egotea edo, bestela, araudiak ezartzen dituen baldintzak ez betetzea hartzekodunek eskatutako konkurtso-prozedura batean sartzeko.

d)<sup>217</sup> Akzioak edo partaidetzak harpidetzeko unean ez egotea bigarren mailako merkatu antolatuetan negoziatzeko onartuta, eta akzioak edo partaidetzak edukitzen diren bitartean ere ez egotea bigarren mailako merkatu ofizial batean negoziatzeko onartuta.

e) Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 14.1 artikuluko a) letran ezarritako baldintzak ez betetzea.

f) Jarraian zerrendatzen diren jarduerak ez egitea:

- Nekazaritza, arrantza eta akuikultura.

---

<sup>217</sup> Letra hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hemeretzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

- Esportazioarekin lotutako jarduerak. Kenkarirako eskubidea sortzen duten kopuru ordainduak ezingo dira erabili banaketa sare bat beste herrialde batean ezarri eta funtzionatzea finantzatzeko. Alabaina, erabilgarriak izango dira merkataritza azoketan parte hartzeak edo aholkularitza azterlan zein zerbitzuak egiteak dakartzan gastuak ordaintzeko, horiek beharrezkoak direnean produktu berri bat merkaturatzeko edo jada dagoen produktu bat beste estatu kide baten edo hirugarren herrialde baten merkatuan zabaltzeko.
- Lurren, salgaien, aukera eta gerokoen, eta akzio, balore edo beste finantza tresna batzuen salerosketa.
- Ondasunen salerosketa, handizkako edo txikizkako salmenta jarduera arrunta ez denean.
- Finantza jarduerak, hala nola banka, aseguruak, maileguak edo factoring-a.
- Aktiboen alokairua edo lagapena.
- Royalty edo lizentzien ustiapena, salbu eta ustiatzen den aktiboa entitateak sortu duenean.
- Lege edo kontabilitate zerbitzuen prestazioa.
- Higiezinaren sustapena.
- Basoak ustiatzeko jarduerak.
- Itsasontzien eraikuntza.
- Ikazkintza.
- Altzairugintza.
- Hotelen edo antzekoen ustiapena edo zuzendaritza, jarduera horietara bideratutako higiezinena barne.
- Zahar egoitzen edo pertsonak zaintzeko zentroen ustiapena edo zuzendaritza, jarduera horietara bideratutako higiezinena barne.
- Elektrizitatearen produkzioa edo ustiapena.

<sup>218</sup>Apartatu honetan ezarritako baldintzak hurrengo 5. apartatuko d) letran aipatzen den gutxieneko edukitze-aldian bete beharko dira, b), c) eta d) letratan jasotakoak izan ezik, horiek letra horietan ezarritakoaren arabera arautuko baitira.

**5.** Aurreko 1. eta 2. apartatuetan xedatutakoa aplikatzeko, baldintza hauek ere bete beharko dira:

a) Negozio plan bat prestatzea.

---

<sup>218</sup> Paragrafo hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hemeretzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarillaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

b) Entitate onuradunak lortutako finantzaketaren zenbateko osoak ez gainditzea Batzordearen 2014ko ekainaren 17ko 651/2014 (EB) Erregelamenduak 21. artikuluen 9. apartatuan ezarritako zifra. Erregelamendu horren bidez, laguntza kategoria jakin batzuk barne merkatuarekin bateragarri deklaratzeko dira Tratatuaren 107. eta 108. artikuluen aplikatuz. Ondorio horietarako, entitate onuradunak lortutako finantzaketatzat hartuko da haren akzio edo partaidetza multzoa, zeinaren harpidetzak ahalbidetzen baitu artikulua honetan eta aurrekoan jasotako pizgarriak eta, orobat, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 53. artikuluan jasotakoak aplikatzea, haren 2. apartatuko c) eta d) letretan ezarritako helburuei dagokienez.

c) Zergadunak, haren ezkontide edo izatezko bikote-lagunak, edo harekin bigarren gradura arteko zuzeneko zein alboko ahaidetasun harremana – odolkidetasunezkoa edo ezkontza bidezkoa– duten pertsonak, entitatean parte hartu gabeak izan behar dute, dela zuzenean dela zeharka, harpidetza egin aurretik.

d) Harpidetzen diren akzio edo partaidetzak gutxienez bost urtez mantendu behar dira zergadunaren ondarean, haiek ordaintzen direnetik aurrera, salbu eta zergaduna epe horretan hiltzen denean edo partaidetutako entitatea konkurtso-prozedura baten ondorioz likidatzen denean.

e) Zergadunaren zuzeneko zein zeharkako partaidetza, eta ezkontideak edo izatezko bikote-lagunak, edo zergadunarekin bigarren gradura arteko zuzeneko edo alboko ahaidetasun harremana –odolkidetasunezkoa edo ezkontza bidezkoa– dutenak izan dezaketena, ezin da izan, batera hartuta, entitatearen kapital sozialaren edo boto eskubideen 100eko 40 baino handiagoa. Baldintza hau aurreko d) letran aipatzen den gutxieneko edukitze-aldian bete beharko da.

f) Zergadunak ezin du eduki entitate partaidetuarekin ordainpeko harreman bat, izan laborala izan merkataritzakoa, kenkari hau aplikatzea dakarrena baino, salbu eta mailegu kontratuetatik eta kontseilari edo administratzaile karguengatik eratortzen dena, betiere baldin eta azken hori lan harreman baten bidez gauzatzen ez bada. Baldintza hau aurreko d) letran aipatzen den gutxieneko edukitze-aldian bete beharko da.

g)<sup>219</sup> Sorrera berriko entitate berritzaileen kasuan –aurreko 1. apartatuan aipatuak–, haien obligazioa da zergadunak ordaindutako zenbatekoaren 100eko 50 bideratzea, aurreko d) letran ezarritako bost urteko epearen barruan, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 62tik 64ra bitarteko artikuluetan definitutako ikerketa eta garapen jarduerekin edo berrikuntza teknologikokoekin zuzenean erlazionatutako gastu edo inbertsioak ordaintzeko, edo jarduera horien emaitza produzitu edo merkaturatzeko. Entitatearen jarduerak ikerketa eta garapen jarduerak edo berrikuntza teknologikokoak direla justifikatzeko, esandako foru arauaren 64. artikuluko 3. apartatuan aipatzen den txosten arrazoitua lortu beharko du entitateak.

h) Hazkunde prozesuan dauden entitateen kasuan –aurreko 2. apartatuan aipatutakoak–, entitate horiek, aurreko d) letran aipatzen den bost urteko

---

<sup>219</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAREN 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hogeita hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

epearen barruan, zergadunak ordaindutako zenbatekoaren 100eko 50 erabili behar dute merkatu geografiko berri batean sartzea edo produktu merkatu berri bat zabaltzea helburu duen negozio plana gauzatzeko. Negozio plana zerga administrazioari aurkeztu eta gero sortutakoak bakarrik hartuko dira plana gauzatzeko erabilitako gastu eta inbertsioetat.

Ondorio horietarako, aurreikuspena aldatu eta negozio plana ukitu beharra badago, beste negozio plan bat prestatu ahal izango da, baina entitateak hilabeteko epea izango du, onartzen denetik aurrera, zerga administrazioari aurkezteko. Kasu horretan, h) letra honetan jasotakoaren ondorioetarako, ulertuko da negozio plan berrira egokitutako gastu eta inbertsioak negozio plana gauzatzeko erabiltzen direla, baldin eta horiek egiten badira plana zerga administrazioari aurkeztu eta gero, betiere ezertan eragotzi gabe lehendik aurkeztutako negozio planengatik halakotzat hartutakoak eta plan horien aurkezpenerik ordezkotakoak aurkeztu arte gertatutakoak.

**6.** Aurreko apartatuetan ezarritako baldintzak ez betetzeak berekin ekarriko du bidegabeki aplikatutako kenkariak itzuli behar izatea, bidezko berandutze interesak ere ordainduta. Egin behar den ordainketa ateratzen den emaitzaren eta baldintza bete ez den zergaldiko kuota diferentzialaren arteko batura izango da. Hala ere, zergadunak beti egin ahal izango du ordainketa lehenago.

**7.** Jarraipen inbertsioek artikuluko 1. apartatuan jasotako kenkarirako eskubidea emango dute, artikuluko honetan ezarritako moduan, apartatu honetan jasotako berezitasunekin.

Artikuluko honetan xedatutakoaren ondorioetarako, jarraipen inbertsioetat hartuko dira hasierako negozio plan batean jasota dauden eta, entitatearen eraketatik bost urteko epean, sorrera berriko entitate berritzaile batek egindakoei gehitzen zaizkienak, baldin eta lehenagotik entitate berean finantzaketa inbertsio bat edo gehiago egin bada eta harengatik edo haiengatik artikuluko 1. apartatuan jasotako kenkaria aplikatu bada. Halakotzat hartuko dira, halaber, zergadunak, harpidetza behin egin ondoren eta bost urteko epe beraren barruan, egindako ordainketak, baldin eta sorrera berriko entitate berritzaile batean partzialki ordaindutako akzio eta partaidetzen harpidetzak badira.

Jarraipen inbertsioei berezitasun hauek aplikatuko zaizkie:

a) 3. apartatuan jasotako kenkariaren gehieneko oinarrian sartuko da bai hasierako inbertsioa bai zergadunak egindako jarraipen inbertsioen multzoa.

b) Ez zaie aplikatuko 4. apartatuko b) letran ezarritako baldintza. Hala ere, baldintza hori aplikagarria izango da zergadunak entitatean egiten duen lehen inbertsioa denean.

c) Ez zaie aplikatuko 5. apartatuko c) letran jasotako baldintza. Hala ere, baldintza hori aplikagarria izango da zergadunak entitatean egiten duen lehen inbertsioa denean.

**8.** Akzio edo partaidetzen harpidetza batek ezin du berekin ekarri, zergadun berberarentzat, kapitulu honetan araututako beste kenkarietako bat aplikatzea.

**9.** Kenkaria aplikatzeko, zergadunak hurrengo a) eta b) letra hauetan aipatzen den dokumentazioa aurkeztu beharko du:

a) Finantzaketaren entitate onuradunak luzatutako ziurtagiria, zeinak adierazi behar baitu akzio edo partaidetzak harpidetzeko unean aurreko 4. apartatuko baldintzak betetzen zirela.

b) Aurreko 1. apartatuko a) letran jasotakoetatik dagokion txosten arrazoitua, edo 2. apartatuan aipatzen den administrazioa aurrez lotesteko prozeduraren aldeko ebazpena, dagokionaren arabera.

**10.<sup>220</sup>** 104. artikuluko 1. eta 3. apartatueta xedatutakoa gorabehera, zergaren autolikidazioa aurkezteko epea amaitzen den egunean ez bada lortu aurreko 9. apartatuko b) letran aipatzen den txosten arrazoitua edo aldeko ebazpena, zergadunak hilabeteko epea izango du, horietako bat lortu duela jakinarazten zaion unetik aurrera, zergaren autolikidazioaren zuzenketa eskatzeko, eta haren bidez artikuluko honetan aurreikusitako kenkaria aplikatzea aukeratzeko.

115. artikulua 3. apartatuan xedatutakoa gorabehera, zergaren autolikidazioa aurkezteko epea amaitzen den egunean txosten arrazoitua lortu gabe badago edo aurreko 9. apartatuko b) letran aipatzen den aldeko ebazpena jaso ez bada, zergadunak hilabeteko epea izango du, horietako bat lortu duela jakinarazten zaion unetik aurrera, zergaren autolikidazio osagarria aurkezteko, eta haren bidez artikuluko honetan aurreikusitako kenkaria aplikatzea aukeratzeko. Kasu horretan, ulertuko da zergadunak zerga aitortzeko borondatezko epearen barruan egiten duela hautua, 115. artikuluan jasotakoaren ondorioetarako.

**11.** Artikulu honen 1. eta 2. apartatueta xedatutakoaz gain, erregelamendu bidez garatu ahal izango dira artikuluan bertan jasotzen diren beste gai batzuk, eta betebeharrak ere ezarri ahal izango dira.

## **89 quater artikulua. Kenkaria langileek entitateak eratzeagatik.<sup>221</sup>**

**1<sup>222</sup>.** Zergadunek akzioak edo partaidetzak harpidetzen badituzte beraiek langile gisa jardungo duten entitateak eratzeko, zilegi izango dute helburu horretara zergaldian bideratutako kopuruen 100eko 15 kentzea, gizonetzkoen kasuan, eta 100eko 20, emakumezkoen kasuan.<sup>223</sup>

Aplikatutako kenkaria ezingo da izan urtean 1.200 eurotik gorakoa eskuratzailerako gizona denean, eta urtean 1.800 eurotik gorakoa emakumea denean.

---

<sup>220</sup> Apartatu hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>221</sup> Artikulu hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinalaren hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>222</sup> Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hamazazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>223</sup> Apartatuaren lehen paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hogeita lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.



Kuota nahikoa ez izateagatik kendu ez diren kopuruak ondorengo lau zergaldietako autolikidazioetan aplikatu ahal izango dira, betiere aurreko muga errespetatuz.

Zergaldi jarraituetan zehar zergadun bakoitzak artikuluko honen arabera kendutako zenbatekoen batura ezingo da izan 6.000 eurotik gorakoa, eskuratzailerak gizonezkoa denean, edo 8.000 eurotik gorakoa, emakumezkoa denean.

2. Kenkari hau aplikatzeko, baldintza hauek bete beharko dira:

a) Harpidetzak entitate bat eratzea izan behar du xede. Entitatea eratu eta hurrengo sei hilabeteetan egiten diren harpidetzak ere xede horretakoak direla ulertuko da ondorio horietarako.

b) Entitateak ezin du egon lotuta beste inorekin, urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergarenak, 42.3 artikuluan ezarritako terminoetan.

c) Baloreak ezin dira egon onartuta merkatu arautuetan negoziatzeko.

d) Eratzen diren entitateek mikroenpresak edo enpresa txiki edo ertainak izan behar dute, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 13. artikuluan ezarritako terminoetan.

e) Zergadunek entitatea eratu eta gehienez sei hilabeteko epean hasi behar dute bertan jarduten langile gisa.

f)<sup>224</sup> Langile bakoitzak entitatean duen partaidetza, zuzenekoa zein zeharkakoa, barruan sartuta ezkontidearena edo izatezko bikote lagunarena, aurreko ahaideena edo adoptatzaileena, ondorengo ahaideena eta adoptatuena, eta zeharkako ahaideena –hirugarren gradura bitartekoak barne–, ezin da izan 100eko 40etik gorakoa.

g)<sup>225</sup> Partaidetzaren 100eko 40 langileen esku egon behar da gutxienez.

h)<sup>226</sup> Entitatea eratzeko akzio edo partaidetzen harpidetzan gutxienez zortzi langilek hartu behar dute parte.

Dena den, baldin eta eratutako entitatea sorrera berriko entitate berritzailetzat hartuta badago aipatutako foru arauaren 89. ter. artikuluko 1. apartatuan

---

<sup>224</sup> Letra hau 2023ko urtarilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hemezortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>225</sup> Letra hau 2023ko urtarilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hemezortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>226</sup> Letra hau 2023ko urtarilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hemezortzi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

xedatutakoaren arabera, nahikoa izango da harpidetzan hiru langilek parte hartzea.

<sup>227</sup>Baldintza horiek, a), c) eta e) letretakoak izan ezik, entitatea eratu eta gutxienez hurrengo bost urteetan bete beharko dira. Entitate eratu eta lehen sei hilabeteetan ez da exijituko g) letran arautako baldintza betetzea.

**3.** Kenkari honetarako eskubidea ematen duten akzioak edo partaidetzak entitatea eratu eta hurrengo bost urteetan mantendu behar dira gutxienez.

Ezinbestekoa da zergadunak epe horretan gutxienez jardutea langile gisa entitatean, salbu eta epe hori bete baino lehen hiltzen denean edo bertan lan egiteari uzten dionean kaleratua izateagatik edo haren alde ezintasun iraunkor osoa, absolutua edo baliaezintasun handia aitortzeagatik. Ondorio horietarako, ulertuko da senideen zaintza dela-eta borondatezko eszedentzia egoeran dauden langileek lanean jarraitzen dutela eszedentziak irauten duen bitartean.

Entitatea eratu eta lehen sei hilabeteetan ez da exijituko aurreko paragrafoan araututako baldintza betetzea.

**4.** Aurreko 2. eta 3. apartatuetan ezarritako baldintza edo zirkunstantzietako edozein ez betetzeak berekin ekarriko du bidegabeki kendutako kopuruak itzuli behar izatea, berandutze interesak barne, non eta ez-betetzea ez den gertatu harpidetza egin duen langilea epe horren barruan hil delako, entitatetik kanporatua izan delako, edo entitatea konkurtso prozedura baten ondorioz likidatu delako.

Zenbat ordaindu behar den kalkulatzeko, bidegabeki kendutako kopuruari ez-betetzea gertatu den zergaldiko kuota diferentziala gehituko zaio. Alabaina, zergadunak beti izango du aukera bidegabeki kendutako kopuruak eta dagozkien berandutze interesak lehenago ordaintzeko.

## **VI. KAPITULUA**

### **Kenkariak dohaintzengatik**

#### **90. artikulua. Kenkariak mezenasgo jarduerengatik.**

**1.**<sup>228</sup> Zergadunek aplikatu ahal izango dituzte irabazi asmorik gabeko entitateen zerga erregimena eta mezenasgoaren aldeko zerga pizgarriak, kultur mezenasgoaren aldeko zerga pizgarriak eta oinarritzko ikerketarako mezenasgoaren aldeko pizgarri fiskalak arautzen dituzten foru arauetan ezarritako kenkariak.

**2.** Artikulu honetan aipatutako kenkariaren oinarria ez da izango zerga honen oinarri likidagarriaren % 30etik gorakoa.

---

<sup>227</sup> Paragrafo hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hogeia apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>228</sup> Apartatu hau 2022ko abenduaren 20ko 5/2022 Foru Arauaren azken xedapenetako bigarrenak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoan oinarritzko ikerketarako mezenasgoaren aldeko pizgarri fiskalak arautzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/12/26ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtarriletik aurrerako ondorioak izango ditu.

**3.** Foru arau honetako 115. artikulua d) letran aipatzen den eredu informatiboan sartuta dauden zergadunek bakarrik egin dezakete artikulua honetan jasotako kenkaria.

Dena den, dohaintza egiten duen entitateak ez badu aurkezten aurreko paragrafoan aipatutako eredu informatiboa, zergadunak aukera izango du artikulua honetan arautzen den kenkaria aplikatzeko, baldin eta dohaintza egiaztatzen duen agiria eta hura ordaindu izana justifikatzen duen bankuko agiria aurkezten baditu.

## **VII. KAPITULUA**

### **Beste kenkari batzuk**

#### **91. artikulua. Kenkaria nazioarteko ezarpen bikoitzarengatik.**

Zergadunaren errentan atzerrian lortu eta zergapetutako etekinak edo ondare irabaziak daudenean, kopuru hauen arteko txikienaren kenkaria egingo da:

a) Zerga honen edo Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren izaera berdina edo antzekoa duen zerga bat dela medio etekin edo ondare irabazi horien gainean atzerrian ordaindu den benetako zenbatekoa.

b) Atzerrian lortutako errentari batez besteko karga tasa orokorra edo aurrezpenarena aplikatuz lortzen den emaitza, errenta horretatik oinarri likidagarri orokorrean edo aurrezpenarenean sartu den zatiaren arabera.

#### **92. artikulua. Kenkaria langileen sindikatuei ordaindutako kuotengatik eta alderdi politikoaren aldeko kuota eta ekarpenengatik.**

**1.** Zergadunek langileen sindikatuei ordaindutako kuoten % 20ko kenkaria egin dezakete.

**2.** Era berean, alderdi politikoetako afiliazio kuoten eta haien aldeko ekarpenen % 20ko kenkaria egin dezakete zergadunek.

Ez dira kenkari honen oinarrian sartuko foru arau honek 22. artikulua b) letran jasotakoaren arabera gastu gisa kendu diren kopuruak.

**3.** Foru arau honetako 115. artikulua h) eta i) letretan aipatzen den eredu informatiboan sartuta dauden zergadunek bakarrik egin ditzakete artikulua honetan jasotako kenkariak.

## **VIII. KAPITULUA**

### **Agiri bidez justifikatzea**

#### **93. artikulua. Agiri bidez justifikatzea.**

Titulu honetan araututako kenkariak egingo badira, horiek justifikatzen dituzten agiriak aurkeztu behar dira. Aipatu agiriei bete behar dituzte enpresari eta profesionalei dagozkien fakturak egin eta emateko arauetan exijitutako baldintzak, dagokionean.

## **VIII. TITULUA**

### **KUOTA DIFERENTZIALA**

#### **94. artikulua. Kuota diferentziala.**

1. Kuota likidoari kopuru hauek gutxituz lortzen den emaitza da kuota diferentziala:
  - a) Zerga araudian jasotako atxikipenak, konturako sarrerak eta ordainketa zatikatuak.
  - b) Foru arau honek 107. artikuluan 3. apartatuan aipatzen dituen atxikipenak.
  - c) Zergadunak bizilekuz aldatzeagatik izaera hori hartzen duenean, foru arau honek 105. artikuluan 2. apartatuan aipatzen dituen atxikipenak eta konturako sarrerak, bai eta Zergadun Ez-Egoiliarren Errentaren gaineko Zergan ordaindu eta bizilekua aldatu den zerga ekitaldian sortu diren kuotak ere.
2. Aurreko apartatuan aipatutako zenbatekoen kenkaria egingo bada, horiek agiri bidez justifikatu behar dira betiere.

## **IX. TITULUA**

### **ZERGA ZORRA**

#### **95. artikulua. Zerga zorra.**

1. Zerga zorraren osagaiak dira zerga kuota eta, hala badagokio, martxoaren 8ko Gipuzkoako Zergen 2/2005 Foru Arau Orokorrak 57. artikuluan 1. eta 2. apartatuetan jasotako gainerako kontzeptuak.
2. Zerga zorra ordaintzera behartuta daude zergadunak.

## **X. TITULUA**

### **BATERAKO TRIBUTAZIOA**

#### **96. artikulua. Baterako tributazioa aukeratzea.**

1. Ondorengo artikuluan aipatutakoen arteko edozein modalitateko familia unitateko kide diren pertsona fisikoek aukera dute, edozein zergalditan, zerga hau batera ordaintzeko, horri buruzko arau orokorreari eta titulu honetan bildutako xedapen bereziei jarraituz, betiere familiako kide guztiak zerga honen zergadunak badira.

Familia unitateko kideak lurralde desberdinetan bizi eta batera tributatzea aukeratzen dutenean, foru arau honen 2. artikuluko 1. zenbakiaren a) letran xedatutakoa aplikatuko da.<sup>229</sup>

---

<sup>229</sup> Paragrafo hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAREN 1. artikuluko hogeita lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Behin senar-emazteen legezko banaketa gertatu, ebazpen judizial batek haien arteko loturarik ez dagoela deklaratu, edo izatezko bikotea deseginda, gurasoek ezingo dute inoiz baterako tributazioa aukeratu, elkarrekin bizitzen jarraitu arren.<sup>230</sup>

**2.** Baterako tributazioa aukeratzeak ez du ondorengo zergaldietarako loturarik ekarriko.

**3.** Baterako tributazioa aukeratzeak familia unitateko kide guztiak hartuko ditu barne. Kideetako batek baterako tributazioaren arauak aplikatzen ez baditu edo banakako autolikidazioa aurkeztu badu, familia unitateko gainerako kideek araubide bera erabili beharko dute.

**4.**<sup>231</sup> Zergadunek ez badute dagokien autolikidazioa aurkeztu horretara behartuta egon arren, banaka tributatzen dutela joko da.

**5.** Zergadunek autolikidazioa aurkeztu ez badute, banaka tributatzen dutela ulertuko da.

## **97. artikulua. Familia unitatearen modalitateak.**

**1**<sup>232</sup>. Familia unitatea osatzen dute legez banandu gabeko ezkontideek eta izatezko bikoteko lagunek, bai eta, halakorik badago, hauek ere:

a) Seme-alaba adingabeak, gurasoen edo adoptatzaileek adostasunez haiengandik aparte bizi direnak izan ezik.

b) Adin nagusiko seme-alabak, baldin eta, Kode Zibilaren XI. tituluaren xedatutakoaren esparruan, ordezkatzeko ahalmena duen kuradoretzapean badaude, betiere kuradoretza hori gurasoek edo adoptatzaileek gauzatzen badute.

**2.** Era berean, senar-emazteak legez banantzen direnean edo ezkontza-loturarik nahiz izatezko bikoterik ez dagoenean, eta horri buruzko ebazpen judiziala eman denean, gurasoetako batek eta aurreko apartatuan aipaturiko baldintzak betetzen dituzten seme-alabek osatuko dute familia unitatea, norekin bizi diren alde batera utzita. Kasu horietan, beste guraso bat egonez gero, hori ez da aipaturiko familia unitateko kide izango.

Familia unitatea osatzeko, seme-alaba guztiak gurasoetako bati bakarrik egotziko zaizkio, bien arteko akordioz.

---

<sup>230</sup> Paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2018 Foru Arauaren I. tituluko 1. artikuluko hirugarren ordinalaren hamalau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/05/17ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

<sup>231</sup> Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hogeita bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>232</sup> Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hemeretzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

Akordiorik ez badago, epailearen erabakiz seme-alabak bakar-bakarrik bere ardurapean dituen gurasoak osatuko du familia unitatea seme-alaba guztiekin batera. Kasu horretan, bi familia unitate egon daitezke, eta gurasoak eta judizialki berari bakar-bakarrik esleitutako seme-alabek osatuko dute familia unitate bakoitza. Hala gertatzen denean, familia unitatea osatzeko, gurasoetako batek epailearen erabakiz esleitua izan behar du seme-alabetako baten zaintza.

3. Inor ezingo da bi familia unitateko kide izan aldi berean.

4. Familia unitatea zeintzuek osatzen duten jakiteko, urte bakoitzeko abenduaren 31n dagoen egoerari begiratuko zaio.

Urtean zehar familia unitateko kideren bat hiltzen bada, familia unitateko gainerako kideek batera aitortzea aukera dezakete eta euren autolikidazioan hildakoaren errentak sartu. Gainera, hildakoak foru arau honen VII. tituluko II. kapituluari jasotako kenkari pertsonal eta familiarretarako eskubidea sortu badu, autolikidazioan kenkari horiek ere sartu ditzakete, haien zenbatekoa egun horretara arte proportzionalki murriztu gabe.<sup>233</sup>

## **98. artikulua. Baterako tributazioaren arauak.**

1. Zergadunen errenta, oinarri ezargarri eta likidagarriak eta zerga zorra kalkulatzeko zerga honetan ezarrita dauden arau orokorrak artikulua honetan ezartzen diren berezitasunekin aplikatuko dira baterako tributazioan.

2. Banakako tributazioaren ondorioetarako finkatutako zenbateko eta muga kuantitatiboak neurri berean aplikatuko dira baterako tributazioan, familia unitateko kide kopuruaren arabera igo edo biderkatu behar izan gabe.

Aurreko paragrafoan ezarritakoa ezarrita ere:

a) Lan etekinak pertsona batek baino gehiagok jasotzen dituenean, foru arau honek 23. artikuluan aipatzen duen hobaria lan etekin guztiak kontuan izanik aplikatuko da, jasotzaile kopurua edozein dela ere.

b) Zerga honen erregela orokorren arabera konpentsatuko dira banaka tributatu den zergaldietan familia unitatea osatzen duten zergadunek gauzatu bai baina konpentsatu ez dituzten jarduera ekonomikoen etekinen saldo negatiboak, aurrezpenaren oinarri ezargarriaren saldo negatiboak, ondare galerak eta oinarri likidagarri orokor negatiboak.

c) Foru arau honetako 71. eta 72. artikuluetan oinarri ezargarri orokorra murrizteko ezarrita dauden gehieneko mugak banaka aplikatuko dira familia unitatean sartuta dagoen partaide, mutualista, aseguratua edo bazkide bakoitzeko. Orobat, kontuan hartuko da zergadun bakoitzak oinarri ezargarrian duen proportzioa, foru arau honetako 67. artikuluan jasotakoaren ondorioetarako.

d) Foru arau honetako 83. artikuluan aipatutako adina duen zergadun bakoitzeko egingo da artikulua horretan jasotako kenkaria. Kenkari hori aplikatzeko, baterako tributazioko oinarri ezargarria, foru arau honek aipatutako artikuluen 4.

---

<sup>233</sup> Paragrafo hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUaren 1. artikuluko hogeita bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldagaitzat batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldagaitzak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

apartatuaren arabera kalkulaturakoa, 35.000 eurokoa edo hortik beherakoa izan beharko da.

e) Foru arau honetako 87. artikulua 3. apartatua aipatzen den 36.000 euroko kopurua banaka aplikatuko da zergadun bakoitzeko. Dena den, foru arau honetako 87. artikulua 2. eta 4. apartatuetan aipatzen den urteko gehieneko kenkaria ezingo da izan, hurrez hurren, 1.530 eta 1.955 eurotik gorakoa, familia unitateko kide kopurua zeinahi dela ere, kasu batean izan ezik. Foru arau honetako 97. artikulua 1. apartatua aipatzen diren familia unitateen baterako aitorpenean, muga horiek bikoiztu egingo dira.

f) Langileen sindikatuak kuotak ordaintzen dituen zergadun bakoitzeko aplikatuko dira foru arau honetako 92. artikuluan jasota dauden kenkariak.

**3.** Baterako tributazioa hautatu duten familia unitateko pertsona fisikoek lortutako edozein motatako errentak batera zergapetuko dira.

**4.** Baterako tributaziorako autolikidazioa familia unitateko adin nagusiko kideek sinatu eta aurkeztu behar dute, eta horiek familia unitatean sartutako adingabeak ordezkatzeko dituzte Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorak 45. artikulua 1. apartatua xedatutakoaren arabera.

**5.** Familia unitateko kide guztiak batera eta modu solidarioan egongo dira zerga honen eraginpean, zerga zorra elkarren artean hainbanatzeko eskubideari utzi gabe, bakoitzari dagokion errenta finkoaren zatiaren arabera.

## **XI. TITULUA ZERGALDIA ETA ZERGAREN SORTZAPENA**

### **99. artikulua. Zergaldia eta zergaren sortzapena: erregela orokorra.**

1. Zergaldia urte naturalarekin bat dator.

2. Zerga urte bakoitzeko abenduaren 31n sortuko da, ondorengo artikuluan jasotakoa eragotzi gabe.

### **100. artikulua. Urte naturala baino laburragoa den zergaldia.**

1. Zergaldia urte naturala baino laburragoa izango da zergaduna abenduaren 31 ez den beste edozein egunetan hiltzen denean.

2. Aurreko apartatua jasotako kasuan, zergaldia amaitu eta zergaren sortzapena heriotzaren egunean gertatuko da, foru arau honek 97. artikulua 4. apartatua batera aitortzea aukeratzen denerako xedatutakoa eragotzi gabe. Horrelakoetan, batera tributatzea aukeratu eta bidezko murrizpena egitearen ondorio soiletarako, heriotza abenduaren 31n gertatu dela joko da.

## **XII. TITULUA KUDEAKETA**

### **I. KAPITULUA Autolikidazioak**

## 101. artikulua. Autolikidatzeko betebeharra.<sup>234</sup>

1. Zergadunek erregelamenduz ezartzen diren muga eta baldintzak betez aurkeztu eta sinatu behar dute zerga honen autolikidazioa.

2. Hala ere, zergadunek ez dute autolikidazioa egin beharrik izango beraiek lortu dituzten errentak honakoak bakarrik direnean:

a)<sup>235</sup> 14.000 euro bitarteko lan etekin gordinak urtean, banaka aitortzen bada. Batera aitortzen den kasuetan, muga hori etekin mota hau lortzen duen zergadun bakoitzari dagokionez aplikatuko da.

b)<sup>236</sup> 14.000 eurotik gorako eta 20.000 euro bitarteko lan etekin gordinak urtean, banaka aitortzen bada, non eta ez dauden sartuta ondorengo 3. apartatuan jasotako kasuetako batean. Batera aitortzen bada, muga hori etekin mota hau lortzen duen zergadun bakoitzari dagokionez aplikatuko da.

c) Kapitalaren etekin gordinak eta ondare irabaziak, salbuetsitakoak barne bi kasuetan, batera hartuta haien urteko kopurua 1.600 eurokoa baino handiagoa ez bada.

Letra honetan xedatutakoa ez da aplikatuko inbertsio kolektiboko erakundeen partaidetzak edo akzioak berreskuratu edo eskualdatzeagatik lortutako ondare irabaziei dagokienez, baldin eta haien atxikipen-oinarria, erregelamenduz ezartzen denari jarraikiz, ez bada zehaztu behar zerga oinarrian txertatu beharreko zenbatekoaren arabera.

3. Aurreko apartatuko b) letran aipatzen diren zergadunak behartuta daude zerga honen autolikidazioa aurkeztera kasu hauetan:

a)<sup>237</sup> Lan etekinak ordaintzaile batetik baino gehiagotik jasotzen diren kasu guztietan. Hala ere, ez dute autolikidazioa aurkeztu beharrik izango baldin eta bigarren eta gainerako ordaintzaileetatik jasotako zenbatekoen batura, zenbatekoaren hurrenkerari jarraituta, ez bada urtean 2.000 eurotik gorakoa.

---

<sup>234</sup> Artikulu hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAREN 1. artikuluko hogeita sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldagaitzat batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldagaitzak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>235</sup> Letra hau 2022ko abenduaren 23ko 6/2022 Foru Arauaren azken xedapenetako bigarrenaren zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoaren 2023. urterako Aurrekontu Orokorrak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean (2022/12/27ko GAO) eta aldagaitzak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>236</sup> Letra hau 2022ko abenduaren 23ko 6/2022 Foru Arauaren azken xedapenetako bigarrenaren zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoaren 2023. urterako Aurrekontu Orokorrak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean (2022/12/27ko GAO) eta aldagaitzak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>237</sup> Letra hau 2022ko abenduaren 23ko 6/2022 Foru Arauaren azken xedapenetako bigarrenaren zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoaren 2023. urterako Aurrekontu Orokorrak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean (2022/12/27ko GAO) eta aldagaitzak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.



b)<sup>238</sup> Lan etekinak ordaintzaile batetik jaso arren, ekitaldiaren barruan lan kontratu bat baino gehiago sinatu dutenean, laborala izan edo administratiboa izan, edo indarrean zegoena luzatu dutenean.

c) Ezkontide edo izatezko bikote-lagunarengandik pentsio konpentsagarriak jasotzen dituztenean edo foru arau honen 9.1 artikuluan aipatutakoak ez diren urteko mantenuak eskuratzen dituztenean, baldin eta foru arau honen 18. artikuluko i) letran aurreikusitakoaren arabera lan etekintzat hartzen badira.

d) Erregelamenduz ezartzen diren kasuetako batean sartuta daudenean.

Dena den, apartatu honetan jasotakoaren ondorioz zergaduna autolikidazioa aurkeztera behartuta badago, bi hauen artean aukera dezake:

— Zerga honen xedapen orokorre jarraituz tributatzea, edo.

— Lan etekinak bakarrik kontuan hartuz tributatzea, honako erregela hauen arabera:<sup>239</sup>

a) Lan etekinetarako ezarritako atxikipen portzentajeen taulak lan etekin osoen gainean aplikatuko dira, betiere foru arau honen 9. artikulua arabera salbuesita daudenak kanpoan utzita. Horretarako, atxikipenari lotutako etekinen zenbatekoa zehazteko erregelak hartuko dira kontuan, bai eta zerga sortzen den egunean indarrean dauden atxikipen taulak finkatu eta aplikatzeko erregelak ere.

b) Lan etekinei egindako atxikipenen eta konturako sarreraren zenbatekoa gutxituko zaio aurreko a) letran ezarritakoa aplikatu ondoren ateratzen den kopuruari. Hortik ateratzen den kopurua ordainduko zaio Foru Aldundiari, eta erregelamenduz finkatzen den eran zatikatu daiteke. Tributatzeko prozedura hau erabiliz gero, ez da inoiz itzulketarik egingo.

c) Inoiz ez da aplikatuko gastu kengarririk, hobaririk, murrizpenik, kenkaririk, baterako tributazioaren erregelarik edo pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren araudian jasota dagoen beste edozein pizgaririk.

**4. Salbuespen, hobari, murrizketa, kenkari edo beste edozein zerga onuraz gozatzeko ezarrita dauden baldintza, epe edo zirkunstantzietako bat betetzen ez duten zergadunek autolikidazioa aurkezteko obligazioa izango dute, baldin eta ez-betetze horrek berekin badakar Zerga Administrazioari zirkunstantzia horren berri ematea edo erregularizazio edo diru sarreraren bat egin behar izatea.**

---

<sup>238</sup> Letra hau 2022ko abenduaren 23ko 6/2022 Foru Arauaren azken xedapenetako bigarrenaren zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoaren 2023. urterako Aurrekontu Orokorrak onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean (2022/12/27ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>239</sup> Abuztuaren 30eko 2/2022 Foru Dekretu-Arauak, prezioen gorakadaren ondorioak arintzeko presako zerga neurri berriak onesten dituenak, bere 6. Artikuluan, aukeratko autolikidazioari dagokionez, jarraian ageri dena arautzen du :

“6. artikulua. Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren aukerako autolikidazioa.

Urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 101.3. artikulua bigarren paragrafoko bigarren gidoian aukerako autolikidazioa aurreikusten du. 2022ko zergaldiari dagokionez, aipatutako puntu horretako a) letran jasotzen diren atxikipen portzentajeei buruzko taulak 2022ko abenduaren 31n indarrean daudenak izango dira edozein kasutan.”

Foru Dekretu-Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean sartzen da indarrean (2022-08-31ko GAO).

5. Zergadunek beraiei buruz eskatzen diren datu guztiak bete behar dituzte autolikidazioetan, eta finkatuta dauden edo finkatzen diren dokumentu eta frogagiriak erantsi ere bai.

6. Kausatzailearen ondorengoak behartuta daude zerga honetan egin gabe geratu diren autolikidazioak aurkeztera eta sinatzera, zehapenak izan ezik, martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Zergen Foru Arau Orokorrak, 39. artikuluan ezarritakoaren arabera.

7. Zergadunek bizilekua aldatzen badute, Zerga Administrazioari horren berri eman behar diote, horrek zerga exijitzeko eskumenean aldaketak eragiten dituenean.

8. Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak onartuko ditu autolikidazio ereduak eta autolikidatzeko modalitate erraztu edo bereziak, eta berak ezarriko du horiek nola eta zein epetan aurkeztu eta zer baldintza eta zer kasutan aurkeztu ahal izango diren autolikidazioak bide telematikoz.

9. Foru Aldundiak ezarritako bitartekoak, prozesu informatiko zein beste mota batekoak, edo bestelako zerbitzuak erabiliz edo haietan baliatuz egin daitezke zerga honen autolikidazioak, erregelamenduz ezartzen denari jarraituz.

## **102. artikulua. Zerga zorra autolikidatzea eta ordaintzea.**

<sup>240</sup>1. Zergadunek, autolikidazioa aurkeztearekin batera, zerga zorra zehaztu behar dute, eta Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak erabakitako tokian, moduan eta epeetan ordaindu.

2. Autolikidazioaren ondoriozko zenbatekoaren ordainketa erregelamendu bidez zehazten den moduan zatikatu daiteke.

3. Foru Aldundiak zerga zorra ondasun hauek emanez ordaintzea onartu ahal izango du:

a)<sup>241</sup> Euskal Kultur Ondareko ondasunak, baldin eta babes ertain edo bereziko kultura ondasunak badira Euskal Kultur Ondareari buruzko maiatzaren 9ko 6/2019 Legean aurreikusitakoaren arabera.

b) Espainiako Ondare Historikoaren barruan dauden ondasunak, baldin eta Ondasun Higigarrien Inbentario Orokorrean edo Kultur Onurako Ondasunen Erregistro Orokorrean izena emana badute, Espainiako Ondare Historikoaren ekainaren 25eko 16/1985 Legeak 73. artikuluan xedatutakoaren arabera.

Ez dira sartuko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren oinarri ezargarrian aurreko a) eta b) letretan aipatutako ondasunak ordainez ematean agerian jartzen diren errentak, ez eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen

---

<sup>240</sup> Apartatu hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAREN 1. artikuluko hogeita zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>241</sup> Letra hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hogeita bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Foru Arau Orokorrak 59. artikulua 2. apartatuko lehen paragrafoan aipatutako kasuetan agerian jartzen direnak ere.

4. Kausatzailearen oinordekoak behartuta egongo dira zerga honetan bete gabe geratu diren obligazioak betetzera, zehapenak izan ezik, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak 39. artikuluan ezarritakoaren arabera.

### **103. artikulua. Autolikidazio proposamena.**

1. Autolikidazio proposamena bidal diezaieke Foru Aldundiak autolikidatzera behartutako zergadunei.

2. Zergadunak uste badu berari bidalitako autolikidazio proposamenak ondo jasotzen duela bere zerga egoera, proposamena izenpetu, baieztatu edo aldatu dezake arauz ezartzen diren baldintzei jarraituz. Baieztatuz gero, autolikidaziotzat hartuko da proposamena.

Foru Aldundiak bidalitako autolikidazio proposamena izenpetu edo baieztatu duen zergadunari ezingo zaio zigorrik ezarri proposamenean adierazi diren datuengatik.

3. Zergadunak ez badio autolikidazio proposamenari adostasunik ematen, jarduketa administratiboa ez dela egin joko da, eta zergadunak autolikidazioa aurkeztu beharko du horretara behartuta badago.

### **104. artikulua. Autolikidazioa aurkeztean egin behar diren hautuak.<sup>242</sup>**

1. Martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, 115. artikulua 3. apartatua jasotakoaren ondorioetarako, ulertuko da zerga honen autolikidazioa aurkezten denean hautu hauek egin behar direla:

a) Atzerrian egindako lanengatik jasotzen diren lan etekinen salbuespena, 9. artikuluko 17. zenbakian arautua.

b) Aparteko mozkinen berrinbertsioa, 25. artikuluko 3. apartatua arautua.

c)<sup>243</sup> Pertsona lekualdatuen araubide berezia, 56 bis artikuluan arautua.

d) Aurreko ekitaldietako saldo negatiboen konpentsazioa, 65. artikuluko b) apartatua arautua.

e) Desgaitasunaren edo mendetasunaren kenkaria, 82. artikuluan arautua.

---

<sup>242</sup> Artikulu hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAREN 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hamabi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

3/2019 Foru Arauaren azken xedapen bakarreko bi apartatuak xedatutakoaren arabera, aldaketa hau 2018ko urtarilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietako autolikidazioei bakarrik aplikatuko zaie.

<sup>243</sup> Letra hau 2023ko urtarilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hogeia apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

f)<sup>244</sup> Jarduera ekonomikoak sustatzeko kenkariak, 88., 89., 89 bis, 89 ter eta 89 quater artikuluetan arautuak.

g) Batera tributatzearen aldeko aukera, 96. artikuluan arautua.

h) Negoziatzeko onartutako baloreetatik datozen ondare irabazien hautazko tributazio araubidea, hogeigarren xedapen gehigarrian arautua.

i)<sup>245</sup> Lanaren etekinak exiigarriak ziren zergaldiari egozteko aukera, 57.2 artikuluko b) letran arautua.

j)<sup>246</sup> Entitate berritzaileak sortzen dituzten pertsonentzako araubide berezia, 56 ter artikuluan aurreikusia.

k)<sup>247</sup> Norbere Konturako Langileen edo Langile Autonomoen Gizarte Segurantzako Araubide Berezian kotizatutakoaren gehikuntza edo murriztapena dagokion zergaldiari egozte, 57.2 artikuluko d bis) letran arautu bezala.

**2.** Zergadunek zilegi izango dute aurreko apartatuan aipatutako hautuei dagokienez egindako aukera zergaren autolikidazioan aldatzea, zerga aitortzeko borondatezko epea behin amaituta, baldin eta Zerga Administrazioak ez badu alde zuretik inolako errekerimendurik egin.

**3.** Zerga Administrazioak alde zuretik errekerimendu bat egin badu, artikulua honetan aipatzen diren hautuak ezingo dira egin.

## **II. KAPITULUA**

### **Konturako ordainketak**

#### **105. artikulua. Konturako ordainketak.**

**1.** Zerga honetan hauek izan daitezke konturako ordainketak, betiere zerga zortzat hartuko direnak:

a) Atxikipenak.

b) Konturako sarrerak.

---

<sup>244</sup> Letra hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinalaren hamabi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>245</sup> Letra hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hogeita hiru apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>246</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hogeita bost apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>247</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hogeita bost apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

c) Ordainketa zatikatuak.

2. Zergadun batek bizilekuz aldatzeagatik izaera hori hartzen duenean, bizileku aldaketa gertatu den zergaldian Zergadun Ez-Egoiliarren Errentaren gaineko Zergan egindako atxikipenak eta konturako sarrerak emango dira konturako ordainketatzat.

Besteren kontura diharduten langileek, zerga honen zergadunak izan gabe, lurralde espainiarrera aldatzeagatik izaera hori hartu behar dutenean, zerga administrazioari eman diezaiokete inguruabar horren berri, lurralde espainiarrean noiz sartuko diren ere adierazita utzirik. Hori guztia, lan etekinen ordaintzaileak zerga honen zergaduntzat hartzearen ondorio soiletarako egingo da.

Besteren konturako langileek hala eskatzen dutenean, zerga administrazioak frogagiria luzatuko die erregelamendu bidez ezartzen den prozeduraren arabera. Langile horiek lurralde espainiarrean egoiliarra den edo establezimendu iraunkorra duen lan etekinen ordaintzaileari helaraziko diote frogagiria, eta bertan adierazita utzi beharko da noiztik egingo diren zerga honengatik atxikipenak eta konturako sarrerak. Atxikipen tasa kalkulatzeko, apartatu honen lehen paragrafoan adierazitakoa hartuko da kontuan.

3. Zerga honen konturako ordainketatzat hartuko dira Kontseiluaren ekainaren 3ko 2003/48/EE Zuzentarauak, aurrezpenarengatik ordaindutako interesen etekinak zergapetzeari buruzkoak, 11. artikuluan dioenaren indarrez egindako konturako atxikipenak.

## **106. artikulua. Atxikipenak eta konturako sarrerak egin eta ordaintzeko betebeharra.**

1.<sup>248</sup> Jarraian aipatuko direnak behartuta daude atxikipenak eta konturako sarrerakegitera, jasotzaileari dagokion Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren konturako ordainketa gisa, erregelamendu bidez zehazten den kopuruan, bai eta horien zenbatekoa Foru Aldundiari ordaintzera ere Ekonomia Itunean jasotakokasuetan eta erregelamendu bidez finkatzen den moduan:

a) Zerga honi lotuta eta salbuetsi gabe dauden errentak ordaintzen dituzten pertsona juridikoak eta entitateak, errentak esleitzen dituzten entitateak barne.

b) Jarduera ekonomikoak egiten dituzten zerga honen zergadunak, jarduera horiek burutzean zerga honi lotutako eta salbuetsi gabeko errentak ordaintzen dituztenean.

c) Egoitza lurralde espainiarrean izan gabe, bertan establezimendu iraunkorraz zein iraunkorrik gabe jarduten duten pertsona fisikoak, juridikoak eta bestelako entitateak, beraiek ordaintzen dituzten lan etekinei dagokienez, bai eta atxiki edo kontura sartu beharreko beste etekin batzuei dagokienez ere, baldin eta Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren abenduaren 10eko 16/2014 Foru Arauak 24. artikulua 2. apartatuan aipatzen dituen errentak lortzeko gastu kengarriak badira.

---

<sup>248</sup> Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinalaren bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Entitate batek, egoiliarra izan ala ez, zergadunei lan etekinak ordaintzen badizkieeta zergadun horien zerbitzuak jasotzen baditu Sozietateen gaineko ZergarenForu Arauak 42. artikuluan jasotakoari jarraituz, hari lotuta dagoen entitateegoiliar batek edo espainiar lurraldean dagoen establezimendu iraunkor batek, zergadunaren zerbitzuak jasotzen dituen entitateak edo establezimenduirauunkorrak egin beharko du atxikipena edo konturako sarrera.

Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu kide batean helbideratuta dauden eta Espainian zerbitzuen prestazio libreko araubideari jarraituz aritzen diren aseguru entitateek atxikipena eta konturako sarrera egin beharko dute Espainian egiten diren eragiketei dagokienez.

Europar Batasuneko beste estatu batean helbideratuta dauden pentsio funtsek Espainiako legeriari lotuta dauden enpleguko pentsio planak garatzen badituzte Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2016ko abenduaren 14ko 2016/2341/EB Zuzentarauak, enpleguko pentsio funtsen jarduerari eta ikuskapenari buruzkoak, ezarritakoari jarraituz, edo, kasua bada, haien entitate kudeatzaileek, atxikipena eta konturako sarrera egin beharko dute Espainian egiten diren eragiketei dagokienez.<sup>249</sup>

Misio diplomatikoak eta atzerriko estatuak Espainian dituzten bulego kontsularrak inoiz ere ez daude behartuta atxikipenik edo konturako sarrerarik egitera.

**2.** Erregelamendu bidez salbuetsi daiteke errenta jakin batzuen gaineko atxikipena edo konturako sarrera egiteko betebeharra.

**3.** Nolanahi ere, atxikipena edo konturako sarrera egin behar duten zergapekoek Foru Aldundian ordaintzeko betebeharra haien gain hartuko dute, baina betebehara hura ez konplitzeak ez dakar ordaintzeko betebeharra egin behar ez izatea.

**4.** Ebazpen judizial edo administratiboa dela medio zerga honen atxikipenari edo konturako sarrerari lotutako errenta ordaindu behar denean, ordaintzaileak ordaindu beharreko kopuru osoaren gainean egingo du atxikipena edo konturako sarrera, eta haren zenbatekoa Foru Aldundian ordaindu beharko du, artikuluko honetan jasotakoari jarraituz.

**5.** Zergadunek beraiek jaso eta atxikipenari edo konturako sarrerari lotuta dauden etekinen ordaintzaileari eman behar diote atxikipena edo konturako sarrera kalkulatzeko kontuan hartutako zirkunstantzien berri, erregelamendu bidez jasotzen denaren arabera.

## **107. artikulua. Atxikipenen eta konturako sarreren zenbatekoa.**

**1.** Atxikipenaren zenbatekoa kalkulatzeko, erregelamendu bidez finkatzen den portzentajea aplikatu behar zaio ordaintzen edo abonatzen den kopuru osoari.

**2.** Gauza bidezko ordainsariengatik egin beharreko konturako ordainketaren zenbatekoa kalkulatzeko, erregelamendu bidez finkatzen den portzentajea aplikatu behar zaie foru arau honetan jasotako arauari jarraituz zehaztutako haien balioari.

---

<sup>249</sup> Paragrafo hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUaren 1. artikuluko hirugarren ordinaleko hamabi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean eta aldaketak 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu (2021/04/21eko GAO)..

**3.** Jasotzaile berari diruz eta gauza bidez ordaintzen zaizkionean lan errentak, ordaindutako kontraprestazio edo onura guztien gainean egingo da atxikipena.

Kasu horietan, aurreko 1. apartatuan aipatzen den atxikipen portzentajea kalkulatzeko, kontuan hartu behar dira aurreikus daitezkeen diru eta gauza bidezko ordainketak, finakoak izan edo aldakorrak izan. Urtean zehar diru edo gauza bidezko ordainketen kopurua aldatzen denean, beste portzentaje bat kalkulatu beharko da, aldaketak kontuan hartuta. Dena delako aldaketak gertatzen direnetik aurrera bakarrik aplikatuko da beste portzentaje hori.

Ordaindutako diru etekinetatik kenduko da aurreko paragrafoan aipatu portzentajea ordaindutako kontraprestazio eta onura guztiei aplikatuz ateratzen den zenbatekoa.

## **108. artikulua. Atxikipen eta konturako sarreraren konputua.**

**1.**<sup>250</sup> Zerga honen kontura atxiki beharreko errenten jasotzaileak horiek sortutako kontraprestazio osoa izango du kontuan.

Atxikipenik egin ez denean edo behar baino gutxiago egin denean, atxikitzaileari edo kontura sartzera behartutakoari bakarrik egotzi dakioken arrazoi batengatik, atxiki beharreko kopurua kenduko du kuotatik jasotzaileak.

Sektore publikoak ordaindutako legezko ordainsariak direnean, jasotzaileak benetan atxikitako kopuruaren kenkaria egin dezake bakarrik.

Kontraprestazio osoa ezin denean frogatu, Zerga Administrazioak kopuru oso moduan konputatu dezake kopuru jakin bat, behin horretatik bidezko atxikipena kendu ondoren benetan jasotakoa ematen duena. Kasu horretan, benetan jasotakoaren eta kopuru osoaren arteko diferentzia kenduko du kuotatik, konturako atxikipen gisa.

**2.** Kontura ordaintzeko betebeharra dagoenean, sarrera ordaindu dela uste izango da. Zergadunak oinarri ezargarrian sartuko ditu gauza bidezko ordainketaren balorazioa, foru arau honetan jasotako arauei jarraituz, eta konturako sarrera, salbu lehenago jasanarazi bazaio.

**3.**<sup>251</sup> Atxikipenari lotuta dauden eta entitate batek bere bazkideei edo berari lotutako pertsonen ordaindu dizkien etekinen kasuan, atxikipenak kengarriak izango dira, bazkidearen edo hari lotutako pertsonaren zerga pertsonalean, atxikipenak haiek egin eta Zerga Administrazioan benetan sartu diren neurrian bakarrik.

## **109. artikulua. Ordainketa zatikatuak.**

---

<sup>250</sup> Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinalaren zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2017ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>251</sup> Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinalaren zazpi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2017ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

1. Jarduera ekonomikoak egiten dituzten zergadunak behartuta daude zerga honen kontura ordainketa zatikatuak egitera eta sartzera, erregelamendu bidez finkatzen diren baldintzetan.
2. Arau bidez, betebeharrak honetatik salbuetsi daitezke atxikipenari edo konturako sarrerari lotutako diru sarrerak dituzten zergadunak, horretarako finkatzen den portzentajearen.
3. Jarduera ekonomikoak egiten dituzten errenten esleipen araubideko entitateei dagozkien ordainketa zatikatuak, era berean, izaera horretako errentak esleitu dakizkiokeen bazkide, oinordeko, erkide edo partaide bakoitzeko egingo da, horrek entitatearen mozkinaren duen partaidetzaren proportzioan.

### **III. KAPITULUA**

#### **Behin-behineko likidazioak**

##### **110. artikulua. Behin-behineko likidazioak.**

Administrazioak egin ditzake martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Zergen Foru Arau Orokorrak, ezarritakoari jarraituz bidezkoak diren behin-behineko likidazioak.

##### **111. artikulua. Ofiziozko itzulketak.**

**1.**<sup>252</sup> Foru arau honek 94. artikuluan 1. apartatuan aipatzen dituen diru kopuruen batura kuota likidua baino handiagoa denean, Zerga Administrazioak behin-behineko likidazioa egingo du, bidezkoa bada, autolikidazioa aurkezteko epea amaitu ondorengo sei hilabeteen barruan.

Autolikidazioa epea kanpo aurkeztuz gero, horren aurkezpen egunetik aurrera hasiko da aurreko apartatuan aipatzen den sei hilabeteko epea.

**2.** Autolikidaziotik edo, hala badagokio, behin-behineko likidaziotik ateratzen den kuota likidua txikiagoa denean foru arau honek 94. artikuluan 1. apartatuan aipatzen dituen diru kopuruen batura baino, zerga administrazioak ofizioz itzuliko du aipatu kuotaren gaineko soberakina aurreko apartatuan jasotako epean. Nolanahi ere, geroago bidezkoak diren behin-behineko edo behin betiko likidazioak egin daitezke.

**3.** Behin-behineko likidazioa ez bada egin artikulua honen 1. apartatuan finkatutako epean, zerga administrazioak ofizioz itzuliko du autolikidatutako kuotaren gaineko soberakina. Nolanahi ere, geroago behin-behineko edo behin betiko likidazioak egin daitezke.

**2534.** Itzulketa egiteko epea behin igarota hura ordaintzea ez bada oraindik erabaki zerga Administrazioari egotzi beharreko arrazoiengatik, itzultzeko

---

<sup>252</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren amaierako lehen xedapenak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorra zati batean aldatzen du. Aldaketa foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2017/05/12ko GAO).

<sup>253</sup> Apartatu hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUaren 1. artikuluko hogeita bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.



dagoen kopuruari aplikatu behar zaio Gipuzkoako Zergen Foru Arau Orokorrak 26. artikuluan 6. apartatua aipatzen duen berandutza interesa, zergadunak zertan eskatu gabe. Aipatutako epea amaitu ondorengo egunetik hasi eta itzulketa jasotzeko eskubidea aitortzea erabakitzen den egunera arte aplikatuko da berandutza interesa.

5. Erregelamendu bidez zehaztuko dira artikulua honek aipatzen duen ofiziozko itzulketa egiteko ordainketa prozedura eta modua.

## **IV. KAPITULUA**

### **Betebehar formalak**

#### **112. artikulua. Zergadunen betebehar formalak.**

1. Zergadunak behartuta daude autolikidazioetan jaso beharreko edozein motatako eragiketa, errenta, gastu, sarrera, murrizpen eta kenkarien frogagiriak eta egiaztagiria gordetzera, preskripzio epearen barruan.

2. Erregelamendu bidez, prozedura edo sistemak ezar daitezke, jarduera ekonomikoak egiten dituzten zergadunek egin beharreko fakturak kontrolatzeko.

3. Erregelamendu bidez, ondare informazioa emateko betebehar zehatzak ezar daitezke, zerga honen autolikidazioa aurkeztearekin batera bete beharrekoak, errentak edo zergadunen ondasun zein eskubide jakin batzuen erabilera kontrolatzeko xedearekin.

4. Pertsona desgaituen ondarea babestu eta Kode Zibila aldatzeko azaroaren 18ko 41/2003 Legeak, Prozedura Zibilaren Legeak eta horri buruzko zerga araudiak erregulatutako ondare babestuaren titularrak diren zergako zergadunek aitorpena aurkeztu behar dute, erregelamendu bidez jasotzen denaren arabera, non adieraziko duten nola dagoen osatuta ondarea, zein ekarpen jaso duten eta zertan erabili duten zergaldian.

#### **112 bis artikulua. Ondasun entregak eta zerbitzu prestazioak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, Kontserbazioa, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta igorpena bermatzeko sistema informatiko bat erabili beharra.<sup>254</sup>**

1. Foru arau honetako 24. artikuluan xedatutakoaren arabera jarduera ekonomikoak egiten dituzten pertsona fisikoak behartuta daude, erregelamendu bidez zehaztuko diren eskakizunen, mugen eta baldintzen barruan, sistema informatiko bat erabiltzera ondasun entrega eta zerbitzu prestazio guztiak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, Kontserbazioa, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta igorpena bermatzeko, jarraian zerrendatutako eskakizunak betez:

a) Ondasunak entregatzean eta zerbitzuak ematean, elektronikoki sinatutako fitxategi informatiko bat sortu beharko du eragiketen faktura edo frogagiria jaulki aurretik, eta erregelamenduaren bidez zehaztutako formatua, edukia eta ezaugarriak izan beharko ditu.

---

<sup>254</sup> 2022ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin artikulua hau gehitu du 2020ko azaroaren 6ko 3/2020 Foru Arauak, iruzur fiskala eragozteko lanabes teknologikoak erabili beharra ezartzen duena. (2020/11/12ko GAO). Zehazki, 3. artikuluko lehenengo ordinalaren bat apartatuak aldatu du.

Bereziki, beste informazio batzuen artean, honako hauek jaso beharko ditu letra honetan aipatutako fitxategi informatikoak:

a') Eragiketa dokumentatzen duenaren aurreko fakturaren edo frogagiriaren identifikazioa.

b') Egin den eragiketaren fakturaren edo frogagiriaren datuak, babestekoak direnak zainduta, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2016/679 (EB) Erregelamenduak, 2016ko apirilaren 27koak, Datu pertsonalen tratamenduari eta datuon zirkulazio askeari dagokionez pertsona fisikoak babestu eta 95/46 (EE) Zuzentaraua indargabetzen duenak, 9. artikuluan aurreikusitakoa betez.

c') Hurrengo 2. apartatuan aurreikusitako baldintzak betetzen dituen sistema informatikoaren edo softwarearen identifikazioa, baita hura garatu duen pertsona edo entitatearena ere.

b) Zerga Administrazioari berehala bidali beharko dio aurreko a) letran xedatutakoaren arabera sortutako fitxategi informatiko bakoitza.

c) Faktura edo frogagiria identifikatzeko kode bat eta «QR» kode bat sartu beharko ditu eragiketaren fakturan edo frogagirian.

Halaber, apartatu honetan aurreikusitako obligazioa izango dute errentak esleitzeko araubidean dauden entitateek eta testamentu ahalordea erabili gabe duten herentziek, jarduera ekonomikoa egiten dituztenean, kideei behar diren etekinak esleitzea ezertan eragotzi gabe.

**2.** Aurreko apartatuan ezarritako obligazioa betetzeko, zergadunek honako hauek erabili beharko dituzte:

a) Gipuzkoako Foru Aldundiak horretarako haien esku jartzen duen aplikazio informatikoa, araudiaren arabera ezarritako baldintzen eta mugen barruan, edo.

b) Horretarako eratutako erregistroan inskribatuta dagoen software bat. Era berean, erregistro horretan inskribatuta egon eta erantzukizunpeko adierazpena sinatu duen pertsona edo entitate batek garatutakoa izan beharko da.

Letra honetan aipatutako erregistroan, erregelamenduaren arabera xedatutako baldintzetan egingo dira inskripzioak, inskripzio aldaketak eta bajak.

Zergadunak berak garatu badu b) letra honetan aipatutako softwarea, hark sinatu beharko du erantzukizunpeko adierazpena eta aipatutako erregistroan inskribatu beharko du softwarea.

**3.** Erregelamendu bidez, erregela bereziak ezarri ahal izango dira, aurreko 1. apartatuan jasotako obligazioari dagokionez, faktura eragiketen hartzaileek edo hirugarren pertsonak egiten duten kasuetarako.

**4.** Fakturen edo frogagiriaren hartzaileei, faktura edo frogagiri horiek jaulki dituzten zergapekoek 1. apartatuan adierazi diren obligazioak bete dituzten egiaztatzeko aukera emango die Zerga Administrazioak.

Erregelamendu bidez garatuko da egiaztapen hori nola egingo den.

### **113. artikulua. Kontabilitateari eta erregistroari buruzko obligazioak.**

**1.** Jarduera ekonomikoen etekina zuzeneko zenbatespenaren metodoaren modalitate arruntaren arabera kalkulatzeko duten zergadunak behartuta daude kontabilitatea Merkataritza Kodearen arabera eramatera, bai eta Sozietateen gaineko Zergaren ondorioetarako finkatuta dauden erregistro osagarriak kudeatzera ere.

**2.** Aurreko apartatuan xedatutakoa hala izanik ere, jarduera ekonomikoa ez bada merkataritza izaerakoa Merkataritza Kodearen arabera, edo haren etekina zuzeneko zenbatespenaren metodoaren modalitate erraztuaren bitartez zehazten bada, erregistro obligazio bakarra honako erregistro liburuak eramatea izango da:

a) Salmenta eta sarreraren erregistro liburua.

b) Erosketa eta gastuen erregistro liburua.

c) Inbertsio ondasunen erregistro liburua.

d) Kutxako liburua.

**3.** Aurreko apartatuan xedatutakoa xedatuta ere, erregistro liburu hauek eraman beharko dituzte jarduera profesionalak egiten dituzten zergadunek:

a) Sarreraren erregistro liburua.

b) Gastuen erregistro liburua.

c) Inbertsio ondasunen erregistro liburua.

d) Kutxako liburua.

e) Funts horniduren eta ordejarrien erregistro liburua.

**4.**<sup>255</sup> Errentak esleitzeko araubidean dauden entitateek jarduera ekonomikoak egiten badituzte, derrigorrezko liburu bakarrak eraman behar dituzte beren jarduerari dagokionez, betiere bazkide, oinordeko, erkide edo partaideengatik etekinak esleitzea eragotzi gabe.

Aurreko paragrafoko erregela bera testamentu-ahalordea erabili gabe duten herentziei aplikatuko zaie, jarduera ekonomikoak egiten badituzte, foru arau honen 12.6 artikuluan haien etekinak esleitzeari buruz ezarrita dauden erregelak ezarrita ere.

**5.** Erregelamendu bidez finkatuko da artikulua honetan aipatzen diren erregistro liburuak bideratzeko prozedura, eta Merkataritza Kodeak exijitutako liburuak betebeharrak honetatik salbuetsita geratzen dira.

Era berean, erregelamendu bidez jaso daiteke nola eraman artikulua honetan aipatzen diren erregistro liburuak, bai eta horien ordezkari eramateko prozedurak finkatu eta hainbat zergadunen sektoreak haiek eraman edo dilijentziazatua egiteko beharretik salbuetsi ere.

---

<sup>255</sup> Apartatu hau 2016ko azaroaren 14ko 4/2016 Foru Arauaren 2. artikuluaen zazpi apartatatuak aldatu du. Foru arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilari buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legea egokitzen du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jarri da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

#### **114. artikulua. Atxikitzailearen eta konturako ordainketak egitera behartuta dagoenaren betebeharrak formalak.**

Konturako sarrerak atxikitzea eta egitera behartutako zergapekoak erregelamendu bidez ezarritako epe, modu eta lekuetan aurkeztu behar du berak atxikitako diru kopuru edo egindako konturako ordainketen aitorpena edo, horiek egin beharrik ez dagoenean, aitorpen negatiboa. Era berean, erregelamendu bidez erabakitzen diren atxikipen eta konturako sarrerei buruzko urteko laburpena aurkeztu behar du.

Konturako sarrerak atxikitzea eta egitera behartutako zergapekoak dokumentazioa gorde behar du, eta egindako atxikipen eta konturako sarreren ziurtagiria luzatu behar du erregelamendu bidez zehazten diren baldintzetan.

Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak onartuko ditu erabili beharreko aitorpen ereduak.<sup>256</sup>

#### **115. artikulua. Bestelako informazio betebeharrak formalak.**

Arau bidez, informazioa emateko betebeharrak finkatu daitezke eragiketa hauek egiten dituzten edo egoera hauetan dauden pertsonentzat eta entitateetarako:

a) Maileguak ematen dituzten entitateetarako, etxebizitzak erosteko emandako maileguei dagokienez.

b) Atxikipenik gabeko lan edo kapital errentak ordaintzen dituzten entitateetarako

c) Sariak ordaintzen dituzten entitate eta pertsona juridikoentzat, nahiz eta zerga honen ondorioetarako errenta salbuetsizat hartuta egon.

d) Zerga honetan kenkarirako eskubidea ematen duten dohaintzak jasotzen dituzten entitateetarako, dohaintza emailearen identitateari eta jasotako zenbatekoei dagokienez, zerga honen autolikidazioaren ondorioetarako dohaintzaren ziurtagiria eskatu dutenean.

e) Kreditu entitateetarako, horietan etxebizitza kontu gisa gordailatutako diru kopuruei dagokienez. Ondorio horietarako, zergadunek kreditu entitatearen aurrean identifikatu beharko dute zein kontu dagoen helburu horretara zuzenduta.

f)<sup>257</sup> Espainian zerbitzuak libre emateko araubidean diharduten Europako esparru ekonomikoko beste estatu kide batean helbideratutako aseguru entitateei, Espainian egiten diren eragiketei dagokienez.

---

<sup>256</sup> Paragrafo hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko hogeita hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>257</sup> Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hogeita bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

g)<sup>258</sup> Foru arau honetako 106. artikuluko 1. apartatuko c) letrako azken aurreko paragrafoan jasota dauden entitateei, Espainian egiten diren eragiketei dagokienez.

h) Langileen sindikatuetarako, horiei ordaindutako kuotei dagokienez, erregelamendu bidez finkatzen denaren arabera.

i) Alderdi politikoetarako, foru arau honek 23. artikulua b) letran eta 95. artikulua 2. apartatuan jasotzen denaren arabera antolakunde politikoari ordaindutako afiliazio kuotei eta diru kopuruei dagokienez.

j) Kooperatibetarako, kooperatibari egindako ekarpen sozialak eskualdatu edo itzultzeagatik sortutako errentei dagokienez.

k)<sup>259</sup> Sektore publikorako, ematen dituzten laguntza publiko, prestazio eta dirulaguntzei dagokienez.

l)<sup>260</sup> Jaulkipen prima banatzen duten edo ekarpenak itzuliz kapitala murrizten duten entitateei, atxikipenik ez duten banaketei dagokienez.

## **XIII. TITULUA**

### **ONDARE ERANTZUKIZUNA ETA ZEHAPEN ARAUDIA**

#### **116. artikulua. Zergadunaren ondare erantzukizuna.**

Zerga honengatik sortutako zerga zorrak eta, hala badagokio, zerga zehapenek Kode Zibilarren 1365. artikuluan aipatutakoen izaera bera izango dute. Ondorioz, zuzenean irabazpidezko ondasunen bitartez kitatuko dira ezkontideetako batek Foru Aldundiarekiko hartutako zor eta, hala badagokio, zehapen horiek, foru arau honetako 98. artikulua 5. apartatuan baterako tributaziorako jasotakoa eragotzi gabe.

Aurreko paragrafoan jasotakoa izatezko bikoteei aplikatuko zaie, bikote-lagunek ezarritako ondare araubide ekonomikoari Kode Zibilarren agindu hori aplikatzekoa bazaio.

#### **117. artikulua. Urraketak eta zigorrak.<sup>261</sup>**

---

<sup>258</sup> Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hogeita bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>259</sup> Letra hau 2023ko urtarilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hogeita bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>260</sup> Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinalaren zortzi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2017ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>261</sup> 2022ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioekin artikulua hau aldatu du 2020ko azaroaren 6ko 3/2020 Foru Arauak, iruzur fiskala eragozteko lanabes teknologikoak erabili beharra ezartzen duena. (2020/11/12ko GAO). Zehazki, 3. artikuluko lehenengo ordinalaren bi apartatuak aldatu du.

Hurrengo artikuluan eta foru arau honen gainerako artikuluetan xedatutakoa eragotzi gabe, zerga honetan ezartzen diren arau haustea Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorrak xedatutakoaren arabera zehatuko dira.

**117 bis artikulua. Ondasun entregak eta zerbitzu prestazioak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, Kontserbazioa, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta igorpena bermatzeko sistema informatiko bat erabiltzeko obligazioarekin lotutako arau haustea eta zehapenak.<sup>262</sup>**

**1. Tributuen arloko arau haustea izango dira:**

a) Ez betetzea ondasun entregak eta zerbitzu prestazioak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, Kontserbazioa, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta igorpena bermatzeko sistema informatikoa erabiltzeko obligazioa, foru arau honetako 112 bis artikuluan eta hura garatzen duten xedapenetan ezarritako baldintzei eta eskakizunei jarraikiz.

b) Foru arau honetako 112 bis artikuluan aipatutako sistema informatikoa, softwarea edo artxibo zein fitxategi informatikoak suntsitzea, ezabatzea edo manipulatzeko, dela eskuz, dela prozesu informatiko baten bidez.

c)<sup>263</sup> TicketBAI fitxategiak Zerga Administrazioari geroratuta ez bidaltzea, TicketBAI betebeharrari buruzko araudi erregulatzailaren arabera horretarako jarritako baldintzetan eta epearen barruan, baldin eta aldezturik egiaztatutako badute sarerako estaldurarik eza eta sarerako sarbiderik eza, eta horretarako ebazpen bat badute.

**2. Hauek izango dira aurreko 1. apartatuko a) letran aurreikusitako arau haustearekin lotutako zehapenak:**

a) Oro har, diruzko isun proportzional baten bidez zehatuko da, eta aurreko ekitaldiko negozio zifraren 100eko 20koa izango da, edo 20.000 eurokoa gutxienez.

Aurreko ekitaldia urte naturala baino txikiagoa izan bada, urtebetara eramango da negozio zifrari dagokion magnitudea.

Jarduera ekonomikoa ekitaldian hasi bada, ekitaldi horri dagokion negozio zifrari erreparatutako zaio, eta ekitaldi hori urtebetetik beherakoa bada, zifra hori kalkulatu da ekitaldi horretako negozio zifrari dagokion magnitudea urtebetara eramanez.

Subjektu arau hauslea letra honetan xedatutakoaren arabera zehatua izan bada, administrazio bideko ebazpen irmo bat dela eta, aurreko 1. apartatuko a) letran aurreikusitako arau haustea egin aurreko lau urteetan, diruzko isun proportzional

---

<sup>262</sup> 2022ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin artikulua hau aldatu du 2020ko azaroaren 6ko 3/2020 Foru Arauak, iruzur fiskala eragotzeko lanabes teknologikoak erabili beharra ezartzen duena. (2020/11/12ko GAO). Zehazki, 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hiru apartatuak aldatu du.

<sup>263</sup> Letra hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hogeita bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

baten bidez zehatuko da, eta aurreko ekitaldiko negozio zifraren 100eko 30ekoa izango da, eta 30.000 eurokoa gutxienez.

b) Aurreko a) letran xedatutakoa gorabehera, ondasun entrega edo zerbitzu prestazio bati edo batzuei lotuta badago arau haustea, 2.000 euroko diruzko isun finko batekin zehatuko da araua urratu duen eragiketa bakoitza.

Aurreko paragrafoan xedatutakotik ondorioztatzen den zehapena ezingo da izan, inola ere, aurreko a) letran xedatutakoa aplikatuz gero aterako litekeena baino handiagoa.

Subjektu arau hauslea letra honetan xedatutakoaren arabera zehatua izan bada, administrazio bideko ebazpen irmo bat dela eta, aurreko 1. apartatuko a) letran aipatutako arau haustea egin aurreko lau urteetan, aurreko a) letrako lehen paragrafoan aurreikusitako zehapena ezarriko da.

**3.** Hauek izango dira aurreko 1. apartatuko b) letran aurreikusitako arau haustearekin lotutako zehapenak:

a) Aurreko ekitaldiko negozio zifraren 100eko 20ren diruzko isun proportzionala, eta 40.000 eurokoa gutxienez.

Zehapen hori ezingo da ezarri aurreko 2. apartatuko a) letran xedatutako zehapenarekin batera.

Aurreko ekitaldia urte naturala baino txikiagoa izan bada, urtebetera eramango da negozio zifrari dagokion magnitudea.

Jarduera ekonomikoa ekitaldian hasi bada, ekitaldi horri dagokion negozio zifrari erreparatuko zaio, eta ekitaldi hori urtebetetik beherakoa bada, zifra hori kalkulatu da ekitaldi horretako negozio zifrari dagokion magnitudea urtebetera eramanez.

Subjektu arau hauslea a) letra honen arabera zehatua izan bada, administrazio bideko ebazpen irmo bat dela eta, aurreko 1. apartatuko b) letran aipatutako arau haustea egin aurreko lau urteetan, diruzko isun proportzional baten bidez zehatuko da, eta aurreko ekitaldiko negozio zifraren 100eko 30ekoa izango da, eta 60.000 eurokoa gutxienez.

b) Zerga administrazioak egiaztatzen badu softwarea garatu duen pertsonak edo entitateak edo 112 bis artikularen arabera obligaziodun ez den beste edozeinek parte hartu duela aurreko 1. apartatuko b) letran aipatutako suntsipenean, ezabapenean edo manipulazioan, subjektu arau hausletzat hartuko dira parte hartu duten pertsona edo entitate horiek ere, eta haiek guztiak zehatuko dira 40.000 euroko diruzko isun finko batekin.

Parte hartu duen subjektu arau hauslea b) letra honen arabera zehatua izan bada, administrazio bideko ebazpen irmo bat dela eta, aurreko 1. apartatuko b) letran aipatutako arau haustea egin aurreko lau urteetan, 60.000 euroko diruzko isun finko batekin zehatuko da.

c) Zergadunak softwarea garatu badu eta, horrekin batera, aurreko 1. apartatuko b) letran aurreikusitako arau haustea egin badu, apartatu honetako a) letran xedatutakoaren arabera zehatuko da arau hauste hori.

Apartatu honen ondorioetarako, pertsona edo entitate batek aurreko 1. zenbakiko b) letran aipatutako suntsipenean, ezabapenean edo manipulazioan parte hartu duela ulertuko da, baldin eta, besteak beste:

— Sistema informatikoa, softwarea, edo artxibo zein fitxategi informatikoak aldatu baditu.

— Sistema informatikoaren, softwarearen, edo artxibo zein fitxategi informatikoen gaineko kontrola badu edo izan badu nolabait.

— Aipatutako suntsipena, ezabapena edo manipulazioa egiteko sistemak, bitartekoak edo metodoak ipini edo jarri baditu beste pertsona edo entitate batzuen eskura.

— Aipatutako suntsipena, ezabapena edo manipulazioa egiteko jarraibideak adierazi, eman edo erakutsi baditu.

— Berez suntsipen, ezabapen edo manipulaziotzat hartua izateko nahikoa garrantzi izan gabe ere, hark egindako edo egin gabeko zerbait prozesu horren parte izan bada eta, beste pertsona edo entitate batzuek egin edo egin ez dutenarekin batera, horren ondorioa aipatutako suntsipena, ezabaketa edo manipulazioa izan bada.

**4<sup>264</sup>.** Aurreko 1. apartatuko c) letran jasotako arau hausteari lotutako zehapenak diruzko isuna izango dira, artikuluko honen 2. apartatuan xedatutakoa aplikatzen diren isunen erdiari dagokiona.

**5<sup>265</sup>.** Artikulu honetan ezarritako arau hausteak eta zehapenak bateragarriak izango dira martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrek, 206. artikuluan jasotakoekin.

Hala ere, aurreko 2. apartatuan jasotako zehapenetako bat ezartzen denean, ez da bidezkoa izango martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrek, 206.2.b) artikuluen bigarren paragrafoan jasotzen duen zehapena ezartzea.

**6<sup>266</sup>.** Aurreko 2., 3 eta 4. apartatuetan xedatutakoaren arabera ezarritako zehapenei aplikagarri izango zaie, hala badagokio, martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrek, 192. artikuluen 5. apartatuan jasotako murriztapena.

---

<sup>264</sup> Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hogeita bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>265</sup> Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hogeita bi apartatuak berriz zenbakitu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>266</sup> Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hogeita bi apartatuak berriz zenbakitu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.



## **XIV. TITULUA**

### **JURISDIKZIO ARLOA**

#### **118. artikulua. Jurisdikzio arloa<sup>267</sup>.**

Administrazioarekiko auzi jurisdikzioa izango da, ekonomiko-administratibo bidea amaitu ondoren, jurisdikzio bakarra administrazioaren eta zergadun, atxikitzaile eta gainerako zergapekoen artean gerta daitezkeen gatazkak erabakitzeke, foru arau honetan aipatzen den edozein gairi dagokionez.

#### **XEDAPEN GEHIGARRIAK**

##### **Lehen xedapen gehigarria. Izatezko bikoteak.<sup>268</sup>**

Foru arau honen ondorioetarako, izatezko bikoteei buruzko erreferentziak izatezko bikoteak arautzen dituen maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eratutakoei egindakotzat joko dira.

Era berean, ulertuko da erreferentzia horiek beste autonomia erkidego batzuetako, Europar Batasuneko beste estatu batzuetako, Europako Esparru Ekonomikoko edo hirugarren herrialdeetako erregistro publikoetan antzeko moduan eratu eta inskribatutako izatezko bikoteei ere egiten zaizkiela.

Orobat, ezkontza bidezko ahaidetasun harremanei buruzko aipamenek izatezko bikotetik eratorritakoak ere hartuko dituzte barne.

##### **Bigarren. Bake eta segurtasunerako nazioarteko operazioetako partaideen aldeko salbuespena.**

Salbuetsita egongo dira, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergatik eta haiei lotutako edozein zerga pertsonaletatik, Bake eta segurtasunerako nazioarteko operazioetako partaideen aldeko kalte-ordainei buruzko azaroaren 5eko 8/2004 Errege Dekretu Legeak aipatzen dituen kalte-ordainak direla-eta jaso diren diru kopuruak.

##### **Hirugarrena. Erregistro berezian inskribatutako itsasontzietako tripulatzaille batzuentzako salbuespena.**

Itsasontzietako tripulatzailleek beren lan pertsonalagatik lortzen dituzten etekinen % 50 salbuetsita egongo da, baldin eta etekin horiek uztailaren 6ko 19/1994 Legeak, Kanarietako araubide ekonomiko eta fiskala aldatzekoak, 75. artikuluan aipatzen dituen itsasontzien eta itsas enpresen erregistro berezian inskribatutako itsasontzietan nabigatuz sortutakoak badira.

##### **Laugarrena. Aurrezpen sistematikorako banakako planak.**

---

<sup>267</sup> Artikulu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hogeita hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>268</sup> Xedapen hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hogeita sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

1. Aurrezpen sistematikorako banakako planetatik jasotzen den biziarteko errentak foru arau honetako 36.1.b) artikuluan xedatutakoaren arabera tributatuko du. Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Legeak, Sozietateen gaineko, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko eta Ondarearen gaineko Zergen legeak partez aldatzen dituenak, hirugarren xedapen gehigarrian arautzen ditu plan haiek.

2. Zergadunak, biziarteko errenta eratu baino lehenago, metatutako eskubide ekonomikoak osorik nahiz zati batean erabiltzen baditu, foru arau honetan xedatutakoaren arabera tributatuko da, egindako erabilpenaren proportzioan. Horren ondorioetarako, berreskuratutako kopurua lehenik ordaindutako primei dagokiela iritziko da, horien errentagarritasuna barne delarik.

Eratutako biziarteko errentaren ondoriozko eskubide ekonomikoak osorik nahiz zati batean aurreratzeokotan, zergadunak aurreratze hori egiten den zergaldian integratu beharko du Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren arauen indarrez salbuetsita egon zen errenta.

3. Honelako kontratuetan prima moduan gehienez ere 8.000 euro ordaindu ahal izango dira urtero, eta muga hori gizarte aurreikuspeneko sistemetako ekarpen mugetatik aparte izango da. Orobat, kontratu hauetan metatutako prima guztien zenbatekoa ezin izango da zergadun bakoitzeko 240.000 euro baino handiagoa izan.

4.<sup>269</sup> Ordaindutako lehenengo primak bost urte baino gehiagoko antzintasuna izan beharko du, biziarteko errenta eratzen den unean.

### **Bosgarrena. Zenbatespen objektiboko metodoaren zeinu, indize edo moduluen modalitatearen bidez zehazten diren jarduera ekonomikoen etekinen gaineko atxikipena.**

Zenbatespen objektiboko metodoaren zeinu, indize edo moduluen modalitatearen bidez zehazten diren jarduera ekonomikoen etekinak atxikipenari loturik egongo dira, erregelamendu bidez ezartzen diren kasu, portzentaje eta baldintzen arabera.

### **Seigarrena. Araudiari buruzko aipamenak.**

Foru araudian Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren abenduaren 29ko 10/2006 Foru Arauari buruz jasotako aipamen oro foru arau honetako xedapenei buruzkoa dela ulertuko da.

### **Zazpigarrena. Ondare irabazi salbuetsiak.**

Foru arau honetako 42. artikularen e) letran ezarritakoak eraginak izango ditu preskribatu gabe dauden zergaldietan eginiko ohiko etxebizitzaren eskualdaketengan.

### **Zortzigarrena. Besteren konturako langileen mutualitateak.**

---

<sup>269</sup> Apartatu hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hamabi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Oinarri ezargarri orokorra murriztu ahal izango dute dena delako lanbide elkargoek ezarrita dauzkaten gizarte aurreikuspeneko mutualitateekin itundutako aseguru kontratuen ondorioz besteren konturako langile diren mutualista elkargokideek, beren ezkontide, izatezko bikote edo lehen mailako ahaide odolokideek eta mutualitate horietako langileek ordaindutako kopuruek, foru arau honetako 71. eta 72. artikuluetan jasotako baldintzetan, baldin eta mutualitateko organo egokien erabaki batek ahalbidetzen badu laguntzak Pentsio Planak eta Fondoak arautzen dituen Legearen testu bateginak (azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegilearen bidez onartua) 8.6 artikuluan jasotako kontingentziak ematen direnean bakarrik kobratzea.

### **Bederatzigarrena. Kirolari profesionalen gizarte aurreikuspeneko mutualitateko ekarpen eta prestazioen zerga araubidea.**

1. Goi mailako kirolariei eta kirolari profesionalei —aplikagarri den legediaren arabera izaera hori aitortua dutenean—, kirolari profesionalen mutualitateari ekarpenak egiten badizkiote (prima finkoko gizarte aurreikuspeneko mutualitatea), xedapen gehigarri honetako 3. apartatuan jasotako zerga tratamendua aplikatuko zaie.

2. Xedapen gehigarri honetan jasotako zerga araubidea aplikatzeko, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Legeak, Sozietateen gaineko, Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko eta Ondarearen gaineko Zergen legeak partez aldatzen dituenak, hamaikagarren xedapen gehigarrian ezarritako betekizun, ezaugarri eta baldintzak bete beharko dira.

3. Kirolari profesionalen gizarte aurreikuspeneko mutualitateari (prima finkoko gizarte aurreikuspeneko mutualitatea) egindako ekarpenek eta horretatik eratorritako prestazioek zerga araubide hau izango dute:

a) Ekarpinak, zuzenekoak edo egotziak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren oinarri ezargarri orokorra murriztu ahal izango dute, muga honekin: etekin osoa gastu kengarrien zenbatekoaz murriztuta gelditzen diren lan etekinak gehi ekitaldian jarduera ekonomikoetatik banaka lortutako etekin garbien zenbatekoa, 24.250 euroraino gehienez ere.

b) Oinarri ezargarri orokorra behar bestekoa ez izateagatik, edo aurreko apartatuko a) letran ezarritako gehienezko muga gainditzeagatik, oinarri horretan murriztu ezin izan diren ekarpenak hurrengo bost ekitaldietan murriztu ahal izango dira. Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Legeak, Sozietateen gaineko, Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko eta Ondarearen gaineko Zergen legeak partez aldatzen dituenak, hamaikagarren xedapen gehigarriaren lehen apartatuaren 2. zenbakian ezarritako gehienezko muga gainditzen duten ekarpenei ez zaie arau hori ezarriko.

c) Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Legeak, Sozietateen gaineko, Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko eta Ondarearen gaineko Zergen legeak partez aldatzen dituenak, hamaikagarren xedapen gehigarriaren lehen apartatuaren 2. zenbakian aipatu ez dituen kasuetan eskubide kontsolidatuak erabiltzeak zergadunari ekarriko dio behar ez bezala egindako murrizpenak oinarri ezargarri orokorrean berrezartzeko betebeharra. Horretarako, autolikidazio osagarriak egin beharko ditu, berandutza interesak ere sartuta. Ekarpenen zenbatekoa gaindituta jaso diren kopuruek, sustatzaileak egotzitako kontribuzioak barne, lan etekin gisa tributatuko dute horiek jasotzen diren zergaldian.

d) Jasotako prestazioek, baita Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Legeak, Sozietateen gaineko, Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko eta Ondarearen gaineko Zergen legeak partez aldatzen dituenak, hamaikagarren xedapen gehigarriaren lehen apartatuaren 4. zenbakian jaso dituen kasuetan eskubide kontsolidatuak hartzeak ere, oso-osorik lan etekin gisa tributatu dute, foru arau honek jasotakoaren arabera.

e) Foru arau honek 70. artikuluan ezarritakoa aplikatuko da, baldin eta zergadunak eskubide kontsolidatuak baditu Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Legeak, Sozietateen gaineko, Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko eta Ondarearen gaineko Zergen legeak partez aldatzen dituenak, hamaikagarren xedapen gehigarriaren lehen apartatuaren 4. zenbakian jasotakoak ez diren kasuetan.

**4.** Aurreko apartatuan jasotako araubidea zeinahi dela ere, kirolari profesionalek eta goi mailakoek aukera izango dute kirolari profesionalen gizarte aurreikuspeneko mutualitateari ekarpenak egiten jarraitzeko, kirolari gisa egiten zuten lan jarduna amaitu arren edo izaera hori dagoeneko galdu arren.

Ekarpen horiengatik murrizpenak egin ahal izango dira Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergako zerga oinarri orokorrean, Pentsio Planak eta Fondoak arautzen dituen Legearen testu bateginak (azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartua) 8.6 artikuluan jasotzen dituen egoerak estaltzea helburu duen zatian.

Mutualisten eskubide kontsolidatuak bakarrik gauzatu ahal izango dira Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen testu bateginak, azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartuak, 8. artikuluen 8. apartatuan pentsio planei dagokienez jasotako kasuetan.<sup>270</sup>

Ekarpen hauen baterako murrizpen muga gisa, foru arau honetako 71.1 artikuluan ezarritakoa aplikatuko da.

Foru arau honek 70. artikuluan ezarritakoa aplikatuko da, baldin eta zergadunak eskubide kontsolidatuak baditu Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Legeak, Sozietateen gaineko, Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko eta Ondarearen gaineko Zergen legeak partez aldatzen dituenak, hamaikagarren xedapen gehigarriaren lehen apartatuko 4. zenbakian jasotakoak ez diren kasuetan.<sup>271</sup>

## **Hamargarrena. Informatzeko obligazioak.**

**1.**<sup>272</sup> Erregelamendu bidez, informazioa emateko betebeharrak ezarri ahal izango zaizkie inbertsio kolektiboko erakundeak kudeatzen dituzten sozietateei, inbertsio

---

<sup>270</sup> Paragrafo hau, euskarazko bertsioan, abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hamairu apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2015eko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>271</sup> Paragrafo hau, euskarazko bertsioan, abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hamairu apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2015eko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>272</sup> Apartatu hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko hogeita hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari

sozietateei, Espainian edo atzerrian egoiliartutako inbertsio kolektiboko erakundeen akzioak edo partaidetzak lurralde espainiarrean komertzializatzen dituzten entitateei, eta zerbitzu-prestazio askean jarduten duen entitate kudeatzailearen ordezkariari –hainbat zerga neurriari buruzko apirilaren 6ko 2/2004 Foru Arauaren bosgarren xedapen gehigarrian xedatutakoaren arabera izendatutako ordezkariari–, erakunde horien akzio edo partaidetzen gaineko eragiketei dagokienez, haien salmenta eta erosketa eragiketen emaitzari buruz daukaten informazioa ere barruan sartuta.

**2<sup>273</sup>.** Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo sozietateen gaineko zergaren zergadunek informazioa eman beharko dute, erregelamendu bidez ezartzen denaren arabera, jurisdikzio ez-kooperatibotzat jotako herrialde edo lurraldeekin egiten dituzten edo haiekin zuzenean edo zeharka loturiko balore edo ondasunen edukitzaren ondorio diren eragiketa, egoera, kobrantza eta ordainketei buruz.

**3.** Erregelamendu bidez, informazioa emateko betebeharrak ezarri ahal izango dira kasu hauetan:

a) Pertsonen edo entitateen, foru arau honetako 70. artikuluan aipatzen diren gizarte aurreikuspeneko sistemei buruz.

b) Finantza entitateei, foru arau honen laugarren xedapen gehigarrian aipatzen diren artean izan eta beraiek komertzializatzen dituzten aurrezpen sistematikorako banakako planei buruz.

c) Gizarte Segurantzaren eta mutualitateen kasuan, informazioa beren afiliatu edo mutualistengatik sortutako kotizazio eta kuotei buruzkoa izango da.

d) Erregistro Zibilaren kasuan, jaiotza, adopzio eta heriotzei buruz informatuko da.

e)<sup>274</sup> Foru arau honen hogeita hamalagarren xedapen gehigarrian arautuko kontratuak merkaturatzen dituzten entitateak.

**4.** Bankuek, aurrezki kutxek, kreditu kooperatibek eta banku edo kreditu trafikoen diharduten pertsona fisiko nahiz juridiko guztiek, erregelamendu bidez ezartzen denaren arabera, entitate horietan irekitako edo beraiek hirugarrenen esku jarritako kontu guztien identifikazioa eskuratu beharko diote zerga administrazioari, zeinahi ere den haien modalitatea edo jasotzen duten izena, atxikipenik edo konturako sarrerarik egin ez denean ere.

Informazio horren barruan, kontu horien titular baimenduen edo edozein onuradunen identifikazioa egongo da.

---

buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>273</sup> Apartatu hau 2022ko abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/12/26ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>274</sup> Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinalaren bederatzi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2017ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>275</sup>5. Azaroaren 18ko 41/2003 Legeak, pertsona desgaituen ondarea babesteari eta xede horrekin Kode Zibila, Prozedura Zibilaren Legea eta zerga araudia aldatzeari buruzkoak, 3. eta 4. artikuluetan xedatutakoaren arabera, babestutako ondareetarako ekarpenen formalizazioan esku hartzen duten pertsonak ekarpen horiei buruzko aitortpen bat aurkeztu behar dute erregelamenduz ezartzen den eran. Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak erabakitzen duen leku, modu eta epean egingo da aitortpena.

<sup>6</sup><sup>276</sup>. Espainian egoitza duten pertsona eta entitateek eta atzerrian egoitza duten pertsona edo entitateen Espainiako establezimendu iraunkorrek, baldin eta hirugarrenen izenean gako kriptografiko pribatuak gordetzeko, moneta birtualak mantentzeko, biltegitratzeko eta transferitzeko zerbitzuak ematen badituzte eta zerbitzu hori nagusiki edo beste jardura bati lotuta ematen badute, Zerga Administrazioari eman beharko diote gordeta mantentzen dituzten moneta birtual guztiei buruzko informazioa, erregelamenduz ezartzen diren baldintzetan. Hornidura horrek barnean hartuko du moneta birtual bakoitzeko saldoei eta, hala badagokio, legeko erabilerako diruaren saldoei buruzko informazioa, bai eta saldo horien titular, baimendu edo onuradunen identifikazioari buruzkoa ere.

<sup>7</sup><sup>277</sup>. Espainian egoitza duten pertsona eta entitateek eta atzerrian egoitza duten pertsona edo entitateen Espainiako lurraldeko establezimendu iraunkorrek, baldin eta moneta birtualen eta legeko erabilerako diruaren arteko truke zerbitzuak edo moneta birtualen arteko truke zerbitzuak ematen badituzte edo edozein modutan eragiketa horiek egiteko bitartekari gisa jarduten badute edo, hirugarrenen izenean, gako kriptografiko pribatuak babesteko zerbitzuak ematen badituzte moneta birtualak mantentzeko, biltegitratzeko eta transferitzeko, behartuta egongo dira, erregelamenduz jasotakoari jarraituz, zerga Administrazioari moneta birtualak eskuratu, eskualdatu, trukatu eta transferitzeko eragiketen berri ematera eta moneta horietan egindako kobrantzez eta ordainketez informatzera, eragiketa horietan esku hartu edo bitartekariarena eginez gero, haietan esku hartzen duten subjektuen izenen zerrenda aurkeztu beharko dute; era berean, haien helbidea, identifikazio fiskaleko zenbakia, moneta birtualen mota eta zenbakia eta eragiketaren prezioa eta data adierazi beharko dituzte.

Aurreko betebeharrak bera izango dute Espainian egoitza duten pertsona eta entitateek eta atzerrian egoitza duten pertsona edo entitateen Espainiako lurraldeko establezimendu iraunkorrek, baldin eta moneta birtual berrien hasierako eskaintzak egiten badituzte eta beste moneta birtual batzuen edo legeko erabilerako diruaren truke ematen badituzte.

---

<sup>275</sup> Apartatu hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAREN 1. artikuluko hogeita hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>276</sup> Apartatu hau 2022ko abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko hiru apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/12/26ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>277</sup> Apartatu hau 2022ko abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko hiru apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/12/26ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

## **Hamaikagarren xedapen gehigarria. Ordezkatzeko ahalmena duen kuradoretzapean dauden pertsonen zerga araubidea.<sup>278</sup>**

Foru arau honetan 100eko 65eko desgaitasun maila edo handiagoa duten desgaituen alde jasotako xedapen espezifikoko aplikatuko zaizkie, halaber, Kode Zibilarren XI. tituluan xedatutakoaren esparruan, ordezkatzeko ahalmena duen kuradoretzapean dauden desgaituei, nahiz eta maila horretara iritsi ez.

## **Hamabigarrena. Erreskate eskubidea, enpresek Pentsio plan eta fondoei buruzko Legearen testuategia onartzen duen azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak lehen xedapen gehigarrian jasotakoaren arabera hartutako pentsio konpromisoak bideratzen dituzten aseguru kolektiboko kontratuak.**

Ez da lotuta egongo kasu bakoitzean egokitzen den baliabide ekonomikoen titularraren Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari, ondorengo kasuetan, Pentsio plan eta fondoei buruzko Legearen testuategia onartzen duen azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegilearen lehen xedapen gehigarrian jasotakoaren arabera hartutako pentsio konpromisoak bideratzen dituzten aseguru kolektiboko kontratuak erreskate eskubidea erabiltzearen ondorioz agertzen den errenta:

a) Polizan bideratutako konpromisoak osorik edo zati batean sartzean aipatu lehen xedapen gehigarrian jasotako betekizunak betetzen dituen beste aseguru kontratu batean.

b) Lan harremana amaitzen denean jatorrizko aseguru kontratuaren arabera langileari dagozkion eskubideak aseguru kolektiboko beste kontratu batean sartzean.

Aurreko a) eta b) letretan jasotako kasuek ez dute aldatuko primen izaera enpresak zerga arloan egozteari dagokionez, ez eta jatorrizko aseguru kontratuan ordaindutako primen antzintasunaren konputua ere. Dena dela, aurreko b) letretan jasotako kasuan, primak ez baziren egotzi, enpresak horien kenkaria egin ahal izango du mobilizazio hori dela eta.

Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari lotu gabe geratuko da Pentsio plan eta fondoei buruzko Legearen testuategia onartzen duen azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegilearen lehen xedapen gehigarrian jasotakoaren arabera hartutako pentsio konpromisoak bideratzen dituzten aseguru kolektiboko kontratuen mozkinetan parte hartzearen ondorioz agertzen den errenta ere, mozkinetako partaidetza hori kontratu horietan aseguraturako prestazioak gehitzeko erabiltzen denean.

## **Hamahirugarrena. Ondare pertsonala osatzen duten ondasunak xedatzea zahartzaroak eta mendekotasunak dakartzaten diru beharriari erantzuteko.**

1. Ez dira errentatzat hartuko 65 urte baino gehiagoko pertsonak eta Autonomia pertsonala sustatzeari eta mendetasun egoeran dauden pertsonak zaintzeari

---

<sup>278</sup> Xedapen gehigarri hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hogeita lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

buruzko Legearen 26. artikuluan aipatzen den mendekotasun ertain edo handiko egoeran dauden pertsonen ohiko etxebizitza xedatzearen ondorioz jasotako kopuruak, baldin eta abenduaren 7ko 41/2007 Legeko lehen xedapen gehigarrian jasotakoari jarraituz egiten badira (41/2007 Legea, hipoteken merkatua erregulatzen duen martxoaren 25eko 2/1981 Legea eta sistema hipotekario eta finantzarioari buruzko beste arau batzuk aldatu, alderantzizko hipotekek eta mendetasun aseguru arautu, eta zerga alorreko zenbait arau ezartzen dituen).

**2.** Abenduaren 7ko 41/2007 Legeko lehen xedapen gehigarrian jasotakoari jarraituz alderantzizko hipoteka bat eratzearen ondorioz onuradunak lor ditzakeen aldizkako diru erabilpenak aurreikuspen plan aseguru bat kontratatzea zuzendu daitezke osorik zein zati batean, foru arau honek 70. artikuluen 1. apartatuko 5. zenbakian jasotako modu eta baldintzetan. Ondorio horietarako, hartzailearen biziraupen egoera foru arau honek 70. artikuluen 1. apartatuko 5. zenbakiaren b) letran jasotako erretiro kontingentziarekin parekatuko da, aurreikuspen plan aseguru horren lehen prima ordaintzen zenetik hamar urte igaro ondoren.

Aurreikuspen plan aseguruaren hornikuntza matematikoa ezin izango da mobilizatu gizarte aurreikuspeneko beste tresna batera eta, gainera, ezin izango dira plan hartara mobilizatu gizarte aurreikuspeneko beste sistema batzuetako eskubide kontsolidatuak edo hornikuntza matematikoak.

### **Hamalagarrena. Gauza bidez ordaintzea.**

Ez dira gauza bidezko ordainsaritzat hartuko diruaren legezko interes tasa baino txikiagoa duten maileguak, 1992ko urtarrilaren 1a baino lehenago itunduak badira eta haien kapitala egun hori baino lehenago mailegu hartzailearen esku jarri bazen.

### **Hamabosgarrena. Kapital murrizketaren ostean negoziatzia onartu ez diren balore eta partaidetzak eskualdatzea.**

**1.** Espainiako bigarren mailako balore merkatu ofizialetako batean negoziatzia onartu ez diren balore eta partaidetzak eskualdatu baino lehen, zergadunak zirkulazioan jarri dituen balore eta partaidetza guztiei era berdinean eragiten ez dien balio nominalaren murrizketaren bidezko kapital murrizketa ematen bada, foru arau honetako IV. tituluko V. kapituluaren jasotako erregelak ezarriko dira, berezitasun hauek kontuan izanik:

1.a Eskualdaketa baliotzat hartuko da foru arau honetako 41. artikuluen 2. apartatuko a) letran jasotakoa ezartzetik ateratzen den balio nominalaren arabera dagokiona.

2.a Zergadunak ez baditu bere balore eta partaidetza guztiak eskualdatu, efektiboki eskualdatu dituen balore edo partizipazioen balio nominalari dagokion eskualdaketa balioaren eta aurreko paragrafoan aipatzen den eskualdaketa balioaren arteko diferentzia positiboa gainontzeko balore edo partizipazioen eskurapen baliotik murriztuko da harik eta deuseztatu arte. Ondare irabazi gisa zergapetuko da eragiketa horretatik atera daitekeen soberakina.

**2.** Aurreko apartatuan jasotako arauak ondare sozietateen kapitalek eratorritako balore edo partaidetzak eskualdatzen diren kasuetan aplikatuko dira.



## **Hamaseigarrena. Eskubide ekonomikoak gizarte aurreikuspeneko sistemen artean mobilizatzea.**

Foru arau honetako 70. eta 72. artikuluetan aipatzen diren gizarte aurreikuspeneko sistemetako eskubide ekonomikoen mobilizazioek ez dute zerga ondorioz izango, baldin eta erregelamendu bidez ezartzen diren betekizun eta baldintzak betetzen badira, borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateen berariazko araubidea errespetatuz.

## **Hamazazpigarrena. Ekarpinak itzuliz eta jaulkipen-prima banatuz gauzatutako kapital murrizketak, Sozietateen gaineko Zergako karga tasa orokorraren mende ez dauden kapital aldakorreko inbertsio sozietateek eginak.**

1. Foru arau honetako 34.e) artikuluan eta 41.2.a) artikuluko bigarren paragrafoan aurreikusitakoa hor badago ere, kapital murrizketa kasuetan, horien xedea ekarpinak itzultzea eta akzioetako jaulkipen prima banatzea denean, eta eragiketa horien egileak inbertsio kolektiboko erakundeei buruzko 35/2003 Legeak, azaroaren 4koak, erregulatzen dituen eta Sozietateen gaineko Zergako karga tasa orokorraren mende ez dauden kapital aldakorreko inbertsio sozietateak direnean, bazkideek edo partaideek integratu beharreko errenta ondoren datorren bezala zehaztuko da:

a) Kapital murrizketaren helburua ekarpinak itzultzea denean, integratu beharreko errenta beronen zenbatekoa edo jasotako ondasun edo eskubideen merkatuko balio arrunta izango da; hau kapital higigarriaren etekin gisa kalifikatuko da, foru arau honetako 34. artikuluan a) letran aurreikusitakoarekin bat, baina ondoren datozen kopuruetako handiena izango du muga:

- Akzioen likidazio balioaren igoera, eskuratu edo harpidetu zirenetik sozietatearen kapital murrizketaren unea arte.

- Kapital murrizketa banatu gabeko irabazietatik eginga denean, irabazi horien zenbatekoa. Ondorio horietarako, iritziko da kapital murrizketek, beren xedea zeinahi dela ere, banatu gabeko mozkinetatik ez datorren kapital sozialaren zatia eragiten diotela lehenik, kapital soziala deuseztatu arte.

Aipatutako mugaren gaineko soberakinak gutxitu egingo du eragindako akzioen eskurapen balioa, foru arau honetako 41. artikuluan 2. apartatuko a) letraren bigarren paragrafoa erregelari jarraituz, balio hori deuseztatu arte. Ildo beretik, sor daitekeen soberakina edozein entitate motaren funts propioetako partaidetzatik jasotako kapital higigarriaren etekin gisa integratuko da, foru arau honetako 34. artikuluan e) letran jaulkipen primaren banaketarako aurreikusitako modu berean.<sup>279</sup>

Letra honetan erregulatutako kapital higigarriaren etekinei ez zaie, inola ere, aplikatuko foru arau honetako 9.24 artikuluan aurreikusitako salbuespena.

b) Kapital aldakorreko inbertsio sozietateen akzio jaulkipeneko prima banatzeko kasuetan, jasotako zenbateko osoa integratuko da; ezin izango da foru arau

---

<sup>279</sup> Paragrafo hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAREN 1. artikuluko bigarren ordinalaren hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2017ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

honetako 34. e) artikuluan aurreikusten den akzioen erosketa baliorako gutxipena aplikatu.

2. Aurreko 1. apartatuan xedatutakoa aplikatuko zaie beste estatu batean erregistratuta dauden inbertsio kolektiboko erakundeei, kapital aldakorreko inbertsio sozietateen baliokideei alegia, beren akzioak erosi, laga edo berreskuratzeko unean, inbertsiogile-talde murriztuekiko dituzten mugak direnak direla; edonola ere, aplikatu egingo zaie balio higigarrietako inbertsio kolektiboko erakunde jakin batzuei buruzko lege, arau eta administrazio mailako xedapenak koordinatzen dituen Europar Legebiltzar eta Kontseiluaren 2009/65/EE Zuzentarauak, 2009ko uztailaren 13koak, babesten dituen sozietateei.

## **Hemezortzigarrena. Loteria eta apustu jakin batzuetatik eratorritako sarien gaineko karga berezia.**

1. Zerga honen zergadunek lortzen dituzten sariak karga berezi batez zergapetuko dira honako sariak direnean:

a) Estatuko Loteria eta Apustuen Sozietate Estatalak eta autonomia erkidegoetako organo edo entitateek antolatutako loteria eta apustuen sariak, Espainiako Gurutze Gorriak antolatutako zozketetatik eratorritakoak eta, orobat, Espainiako Itsuen Erakunde Nazionalari baimendutako joko-modalitatetatik datozenak.

b) Gizarte-laguntzako jarduerak irabazi asmorik gabe egiten dituzten entitateek edo erakunde publikoek antolatutako loteria, apustu eta zozketen sariak, erakunde horiek Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu kide batean finkatuta badaude eta aurreko letran adierazitako erakunde edo entitateen helburu berberak badituzte.

Karga berezia independenteki exijituko da loteriako dezimo, zatiki edo kupoi saritu bakoitzeko edo apustu saritu bakoitzeko.

2.<sup>280</sup> Sarien zenbateko osoa 40.000 eurokoa edo txikiagoa denean, sariak karga berezitik salbuetsita egongo dira. Sarien zenbateko osoa 40.000 eurokoa baino handiagoa den kasuetan, zenbateko horretatik gora dagoen zatia zergapetuko da.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikagarria izango da baldin eta loteriako dezimo, zatiki edo kupoiaren zenbatekoa, edo egindako apustuarena, gutxienez 0,50 eurokoa bada.

Zenbatekoa 0,50 eurotik beherakoa denean, aurreko paragrafoan adierazitako gehieneneko zenbateko salbuetsia proportzionalki murriztuko da.

Sariak titulartasun partekatua duenean, aurreko paragrafoetan aurreikusitako zenbateko salbuetsia titularkideen artean hainbanatuko da, bakoitzari dagokion kuotaren arabera.

---

<sup>280</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 2/2018 Foru Dekretu-Arauaren artikulua bakarreko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Dekretu-Arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Araua aldatzen du, zenbait loteria eta apustutan lortutako sarien gaineko karga bereziari dagokionez. Foru dekretu-arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2018/07/24ko GAO), eta 2018ko uztailaren 5etik aurrera izanen ditu ondorioak.

3. Aurreko 2. apartatuan aipatutako zenbateko salbuetsia gainditzen duen kopurua izango da karga bereziaren oinarri ezargarria. Saria gauzetan jasotzen bada, oinarri ezargarria kalkulatzeko begiratu behar da sariaren merkatu baliotik zer zatik gainditzen duen, behin konturako sarrera kenduta, aurreko 2. apartatuan aurreikusitako zenbateko salbuetsia.

Sariak titulartasun partekatua duenean, aurreko paragrafoetan aurreikusitako zenbateko salbuetsia titularkideen artean hainbanatuko da, bakoitzari dagokion kuotaren arabera.

4. Karga bereziaren kuota osoa kalkulatu da 3. apartatuan aurreikusitako oinarri ezargarriari % 20 aplikatuta. Xedapen gehigarri honen 6. apartatuan jasotako atxikipenak edo konturako sarrerak bakarrik gutxituko dira kuota osotik.

5. Karga bereziaren sortzapena lortutako saria ordaintzen edo ematen den momentuan gertatuko da.

6. Xedapen gehigarri honetan aurreikusitako sariak atxikipenari edo konturako sarrerari lotuta egongo dira foru arau honetako 105., 114. eta 115. artikuluetan xedatutakoaren arabera.

Atxikipena edo konturako sarrera % 20 izango da. Atxikipenaren edo konturako sarreraren oinarria karga bereziaren oinarri ezargarriaren zenbatekoa izango da.

7.<sup>281</sup> Xedapen honetan aurreikusitako sariak jaso dituzten zergadunek autolikidazio bat aurkeztu behar dute karga berezi honengatik, kasuan kasuko zerga zorra kalkulatu, eta zenbatekoa Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak erabakitako lekuan, eran eta epeetan ordaindu.

Alabaina, autolikidazio hori ez da aurkeztu beharko lortutako sariaren zenbatekoa aurreko 2. apartatuan aipatutako zenbateko salbuetsia baino txikiagoa denean edo haren gainean atxikipena edo kontutako sarrera aplikatu denean aurreko 6. apartatuan jasotakoaren arabera.

8. Xedapen honetan aurreikusitako sariak ez dira integratuko zergaren oinarri ezargarrian, eta ez dira aintzat hartuko foru arau honen 101. artikulua 2. apartatuko c) letran xedatutakoaren ondorioetarako. Xedapen honetan jasotakoaren arabera egindako atxikipenek edo konturako sarrerek ez dute zergaren kuota likido osoa gutxituko, eta ez dira kontuan hartuko foru arau honen 111. artikuluan aurreikusitakoaren ondorioetarako.

9. 2013ko urtarrilaren 1a baino lehen egindako jokoetatik eratorritako sariak xedapen honetan ezarritakotik kanpo geratuko dira.

**Hemeretzigarrena. Irabazi asmorik gabeko entitateen zerga erregimenari eta mezenasgoaren aldeko zerga pizgarriei buruzko Foru Arauaren aldaketa.**

---

<sup>281</sup> Apartatu hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUaren 1. artikuluko hogeita hamahiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Honela aldatu da Irabazi asmorik gabeko entitateen zerga erregimenari eta mezenasgoaren aldeko zerga pizgarriei buruzko apirilaren 7ko 3/2004 Foru Arauaren 21. artikulua:

"1. Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadunek eskubidea izango dute kuota osotik foru arau honetako 20. artikuluan xedatutakoaren arabera kalkulaturako kenkariaren oinarriaren % 20 kentzeko".

### **Hogeigarrena. Negoziatzeko onartutako baloreetatik eratorritako ondarezko irabazien tributaziorako araubide hautazkoa.**

**Bat.**<sup>282</sup> Foru arau honen 47.1.a) artikuluan aipatzen diren baloreak kostu bidez eskualdatzen dituzten zergadunek bi aukera hauek izango dituzte: artikuluko horretan eskualdaketa sortutako ondare irabazia kalkulatzeko xedatutakoa aplikatzea, edo, bestela, eskualdaketa balioari ehuneko 3ko karga berezia aplikatzea, azkeneko hori baldin eta, eskualdatutako balore guztiak hartuta, eskualdaketa balio hori 10.000 euro baino txikiagoa izan bada ekitaldi bakoitzean.

Xedapen honetan ezarritakoa ez zaio aplikatuko balore horietatik eratorritako harpidetza eskubideen eskualdaketa, eta haien eskualdaketa balioa ez da konputatuko eskualdatutako balore multzo horren eskualdaketa balioa kalkulatzeko. Harpidetza eskubide horien eskualdaketatik eratorritako ondare irabazia kalkulatzeko, foru arau honen 47.1 artikuluko a) letraren bigarren paragrafoan ezarritakoari jarraituko zaio.

Zergadunak hautazko araubide hau aplikatzea erabakitzen badu eta balore homogeneoak badaude, zergadunak eskualdatutakoak lehenik eskuratutakoak direla ulertuko da.

**Bi.**<sup>283</sup> Karga bereziaren aplikaziotik ondorioztatzen den zenbatekoa ez da integratuko foru arau honen 66. artikuluan aipatzen den aurrezpenaren zerga oinarrian, eta kuota osoari gehituko zaio, foru arau bereko 74. artikuluan ezarritakoaren arabera.

**Hiru.** Foru arau honetako 110. artikuluan ezarritakoaren ondorioetarako, zerga administrazioak behin-behineko likidazioa egin ahal izango du, xedapen gehigarri honetan xedatutakoa aplikatuz, kasu hauetan:

a) Zergadunak ez badu autolikidaziorik aurkeztu edo autolikidazioan ez badu konputatu eskualdaketa horien ondoriozko ondare irabazi edo galerarik.

b) Zerga administrazioak errekerimendua egin ondoren zergadunak ez badu modu nahikoan justifikatzen autolikidazioan konputatutako ondare irabazi edo galera.

---

<sup>282</sup> Apartatu hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAREN 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hamahiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>283</sup> Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hogeita lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Zerga administrazioak behin-behineko likidazio proposamenak bidali ahal izango ditu, xedapen gehigarri honetan xedatutakoa aplikatuz.

### **Hogeita batgarrena. Mugaldeko langilearen izaeraren denbora eragina.**

Errentaren eta ondarearen gaineko zergen alorrean zergapetze bikoitza saihesteko Espainiaren eta Frantziaren arteko 1973ko ekainaren 27ko hitzarmeneko 15.4 artikularen ondorioetarako, mugaldeko langilearen izaerak denbora eragin hau izango du:

- Besteren konturako langileak ohiko egoitza Frantziara aldatzen duenean eta Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergadun bilakatzen denean, mugaldeko langilearen izaeraren eragina lekualdaketaren egunetik aurrera hasiko da, eta horretarako ezarritako lege betekizunak betetzen diren unetik aurrera. Beraz, Frantziara joan aurretik langile horrek Gipuzkoan lortutako lan etekinak Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari lotuta geratuko dira, eta zerga horretan konturako ordainketatzat joko dira egoitza aldatzeko epe horretan Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan egindako atxikipenak eta konturako sarrerak.

Mugaldeko langilearen izaerak aipatutako lege betekizunak betetzen diren bitartean iraungo du.

- Besteren konturako langileak ohiko egoitza Frantziara aldatzen duenean eta zergaldi horretan Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadun izaerari eusten badio, mugaldeko langilearen izaerak eragina hurrengo zergaldiko urtarilaren 1etik aurrera izango du.

### **Hogeita bigarrena. Hogeita bigarrena. Zuzeneko zenbatespen erraztuaren araubidea lehen sektorean aplikatzea.**<sup>284</sup>

Foru arau honen 25. artikuluko 1. apartatuaren b) letran aurreikusitako magnitudea ez zaie aplikatuko nekazaritza eta abeltzaintza jardueri, basogintzari eta baxurako arrantzari.

### **Hogeita hirugarrena. Epailearen erabakiz seme-alaben zaintza partekatua ezarri den kasu jakin batzuetan etxebizitza ohiko etxebizitzatzat jotzea.**

Gurasoek seme-alaben zaintza eta ardura partekatu behar badute epailearen erabakiz, eta erabaki horretan ezarrita badago seme-alabek familiaren etxebizitzan bizi behar dutela eta gurasoak txandaka arduratuko direla haien zaintzaz etxebizitza horretan, zergadunaren ohiko etxebizitza zein den zehaztearen ondorioetarako, gurasoek adierazi behar dute zergaldian okupatu dituzten etxebizitzetatik zein aukeratzen duten zergaldi horren barruan egoitza gisa.

Guraso bakoitzak banaka egingo du aukera hori, erregelamenduz ezartzen diren baldintza eta ondorioekin.

---

<sup>284</sup> Xedapen gehigarri hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinalaren hamahiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak .

## **Hogeita laugarrena. Pentsio planetako eskubide kontsolidatuak jasotzea ohiko etxebizitzaren gainean exekuzio prozedura bat dagoenean.**<sup>285</sup>

1. Pentsio planetako partaideek eskubide kontsolidatuak jasotzen badituzte Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen Testu Bategina onartzen duen azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuak zazpigarren xedapen gehigarrian ezarritakoaren arabera, jasotako kopuruei aplikatuko zaie foru arau honetan pentsio planen prestazioetarako aurreikusita dagoen zerga araubidea, eskubide horien lehen ordainketaren 100eko 60ko integrazioa ere barne.

2. Aurreko apartatuan xedatutakoa berdin aplikatuko zaie foru arau honen 70. artikuluan aipatzen diren aurreikuspen plan aseguratuetako, gizarte aurreikuspen plan enpresarialetako eta gizarte aurreikuspeneko mutualitateetako aseguratuei ere, aipatutako zazpigarren xedapen gehigarrian aurreikusitako erabilgarritasunaren ondorioz haietatik ordainketak jasotzen dituztenean.

3. Aseguratuek aseguru kolektiboetako eskubide kontsolidatuak jasotzen dituztenean aipatutako zazpigarren xedapen gehigarrian ezarritakoaren arabera, aseguru kolektiboen prestazioetarako ezarrita dagoen zerga araubidea aplikatuko da.

Zehazki, foru arau honen 19.2.c) artikuluan ezarritakoaren indarrez aplikatu behar den portzentajea kalkulatzeko, aseguru kolektiboetatik jasotako kopuruak erretiro prestazioekin parekatuko dira.

## **Hogeita bosgarrena. 2015eko urtarrilaren 1a baino lehenagotik datozen errenta negatiboak, mendeko zorrarengatik edo lehentasuneko partaidetzengatik sortutakoak, konpentsatzea eta integratzea.**<sup>286</sup>

Foru arau honen 66. artikuluko 1. apartatuan ezarritakoa gorabehera, apartatu horretako a) eta b) letretan aipatzen diren saldo negatiboak baldin badatoz mendeko zorraren baloreek edo maiatzaren 25eko 13/1985 Legeak, finantza-bitartekarien inbertsio-koefizienteen, baliabide propioen eta informazio-obligazioei buruzkoak, bigarren xedapen gehigarrian ezarritako baldintzetan jaulkitako lehentasuneko partaidetzek eragindako kapital higigarriaren etekin negatiboetatik, edo haien zergatia baloreak berrerosi eta harpidetzeko edo haiek trukatzeko eragiketetan jasotako baloreen eskualdaketak sortutako kapital higigarriaren etekin negatiboak edo ondare galerak badira, saldo negatibo horien zatia esandako b) edo a) letran aipatzen den saldo positiboarekin konpentsatu ahal izango da hurrenez hurren, 2015eko urtarrilaren 1a baino lehen sortutakoa bada.

---

<sup>285</sup> Xedapen gehigarri hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko hogeita hamabost apartatuak erantsi du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>286</sup> Xedapen gehigarri hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko hogeita hamasei apartatuak erantsi du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Konpentsazio hori egin ondoren saldo negatiboa ateratzen bada, zenbateko hori hurrengo lau urteetan konpentsatu ahal izango da, aurreko paragrafoan ezarritako eran.

Aipatutako a) eta b) letretan adierazi den saldo negatiboa, 2010, 2011, 2012 eta 2013ko zergaldietakoa, 2014ko urtarrilaren 1ean konpentsatu gabe badago eta apartatu honen lehen paragrafoan aurreikusitako errentetatik badator, zilegi izango da saldo hori 2014ko zergalditik aurrerako saldo positiboarekin konpentsatzea –b) edo a) letran aipatutakoarekin hurrenez hurren–, betiere baldin eta foru arau honen 66.1 artikuluan aipatzen den lau urteko epea amaitu ez bada.

Apartatu honen lehen paragrafoan adierazitako errentetatik zer saldo negatibo eratortzen den zehazteari begira, gertatzen bada saldo negatibo hori zehazteko garaian beste izaera bateko errentak hartu direla kontuan eta saldo horrek geroago konpentsazio partziala izan duela, ulertuko da konpentsazioak lehendabizi beste izaera bateko errentei dagokien saldoaren zatia irabazten zela.

## **Hogeita seigarrena. Lan sozietateen eta bestelako entitateen akzio edo partaidetzak eskualdatzea.<sup>287</sup>**

1. Lan sozietateetako klase laboraleko akzio edo partaidetzen eskualdaketa zer ondare irabazi eta galera izan den kalkulatzeko, sozietate-kontratueta, kontratu sozialetan edo sozietatearekin hitzartutakoetan ezarritako prezioa merkatuko baldintza normaletan alderdi independenteek adostutako prezioetatik hartuko da foru arau honen 47.1 artikuluko b) letraren bigarren paragrafoan ezarritakoaren ondorioetarako. Erregela hau aplikatu ahal izateko, eskualdaketa jasotako prezioak bat etorri behar du sozietate-kontratueta, kontratu sozialetan edo sozietatearekin hitzartutakoetan ezarritako prezioarekin.

2. Orobat, entitate baten akzio edo partaidetzak entitate horretako edo taldeko entitateetako langileek eskualdatzean zer ondare irabazi edo galera izan den kalkulatzeko, akzio edo partaidetza horien eskurapenaren unean geroko eskualdaketa begira adostutakoa, horixe hartuko da merkatuko baldintza normaletan alderdi independenteek adostutako prezioetatik, foru arau honen 47.1 artikuluko b) letraren bigarren paragrafoan ezarritakoaren ondorioetarako.

Apartatu honetan xedatutakoa aplikatzeko, baldintza hauek bete behar dira:

a) Eskuratzailerak pertsona edo entitate hauetako bat izatea:

a') Akzio edo partaidetzak eskualdatzen diren entitateko langileak edo taldeko entitateetakoak. Langileek beren enpresa enplegatzailean parte hartzeagatik arautzen den kenkaria aplikatu ahal izateko, eskuratzailerak foru arau honen 89. artikuluan ezartzen diren baldintzak bete behar ditu.

b') Eskualdatzen diren akzio edo partaidetzen sorburuko entitatea, edo taldeko beste entitate batzuk, azkeneko horiek baldin eta, bi urteko epean gehienez, akzio edo partaidetzak beren langileei eskualdatzen badizkiete, aurreko a') letran ezarritakoari jarraituz.

---

<sup>287</sup> Xedapen gehigarri hau abenduaren 15eko 6/2016 FORU ARAUAREN 1. artikuluko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren eta Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergaren Foru Arauak aldatzen ditu, langileek enpresan parte hartzea bultzatzeko. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2016/12/22ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

c') Langileek bakarrik partaidetutako entitateak, foru arau honen 89.1 artikuluko c) letran aipatuak, langile horiek akzio edo partaidetzak eskualdatzen diren entitatean edo taldeko entitateetan parte hartzen dutenean. Kasu honetan, 89. artikuluko baldintzak betetzea entitate eskuratzailerari eta bertan parte hartzen duten langileei dagokie.

a) letra honetan jasotako baldintzak betetzen ez badira, zergadunak bere zerga egoera erregularizatu beharko du baldintzak bete ez diren ekitaldiko autolikidazioan. Erregularizazioaren barruan berandutze-interesak ere sartuko dira.

b) Eskualdaketa jasotako prezioak bat etorri behar du geroko eskualdaketa begira eskurapenaren unean adostutakoarekin. Ezinbestekoa da adostutako hori eskritura publikoan jasotzea.

Apartatu honetan xedatutakoa aplikagarria izango da, halaber, langileek foru arau honen 89.1 artikuluko c) letran aurreikusitako baldintzak betetzen dituen entitate baten akzio edo partaidetzak eskualdatu eta, haien eskuratzailerak, hauetako bat denean: entitatean edo taldeko entitateetan lan egiten duten pertsonak (entitate hori eta taldeko entitateak beste entitate horrek partaidetuta daudenean), edo eskualdatzen diren akzio edo partaidetzen sorburuko entitatea, betiere, apartatu honetako a) letrak hurrenez hurren a') eta c') letretan ezarritako baldintzak betetzen badira.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, taldeei egindako erreferentziak sozietate taldeei egindakotzat jo behar dira, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan jasotako zentzuan.

## **Hogeita zazpigarren xedapen gehigarria: Merkantzien errepide bidezko garraio jardueri zuzeneko zenbatespenaren modalitate erraztua ezartzeko arau bereziak.** <sup>288289</sup>

Merkantzien errepide bidezko garraio jardueren etekin garbia zuzeneko zenbatespenaren modalitate erraztua erabiliz kalkulatzeko, Foru Arau honen 28.1b) artikuluan aipatzen den portzentajea honako hau izango da urtearen arabera:

| Urtea | Portzentajea |
|-------|--------------|
|-------|--------------|

<sup>288</sup> Xedapen gehigarri hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAREN 1. artikuluko berrogeita zazpi apartatuak erantsi du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>289</sup> 2024rako zenbait zerga neurri onartzen dituen abenduaren 17ko 1/2024 Foru Dekretu Arauaren 2. artikuluko 4. apartatuak, foru-dekretua/araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean indarrean sartzen denak (2024/12/19ko GAO), honako hau ezartzen du:

*"2. artikulua. 2024ko zergaldian etekin garbia pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zuzeneko zenbatespenaren modalitate sinplifikatuan zehazteko aparteko neurriak.*

*4. Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren hogeita zazpigarren xedapen gehigarriaren arabera, eta foru arau bereko 28. artikuluko 1. apartatuaren b) letrara egindako igorpenaren ondorioz, merkantzien errepide bidezko garraio jardueri amortizazioengatik, narriadurak eragindako galerengatik, errentamendu, lagapen edo balio-galera gastuengatik, eta gastu justifikagaitzengatik aplikatuko zaien gutxipen portzentajea 100eko 70 izango da 2024ko zergaldirako."*



|                     |    |
|---------------------|----|
| 2014                | 60 |
| 2015                | 55 |
| 2016                | 50 |
| 2017 eta hurrengoak | 45 |

Xedapen honetan xedatutakoa aplikatzearen ondorioetarako, merkantzien errepide bidezko garraio jardueratzat joko dira apirilaren 20ko 1/1993 Foru Dekretu Arauemaileak onartutako jarduera ekonomikoen gaineko zergaren tarifetako 722 epigrafean daudenak.

**Hogeita zortzigarrena. Euskadiko Kooperatiben Legean aurreikusita dauden mendeko ekarpen finantzarioen ondorioz pertsona fisikoek lortutako etekinei aplikatu beharreko zerga araubidea.<sup>290</sup>**

1. 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, Euskadiko Kooperatibei buruzko ekainaren 24ko 4/1993 Legearen 57. artikuluko 5. apartatuan edo, hala badagokio, Euskadiko Kooperatibei buruzko abenduaren 20ko 11/2019 Legearen 60. artikuluko 6. apartatuan aipatzen diren mendeko ekarpen finantzarioetatik eratorritako errentak, kapital propioak hirugarrenei lagatzeagatik lortutako etekintzat hartuko dira, foru arau honen 35. artikuluan ezarritakoarekin bat.

2. Aplikatuko den zerga tratamendua honako hau izango da, ondoren aipatzen diren egoerak zein egunetan gertatzen diren edo gertatu diren alde batera utzita:

a) Balore horiek eskualdatu, itzuli, amortizatu, trukatu edo bihurtzeko eragiketen kasuan, lortutako etekinak aurreko apartatuan xedatutakoaren arabera kalifikatuko dira.

Entitate merkaturatzaileekin adostutako akordio estrajudizialen ondorioz egiten diren transakzioek ere tratamendu bera izango dute, dagozkien ordainketei konturako atxikipena aplikatu edo ez.

b) Tituluen harpidetza deusez deklaratzan duten epaiak ematen direnean, titularrak ondare irabazi edo galera bat izan duela joko da, eta bata edo bestea epaia irmo bihurtzen den ekitaldiari egotzi beharko zaio. Irabazi edo galera hori diferentzia honen emaitza garbia izango da: titularraren alde aitortutako berandutze interesak ken hark ordaindu behar dituen kopuruak gehi dagozkien berandutze interesak. Horrek ez du zertan ekarriko autolikidazioak zuzentzea.

c) Tituluak jaulki dituzten kooperatibak konkurtso egoeran deklaratu badira eta titulu horiek kreditu konkurtsoal bihurtzen badira, zergadunek bi aukera izango dituzte: batetik, kreditu horrek eragindako ondare aldaketa errenta orokorrean sartzeara, foru arau honen 62. artikuluan xedatutakoaren arabera, eta, bestetik, xedapen gehigarri honetako 1. apartatuan ezarritako kalifikazioa aplikatzea.

3. Xedapen gehigarri honetan xedatutakoak ez du aldatuko mendeko ekarpen finantzarioen zerga tratamendua kooperatiba jaulkitzaileei dagokienez. Izan ere,

<sup>290</sup> Xedapen gehigarri hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hogeita bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

kooperatiba horiei Kooperatiben zerga erregimenari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauaren 16.4 artikuluan xedatutakoa aplikatuko zaie beti.».

**Hogeita bederatzigarrena. Mendeko finantza-ekarpenetatik, mendeko zorretik eta lehentasunezko partaidetzetatik datozen errenta negatiboak integratu eta konpentsatzeko araubidea.<sup>291</sup>**

1. Foru arau honen 66. artikuluko 1. apartatuan ezarritakoa gorabehera, apartatu horretako a) eta b) letretan aipatzen diren saldo negatiboetan zatiren bat baldin badagokie Euskadiko Kooperatibei buruzko abenduaren 20ko 11/2019 Legearen 60.6 artikuluan aipatzen diren mendeko ekarpen finantzarioetatik datozen ondare galerei edo kapital higigarriaren etekin negatiboari, zati hori letra horietan aipatzen den saldo positiboarekin konpentsatu ahal izango da —letra batekoarekin zein bestekoarekin—, betiere foru arau honen 66.1 artikuluan aurreikusita dagoen lau urteko epea igaro ez bada. Konpentsazioa egiteko, ez da kontuan hartuko galerak edo etekin negatiboak noiz gertatzen diren edo gertatu diren.<sup>292</sup>

Kompentsazio araubide hau berdin aplikatuko zaie ondare galerei eta kapital higigarriaren etekin negatiboari, mendeko finantza-ekarpenak berrerosteko eta harpidetu edo trukatzeko eragiketengatik jasotako baloreen eskualdaketatik datozenean.

2. Mendeko zorra eta lehentasunezko partaidetzak jaulki badira inbertsio-koefizientei, baliabide propioei eta finantza-bitartekarien informazio-betekizunei buruzko maiatzaren 25eko 13/1985 Legeak bigarren xedapen gehigarrian ezarritako baldintzetan, aurreko apartatuan zehaztutako tratamendu bera aplikatuko zaio saldo negatiboetan ondare galeretatik edo kapital higigarriaren etekin negatiboetatik datorren zatiri, baita berrerosteko eta harpidetu edo trukatzeko eragiketengatik jasotako baloreen eskualdaketatik datozei ere, galera edo etekin negatiboak zein egunetan gertatzen diren kontuan izan gabe.

3. Xedapen gehigarri honetan araututako integrazio eta konpentsazio araubidea 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera aplikatuko da.

**Hogeita hamargarren xedapen gehigarria. Konkurtso prozeduretan zordunak lortutako errentak salbuestea.<sup>293</sup>**

Zordunek lortzen dituzten errentak zerga honetatik salbuetsita egongo dira baldin eta zorren kitengatik edo haiek ordaintzeko emateengatik eskuratzen badira, maiatzaren 5eko 1/2020 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitako Konkurtso Legearen testu bateginean finkatutako prozeduraren arabera judizialki

---

<sup>291</sup> Xedapen gehigarri hau 2015eko apirilaren 7ko 3/2015 FORU ARAUAREN artikuluko bakarreko bi apartatuak erantsi du. Aipatutako foru araua mendeko finantza-ekarpenetatik, mendeko zorretik eta lehentasunezko partaidetzetatik datozen errenta negatiboak integratu eta konpentsatzeko araubidea onartzen duena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratutako egunean jarri da indarrean (2015/04/13ko GAO). Aipatutako aldaketa 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera aplikatuko da.

<sup>292</sup> Paragrafo hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hogeita sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>293</sup> Xedapen hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAREN 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hogeita zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

onetsi den hitzarmen batean, testu bategin horren bigarren liburuko III. tituluaren aurreikusitakoaren arabera judizialki homologatutako berregituratze plan batean, edo testu bategin horren hirugarren liburuko II. tituluaren aurreikusitakoaren arabera judizialki homologatutako jarraipen plan batean ezarritakoari jarraituta, edo, bestela, testu bereko lehen liburuko XI. tituluaren II. kapituluaren aipatzen den pasibo ordaindugabearen ondorio badira, betiere zorrak jarduera ekonomikoetatik ez badatoz.

### **Hogeita hamaikagarrena. Ondare galerak epemugara iritsidiren eta kobratu ez diren kredituengatik.<sup>294</sup>**

Foru arau honetako 57.2 artikulua j) letran jasotako denboraren arabera egozpenari buruzko arau berezia aplikatzeko, j) letra horren 3. zenbakian jasotako zirkunstantzia bakarrik kontuan hartuko da urtebeteko epea 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera amaitzen denean.

### **Hogeita hamabigarrena. Onuradun entitate hartzekodun hipotekarioa duten aseguruetatik eratorritako etekinak.<sup>295</sup>**

Aseguru batean estalitako ezintasun kontingentziari lotutako prestaziotik eratorritako errentek, hura zergadunaren hartzekodun hipotekarioak onuradun moduan jasotzen duenean, betiere zordunaren zor hipotekarioa erabat edo partzialki amortizatzearen obligazioarekin, onuraduna zergaduna bera izanez gero egokituko zitzaion tratamendu fiskal bera izango dute. Dena den, errenta horiek inoiz ez dute atxikipenik izango.

Horretarako, hartzekodun hipotekarioa kreditu entitate bat izan beharko da edo, bestela, jarduera profesional moduan mailegu edo kreditu hipotekarioak ematen dituen beste entitate bat.

### **Hogeita hamahirugarren xedapen gehigarria. Sozietateen gaineko zergari lotutako sozietate zibilak.<sup>296</sup>**

1. Sozietateen egoitza fiskalari buruzko araudia dela-eta sozietateen gaineko zergaren zergadun diren sozietate zibiletako bazkideek beren pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zerga oinarriaren barruan sartu beharko dute sozietate zibilak lortutako errenta positiboa, bakoitzari dagokion proportzioan, eta erregela hauek aplikatuko zaizkie:

a) Errenta positibo hori beren zerga oinarrian sartuko dute, hain zuzen, sozietate zibilak bere ekitaldi soziala bukatzen duen egunaren ostean amaitzen den zergaldian.

---

<sup>294</sup> Xedapen hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUaren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hamasei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>295</sup> Xedapen hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUaren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hamazazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>296</sup> Xedapen gehigarri hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUaren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hogeita bi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarriletik aurrerako ondorioak izango ditu.

b) Zerga oinarriaren barruan sartu beharreko errenta positiboaren zenbatekoa kalkulatzeko, zerga oinarria zehazteari buruz foru arau honetan bertan zein zerga honi buruzko beste xedapenetan ezarritako printzipio eta irizpideak jarraituko dira. Horretarako, errentatzat joko da, hain zuzen, irizpide eta printzipio horiek aplikatuz ateratzen den zerga oinarriaren zenbatekoa.

c) Xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikagarria zaien zergadunek zerga honen kuota osotik kendu ahal izango dituzte sozietateen gaineko zergaren antzeko edo pareko zerga edo kargengatik sozietate zibilak benetan ordaindutako zenbatekoak, zerga oinarrian sartutako errenta positiboari dagokion partean.

Letra honetan aipatutako kenkariak ezin du gainditu zerga oinarrian sartutako errenta dela-eta zerga honetan ordaindu beharreko kuota osoa, eta atzerrian ordaindutako zergak kenduz gero, kenkariaren zenbatekoa ezin da izan errenta Gipuzkoako lurralde historikoko sozietateen gaineko zergaren araudiaren menpean dagoen entitate batek ordainduz gero errenta hori dela-eta ordaindu beharreko kuota osoa baino gehiago.

2. Xedapen gehigarri honetan jasotakoa aplikagarria zaien zergadunek, zerga honen aitorpenarekin batera, sozietate zibilari buruzko datu hauek aurkeztu behar dituzte:

a') Izena edo sozietate izena, eta egoitza soziala.

b') Administrazioaren zerrenda.

c') Balantzea, eta galera-irabazien kontua.

d') Sozietateen gaineko zergaren aitorpena, zerga oinarriaren barruan sartu beharreko errenta positiboaren zenbatekoa akreditatzen duena.

e') Zerga oinarrian sartu beharreko errenta positiboari dagokionez ordaindutako zergen justifikazioa.

3. Ez dira zerga oinarrian sartuko sozietate zibiletatik jasotako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak, ez eta sozietate horietako partaidetza eskualdatuz lortutako errentak ere, baldin eta errenta horiek zerga honen zerga oinarrian integratu badira xedapen gehigarri honetan ezarritakoa aplikatuz.

Tratamendu bera aplikatuko zaie konturako dibidenduei.

Errenta positibo bera behin bakarrik integratu daiteke, nola eta zer entitatetan sortzen den kontuan hartu gabe.

## **Hogeita hamalagarren xedapen gehigarria. Epe luzerako aurrezki planak.<sup>297</sup>**

1. Epe luzerako aurrezki plana zergadunaren eta aseguru edo kreditu entitate baten arteko kontratu bat da, baldintza hauek betetzen dituen:

---

<sup>297</sup> Xedapen gehigarri hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinalaren hamaika apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2017ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

a) Epe luzerako aurrezki plan batera ekarritako baliabideak honela bideratu behar dira: edo bizi aseguru indibidual baten edo segidako aseguru batzuen bidez –xedapen gehigarri honetako 2. apartatuan aipatzen dira, eta epe luzerako bizi aseguru indibidual deritze–, edo, bestela, finantza gordailu edo kontratuen bidez –xedapen gehigarri honetako 3. apartatuan aipatzen dira, eta epe luzerako aurrezki kontu indibidual batean sartuko dira–.

Zergadun bat, aldi berean, epe luzerako aurrezki plan baten titular soilik izan daiteke.

b) Epe luzerako aurrezki plana irekiko da lehenengo prima ordaintzen denean edo epe luzerako aurrezki kontu indibidualerako lehenengo ekarpena egiten denean –kasu bakoitzean dagokiona–, eta iraungi, berriz, plan horretako dirua erabiltzen denean edo apartatu honetako c) letran ekarpenentzat ezarritako muga betetzen ez denean iraungiko da.

Ondorio horietarako, epe luzerako aurrezki kontu aseguru indibidualen kasuan ez da ulertuko aseguru horretako dirua erabili denik baldin eta asegurua mugaegunera ailegatutakoan aseguru entitateak prestazioaren zenbateko osoa eskualdatzen badu, zergadunak aginduta, zergadun horrek entitate berarekin kontratatutako epe luzerako aurrezki kontu beste aseguru indibidual batera. Kasu horietan, aseguru berrira eramandako prestazioaren zenbatekoa ez da kontuan hartuko apartatu honetako c) letran ezartzen den 5.000 euroko mugari begira, eta foru arau honetako 9. artikuluko 34. zenbakian zehazten den epea zenbatzeko, berriz, planerako ekarpenak egiteko erabili zen lehenengo aseguruaren lehenengo prima noiz ordaindu zen hartuko da aintzat.

c) Epe luzerako aurrezki plan batean ezin dira inoiz 5.000 euro baino gehiago jarri urtean, plana indarrean dagoen urte guztietan.

d) Zergadunak kapital moduan bakarrik erabil dezake planean metatutako kapitala, osorik, eta ezin du planeko dirua zatika erabili.

e) Aseguru entitateak edo kreditu entitateak bermatu behar du zergadunak, bizi aseguru indibiduala mugaeguneratzen denean edo finantza gordailu edo kontratu bakoitza mugaeguneratzen denean, gutxienez, ordaindutako primen edo finantza gordailu edo kontratuari egindako ekarpenen 100eko 85aren baliokidea den kapitala jasoko duela.

Aurretik xedatutakoa xedatuta ere, bermea 100eko 100 baino txikiagoa bada, kontratatutako finantza produktuaren mugaeguna gutxienez urtebetekoa izan behar da.

2. Epe luzerako aurrezki kontu aseguru indibiduala (ELAAI) bizi aseguru indibiduala da, baina ez da foru arau honetako 36. artikuluan aurreikusten diren bizi aseguruen modukoa, ez ditu biziraupena edo heriotza ez diren kontingentziak estaliko, eta zergaduna bera izango da kontratatzailea, aseguraturia eta onuraduna, heriotzaren kasuan izan ezik.

Kontratuaren baldintzetan berariaz eta modu nabarmenean adierazi behar da epe luzerako aurrezki kontu aseguru indibidual bat dela. Plan horren siglak (ELAAI) gordeta gelditzen dira 2017ko urtarrilaren 1etik aurrera sinatzen diren kontratuetarako, foru arau honetan ezarritako baldintzak betetzen badituzte.

3. Epe luzerako aurrezki kontu indibiduala diruaren gordailu kontratu bat da, zergadunak kreditu entitate batekin egiten duena. Haren kargura diru gordailu bat

edo gehiago eratu daitezke, bai eta azaroaren 10eko EHA/3537/2005 Aginduak, urriaren 23ko 4/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartutako Balore Merkatuari buruzko Legearen testu bategineko 37.6 artikulua garatzen duenak, bigarren artikuluen 1. apartatuko azken paragrafoan definitzen diren moduko finantza kontratuak ere, baldin eta haien baldintzetan zehazten bada bai ekarpenak bai mugaegunean egingo den likidazioa dirutan eta dirutan bakarrik egingo direla. Epe luzerako aurrezki kontu indibiduala ireki duen kreditu entitate berarekin kontratatu behar ditu zergadunak finantza gordailu eta kontratuok. Kontuaren etekinak, nahitaez, kontu indibidualean bertan sartuko dira, eta ez dira zenbatuko aurreko 1. apartatuko c) letran ezarritako mugari dagokionez.

Epe luzerako aurrezkirako kontu indibiduala bereziki identifikatu behar da, beste ezarpen modu batzuetatik bereizita. Gainera, kontuan sartuta dauden finantza gordailu eta kontratuon identifikazioan kontuari berari buruzko aipamena jaso behar da.

Kontratuaren baldintzetan berariaz eta modu nabarmenean adierazi behar da epe luzerako aurrezkirako kontu indibidual bat dela. Plan horren siglak (ELAKI) gordeta gelditzen dira 2017ko urtarilaren 1etik aurrera sinatzen diren kontratuetarako, foru arau honetan ezarritako baldintzak betetzen badituzte, eta bertan sartuko dira egun horretatik aurrera kontratatutako finantza gordailu eta kontratuak.

4. Entitate kontratugileek kontratuan bereziki adierazi behar dute, berariaz eta modu nabarmenean, xedapen gehigarri honetako 1. apartatuko e) letrako bermeak zer zenbateko izango duen eta zer data hartuko duen kontuan; halaber adierazi behar dute bizi aseguru indibidualeko edo finantza gordailu edo kontratuko kapitala zer baldintzatan erabil daitekeen mugaeguneratu aurretik edo noiz eta nola egin daitekeen ekarpen gehiago.

Entitate kontratugileek, gainera, kontratuan berariaz eta modu nabarmenean ohartarazi behar dituzte zergadunak, eta adierazi behar diete aldi berean epe luzerako aurrezkirako plan bakarraren titular soilik izan daitezkeela, urtean ezin dituztela 5.000 eurotik gorako ekarpenak egin, ez eta plan horretan eratzen den kapitala zatika erabili ere. Halaber, jakinarazi behar diete zer ondorio fiskal dituen planean metatutako dirua planera lehenengo ekarpena egin zenetik bost urte igaro aurretik edo ondoren erabiltzeak.

5. Erregelamendu bidez garatu ahal izango dira epe luzerako aurrezkirako aseguru indibidualetako eskubide ekonomiko guztiak eta epe luzerako aurrezkirako kontu indibidualetan metatutako funts guztiak mobilizatzeko baldintzak, baina horrek ez du esan nahi baliabideak erabiliko direnik foru arau honetako 9 artikuluko 34. apartatuan ezarritakoari begira.

6. Foru arau honetako 9 artikuluko 34. zenbakian ezarritako epea amaitu aurretik metatutako kapitalaren zatiren bat erabiltzen bada edo ez bada betetzen xedapen honetako 1. apartatuko c) letran ekarpenentzat ezarritako muga, entitateak erregelamenduz ezartzen den zenbatekoaren besteko atxikipena edo konturako ordainketa egin beharko du plana ireki zenetik lortutako kapital higigarriaren etekin positiboak direla eta, plana iraungitzeak sor litzakeen etekinak ere kontuan hartuta.

7. Epe luzerako aurrezkirako plana indarrean dagoen urteetan lortzen diren kapital higigarriaren etekin negatiboak –plana iraungitzeak sor litzakeen etekinak barne– plana iraungitzen den zergaldian egotziko dira, baina bakarrik egotziko

dira salbuespena aplikatu zaien plan horretako etekin negatiboen batura gainditzen duten etekin negatiboak.

**Hogeita hamabosgarrena. Maileguen interes tasak mugatzeko klausulen itzulketagatik jasotako kopuruen tratamendu fiskala, kopuru horiek finantza entitateekin hitzartutako akordioetatik edo sententziak edo arbitraje laudoak betetzetik datozenean.**<sup>298</sup>

1. Ez da integratuko zerga honen zerga oinarrian maileguen interes tasak mugatzeko klausulen aplikazioagatik finantza entitateei interesen kontzeptupean aurrez ordaindutako kopuruen itzulketa, ezta kalte-ordain gisa dagozkien interesena ere, itzulketa hori finantza entitateekin hitzartutako akordioetatik datorrenean, eskudirutan egin edo bestelako konpentsazio neurrien bidez egin.

2. Aurreko 1. apartatuan aurreikusitako itzulketa jasotzen duen zergadunak aurrez ordaindutako kopuruek zerga tratamendu hau izango dute:

a) Aurreko ekitaldietan kopuru horiek sartu badira ohiko etxebizitza erosteagatik aplikatutako kenkariaren oinarrian, galdu egingo da haiengatik kenkaria egiteko eskubidea, eta finantza entitatearekiko akordioa hitzartu den zergaldiko kuota likidoari zenbateko hauek bakarrik gehitu beharko zaizkio: zerga administrazioak zor tributarioa bidezko likidazioaren bitartez zehazteko duen eskubidea preskribatu ez den ekitaldietan bidegabe kendutako zenbatekoak, berandutze interesik aplikatu gabe.

Aurreko paragrafoan aipatutako zenbatekoak ez zaizkio gehitu beharko kuota likidoari, baldin eta finantza entitateak, ukitutako zergadunarekin hala adostuta, zuzenean erabiltzen baditu zenbateko horiek ohiko etxebizitzaren erosketa finantzatu duen maileguaren tronkoa murrizteko.

b) Kopuru horiek gastu kengarritzat hartu badira aurreko ekitaldietan, eta ekitaldi horiei dagokienez ez bada preskribatu zerga administrazioak zor tributarioa bidezko likidazioaren bidez zehazteko duen eskubidea, gastu kengarriak izateari utziko diote, eta ekitaldi horiengatik autolikidazio osagarria egin beharko da finantza entitatearekin hitzartutako akordioaren egunetik zerga hau autolikidatzeko hurrengo epea amaitu bitartean, zehapenik, berandutze interesik eta errekarigurik gabe.

c) Zergadunak kopuru horiek ordaindu dituen ekitaldietan zerga honen autolikidazioa aurkezteko epea ez bada amaitu kopuru horiek itzultzeko akordioa finantza entitatearekin hitzartu baino lehen, ez kopuru horiek eta ez aurreko a) letrako bigarren paragrafoan aipatutakoak ez dira sartuko ohiko etxebizitzaren erosketagatik aplikatzen den kenkariaren oinarrian, eta ez dira hartuko gastu kengarritzat.

3. Aurreko apartatueta xedatutakoa berdin aplikatuko da aurreko 1. apartatuan aipatzen diren kopuruen itzulketa sententzia judizialak edo arbitraje laudoak exekutatu edo betetzearen ondorio denean.

---

<sup>298</sup> Xedapen gehigarri hau 2017ko otsailaren 28ko 1/2017 FORU DEKRETU-ARAUAREN artikuluko bakarrik gehitu du. Foru dekretu-arauak, zoru klausulen aplikazioagatik ordaindutako kopuruen itzulketak pertsona fisikoek errentaren gaineko zergan izango duen tratamendua ezartzen du. Aipatutako foru dekretu-araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu den egunean jarri da indarrean (2017/03/06ko GAO), 2017ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin eta preskribatuta ez dauden aurreko zergaldietan ere aplikatzeko.

**Hogeita hamaseigarren xedapen gehigarria.<sup>299</sup> Ondasun entregak eta zerbitzu prestazioak dokumentatzen dituzten fitxategien osotasuna, kontserbazioa, trazabilitatea, bortxaezintasuna eta igorpena bermatzeko sistema informatikoaren ezarpena sustatzeko kenkaria.**

1<sup>300</sup>. 2020ko urtarilaren 1etik 2023ko abenduaren 31ra bitartean, jarduera ekonomikoak egiten dituzten zergadunek zilegi izango dute aplikatzea Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak hogeita bigarren xedapen gehigarrian ezartzen duen kenkaria, bertan ezarrita dauden baldintzen eta eskakizunen arabera, eta xedapen gehigarri honetan jasotako berezitasunak kontuan hartuta.

2. Aurreko apartatuan aipatzen den kenkaria aplikatuko zaio zergadunaren jarduera ekonomikoen etekinek osatutako zerga oinarri orokorrean zerga honetan dagokion kuota osoari.

3<sup>301</sup>. (*Edukirik gabe*).

4. Kenkari honen aplikazioa aukerakoa da, eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorraren 115. artikuluko 3. apartatuan eta foru arau honen 104. artikuluko 2. eta 3. apartatueta xedatutakoaren arabera baliatu daiteke.

**Hogeita hamazazpigarren xedapen gehigarria. Banakako pentsioen produktu paneuroparrak.<sup>302</sup>**

Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2019ko ekainaren 20ko 2019/1238/EB Erregelamenduan, banakako pentsioen produktu paneuroparri buruzkoan, araututa dauden banakako pentsioen produktu paneuroparrei borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateei eta pentsio planei dagokien tratamendua aplikatuko zaie zerga honetan.

Zehazki:

a) Aurreztaileek banakako pentsioen produktu paneuroparrei egindako ekarpenek zerga oinarri orokorra murriztu ahal izango dute, foru arau honen 70. artikuluan aurreikusitako borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateei,

---

<sup>299</sup> Xedapen hau 2020ko azaroaren 6ko 3/2020 Foru Araua, iruzur fiskala eragozteko lanabes teknologikoak erabili beharra ezartzen duena. 3. artikuluko bigarren ordinalak gehitu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (2020/11/12ko GAO) eta aldaketak 2020ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

<sup>300</sup> Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hogeita zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>301</sup> Apartatu hau irailaren 7ko 5/2021 Foru Dekretu-Arauaren, azken xedapenetako lehenaren bi apartatuak edukirik gabe uzten du. Aipatutako Foru Dekretu-Arauak TicketBAI obligazioa borondatez betetzea sustatzeko kenkarien aurrerakin likido bat ezartzen du. Foru Dekretu-Arauak Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarriko da indarrean (2021/09/08ko GAO).

<sup>302</sup> Xedapen hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hogeita zortzi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.



pentsio planei eta gizarte aurreikuspeneko beste sistema batzuei egindako ekarpenen baldintza berberetan, eta gizarte aurreikuspeneko sistemetarako artikuluko horren 3. apartatuan aurreikusitako gehieneko mugan eta foru arau honen 71. artikuluan ezarritako gehieneko muga bateratua sartuko dira.

b) Banakako pentsioen produktu paneuroparren onuradunek jasotzen dituzten prestazioak lan etekintzat hartuko dira beti, eta ez dira egongo oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergari lotuta.

c) Zergadunak pentsio planen eta funtsen araudian zehaztutakoez bestelako kasuetan baliatzen baditu, osorik edo partez, banakako pentsioen produktu paneuroparrei egindako ekarpenetatik eratorritako eskubide ekonomikoak, zerga oinarrian bidegabe aplikatutako murriztapenak itzuli beharko ditu, berandutze interesak barne, bidezko autolikidazio osagarrien bidez. Jasotzen diren zenbatekoek erregularizatutako ekarpenen zenbatekoa gainditzen badute, lan etekin gisa tributatu dute jasotzen diren zergaldian.

### **Hogeita hamazortzigarren xedapen gehigarria. Progresibitatearekin salbuetsitako errentak.<sup>303</sup>**

Progresibitatearekin salbuetsitako errentatzat hartzen dira, zergapetuak izan ez arren, aintzat hartu behar direnak zergaldiko gainerako errentei aplikatu beharreko karga tasa kalkulatzeko.

Progresibitatearekin salbuetsitako errentak oinarri likidagarri orokorrari edo aurrezpenekoari gehituko zaizkio, errentek zer izaera duten, kuota osoaren zehaztapenerako egoki den batez besteko karga tasa kalkulatzeko.

Horrela kalkulatu bidez besteko karga tasa oinarri likidagarri orokorrari edo aurrezpenekoari aplikatuko zaio, progresibitatearekin salbuetsitako errentak sartu gabe.

## **XEDAPEN IRAGANKORRAK**

### **Lehena. 1994ko abenduaren 31 baino lehen eskuratutako ondare elementuetatik datozen ondare irabazien zenbatekoa kalkulatzeko.**

**Bat.** 1994ko abenduaren 31 baino lehen eskuratu diren eta jardura ekonomikoei loturik ez dauden ondare elementuak eskualdatzeagatik lortutako ondare irabazien zenbatekoa ondoko erregela hauei jarraituz kalkulatu da:

1.a Oro har, foru arau honetako IV. tituluko V. kapituluaren ezarritakoaren arabera kalkulatu dira ondare elementu bakoitzerako. Horrela kalkulatu ondare irabazitik bereizi beharko da zein zati sortu den 2007ko urtarrilaren 1a baino lehen, eta hauxe hartuko da halakotzat: eskurapen egunetik 2006ko abenduaren 31ra arte (bi egunak barne) igarotako egun kopuruari zergadunaren ondarean egon den egun kopuru osoarekiko proportzioan dagokion ondare irabaziaren zatia.

---

<sup>303</sup> Xedapen hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAREN 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hogeita bederatzia apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

2007ko urtarrilaren 1a baino lehen sortutako ondare irabaziaren zatia era honetan murriztuko da:

a) Zergadunaren ondarean elementuak izan duen iraupen alditzat honako hau hartuko da: elementua eskuratu den egunetik 1996ko abenduaren 31ra bitartean igarotako urte kopurua, goitik biribilduta.

Eskualdatutako ondare elementuetan hobekuntzak egin badira, elementu horiek ondarean izan duten iraupen aldia honako hau izango da: hobekuntzak egin diren egunetik 1996ko abenduaren 31ra bitartean igarotako urte kopurua, goitik biribilduta.

b)<sup>304</sup> Eskualdatutako ondare elementuak ondasun higiezinak, haien gaineko eskubideak edo 2015eko urriaren 23ko 4/2015 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartutako Baloreen Merkatuari buruzko Legearen testu bategineko 314. artikuluan aipatutako entitateen baloreak badira –kanpoan utzita higiezin merkatutan inbertitzeko sozietate edo funtsen kapital sozialaren edo ondarearen akzio edo partaidetzak–, murriztapena 100eko 11,11 izango da, aurreko letran adierazitako iraupen aldiko urte kopurua bi baino handiagoa den urte bakoitzeko.

c)<sup>305</sup> Eskualdatutako ondare elementuak baldin badira Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2014ko maiatzaren 15eko 2014/65/EB Zuzentarauan, finantza tresnen merkatuei buruzkoan, definituta dauden bigarren mailako balore merkatu ofizialeko batean negoziatzeko onartutako akzioak, sozietate edo entitateen funts propioetan parte hartzea adierazten dutenak, kanpoan utzita ondasun higigarri eta higiezinetan inbertitzeko sozietateen kapitalaren akzioak, murriztapena 100eko 25ekoa izango da aurreko a) letran adierazitako iraupen aldiko urte kopurua bi baino handiagoa den urte bakoitzeko.

d) 2007ko urtarrilaren 1a baino lehen sortutako gainerako ondare irabaziak % 14,28 murriztuko dira aurreko a) letran adierazitako iraupen urteak bitik gora gainditzen diren urte bakoitzeko.

e) Aurreko b), c), eta d) letretan adierazitakoaren arabera 1996ko abenduaren 31n hurrenez hurren hamar, bost eta zortzi urteko iraupen aldia duten ondare elementuetatik 2007ko urtarrilaren 1a baino lehen sortu den ondare irabaziaren zatia ez da zergapetuta egongo.

2.a 2006ko abenduaren 31 iritsita merkatu arautuetan negoziatzeko onartuta dauden baloreak direnean edo foru arau honetako 47. artikuluko 1. apartatuaren a) eta d) letretan aurreikusitako araubidea aplikagarria zaien inbertsio kolektiboko erakundeetako akzio edo partaidetzen kasuan, ondare irabaziak eta galerak foru arau honetako IV. tituluko V. kapituluaren ezarritakoaren arabera kalkulatu dira balore, akzio edo partaidetza bakoitzerako.

---

<sup>304</sup> Letra hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAREN 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hogeita hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>305</sup> Letra hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren bigarren ordinalaren hogeita zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/03/14ko GAO), eta aldaketak 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Aurreko paragrafoan xedatutakoaren ondorioz ondare irabazi bat lortzen bada, ondoko murrizpenetatik dagokiona egingo da:

a) Eskualdaketa balioa balore, akzio edo partaidetzei 2006ko Ondarearen gaineko Zergan dagokienaren berdina edo handiagoa bada, 2007ko urtarrilaren 1a baino lehen sortu den ondare irabaziaren zatia aurreko 1. erregelaren ezarritakoaren arabera murriztuko da. Ondorio horietarako, 2007ko urtarrilaren 1a baino lehen sortutako ondare irabazia honako hau izango da: balore, akzio edo partaidetzei 2006ko Ondarearen gaineko Zergan dagokien eskualdaketa balioztat hartuta ateratzen den ondare irabaziaren zatia.

b) Eskualdaketa balioa balore, akzio edo partaidetzei 2006ko Ondarearen gaineko Zergan dagokiena baino txikiagoa bada, ondare irabazi guztia 2007ko urtarrilaren 1a baino lehen sortua dela iritziko da, eta aurreko 1. erregelaren ezarritakoaren arabera murriztuko da.

3.a Eskualdatutako ondare elementuetan hobekuntzarik egin bada, osagai bakoitzari besterentze balioan zein zati dagokion bereziko da xedapen iragankor honetan xedatutakoa aplikatzeari begira.

**Bi.** Zergadunaren jarduera ekonomikoari atxikita izan diren ondare elementuen eskualdaketatik, xedapen honetan ezarritakoa ez da aplikatu jarduera hori beste titularitate batekin egiten jarraitzen denean.

### **Bigarrena. 1985eko maiatzaren 9a baino lehenagoko errentamendu kontratuak.**

Kapital higiezinaren etekinak 1985eko maiatzaren 9a baino lehen egindako errentamendu kontratuetatik datozenetan eta kontratu horiek Hiri Errentamenduei buruzko azaroaren 24ko 29/1994 Legeak bigarren xedapen iragankorren 11. apartatuko 7. erregelaren ezarritakoaren aplikazioz errenta berrikusteko eskubiderik ez dutenean, etekinak zehazteko garaian foru arau honetako 32. artikuluan jasotakoa aplikatuko da, ondoko berezitasunak kontuan izanik:

1.a Kapital higiezinaren etekinak etxebizitzetatik baldin badatoz, ondasun higiezin bakoitzeko lortutako etekin osoen % 50eko hoberia aplikatuko da.

2.a Aurreko 1. zenbakian sartu ez diren kapital higiezinaren etekinetan, hoberia ondasun higiezin bakoitzeko lortutako etekin osoen % 40koa izango da.

Foru arau honetako 58.4 artikuluan jasotakoa ez zaie aplikatuko xedapen iragankor honetan jasotako errentamendu kontratuei.

### **Hirugarrena. Ohiko etxebizitzan inbertitzeagatik edo hura erosteagatik 2014ko urtarrilaren 1a baino lehenagoko zergaldietan egindako kenkariak.**

Foru arau honen 87.3 artikuluan ezarritako 36.000 euroko muga zergadun guztiei aplikatuko zaie edozein unetan eskuratu dutela ere ohiko etxebizitza.

Aurrekoa hala izanik ere, 36.000 euroko muga horri zenbateko hauek gutxituko zaizkio:

- Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 24ko 8/1998 Foru Arauari jarraikiz zergadunak ohiko etxebizitzan inbertitzeagatik kendu dituen kopuruak.

- Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko 2006ko abenduaren 29ko 10/2006 Foru Arauko 90. artikuluari jarraikiz —2011ko abenduaren 31ra arte aplikagarria izan zen idazketari jarraituz— zergadunak ohiko etxebizitza erosteagatik kendu dituen kopuruak.
- Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko 2006ko abenduaren 29ko 10/2006 Foru Arauko 90. artikuluari jarraikiz —2012ko urtarrilaren 1etik aurrera 2013ko abenduaren 31ra arte aplikagarria izan den idazketari jarraituz— zergadunak ohiko etxebizitza erosteagatik kendu dituen kopuruak.
- Hala badagokio, berrinbertsioagatik salbuetsitako ondare irabaziari % 15 edo % 18 —kasu bakoitzean zegokion tasaren arabera— aplikatuta ateratzen den emaitza.

**Laugarrena. Kenkaria aplikatzea pertsona batek baino gehiagok 2007ko urtarrilaren 1a baino lehen elkarrekin eskuratutako ohiko etxebizitzan inbertitzeagatik.**

Foru arau honetako 87. artikuluko 3. paragrafoan aipatzen den muga banan-banan aplikatuko zaie 2007ko urtarrilaren 1a baino lehen ohiko etxebizitza elkarrekin eskuratu duten zergadunei, aurreko hirugarren xedapen iragankorrean ezarritakoa kontuan hartuz.

**Bosgarrena. Paradisu fiskaltzat jotzen diren herrialde edo lurraldeetan eratutako inbertsio kolektiboko erakundeen balio fiskala.**

1. Foru arau honetako 52. artikuluan adierazten den likidazio balioaren soberakina kalkulatzeko, eskuratze baliotzat 1999ko urtarrilaren 1eko likidazio balioa hartuko da, egun horretan zergadunak dituen partaidetza eta akzioei dagokienez. Balio horren eta eskuraketaren benetako balioaren arteko diferentzia ez da eskuraketa-baliotzat joko akzio edo partaidetzen eskualdaketa edo berreskuraketatik eratorritako errentak zehaztean.
2. Inbertsio kolektiboko erakundeek banatutako dibidenduak eta mozkin partaidetzak 1999ko urtarrilaren 1a baino lehen lortutako mozkinetatik datozenean, bazkide edo partaideen oinarri ezargarrian sartuko dira. Ondorio horietarako, banatutako lehenengo erreserbak irabazitako lehenengo mozkinekin zuzkitu direla iritziko da.

**Seigarrena. Enplegua murrizteko espedienteetatik jasotako prestazioak.**

Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen testu bateginak, azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegilearen bidez onartuak, laugarren xedapen iragankorrean ezarritakoa betetzeko hitzartzen diren aseguru kontratuak enplegua murrizteko espedienteen prestazioak bideratzeko egiten badira, eta kontratu horien onuradunek 2001eko urtarrilaren 1etik aurrera jaso dituzten diru kopuruei —kontratua egin aurretik barruko fondoan kontura ordaindutakoei— Errenta Zergari buruzko abenduaren 24ko 8/1998 Foru Arauak 16.2 artikuluan aurreikusitako integrazio portzentajeak aplikagarri bazitzaizkien, foru arau honetako 19.2 artikuluko integrazio portzentajeak aplikatuko zaizkie, eta ondorio horietarako, gisa horretako kontratuak egiteak ez du aldatuko prestazio horien sorreraldia kalkulatzeko era.

**Zazpigarrena. Gizarte aurreikuspeneko mutualitateei aplikatzeko araubide iragankorra.**

1. Erretiro eta elbarritasun prestazioak gizarte aurreikuspeneko mutualitateekin hitzarturiko aseguru kontratuetatik badatoz eta horiei dagozkien ekarpenak, 1999ko urtarrilaren 1 baino lehen egindakoak, gutxienez zati batean murriztu badira oinarri ezargarrian, lan etekin gisa integratu beharko dira zergaren oinarri ezargarrian.

2. Integrazio hori egingo da jasotako zenbatekoa mutualitateari egindako ekarpenak baino handiagoa denean, eta, betiere, ekarpen horiek zergaren araudiaren arabera oinarri ezargarrian murriztu edo gutxitu ezin izan direnean eta, beraz, lehendik tributatu dutenean.

3. Oinarri ezargarria murriztu edo gutxitu ezin izan duten ekarpenen zenbatekoa frogatzerik ez badago, erretiro edo elbarritasunagatik jasotako prestazioen % 75 integratuko da.

**Zortzigarrena. 1999ko urtarrilaren 1a baino lehen ondare gehikuntzak edo gutxipenak sortu dituzten bizitza aseguru kontratuen araubide iragankorra.**

Kapital geroratu bat jasotzen denean, 2007ko urtarrilaren 1a baino lehen sortutako eta foru arau honetako IV. tituluko IV. kapituluko 3. sekzioan ezarritakoaren arabera kalkulaturako etekin garbi osotik 1994ko abenduaren 31 baino lehen ordaindutako primei dagokien zatiak % 14,28ko murrizpena izango du prima ordaindu zenetik 1994ko abenduaren 31ra bitartean igarotako urte bakoitzeko, goitik biribilduta. Etekin garbi osotik kendu beharreko zenbatekoa kalkulatzeko, honela jokatu da:

1.a Zehaztu beharko da zein zati dagokion etekin garbi osotik 1994ko abenduaren 31 baino lehen ordaindutako prima bakoitzari. Lortutako etekin osotik aseguru kontratuko prima bakoitzari zein zati dagokion kalkulatzeko, etekin oso hori zatiketa honetatik ateratzen den ponderazio koefizientearekin biderkatuko da:

- Zenbakitzailean, prima ordaindu zenetik prestazioa kobratu arte igarotako urte kopurua primarekin biderkatuz ateratzen den emaitza.

- Izendatzailean, prima ordaindu zenetik prestazioa kobratu arte igarotako urte kopurua prima bakoitzarekin biderkatuz ateratzen diren biderkaduren batura.

2.a Etekin garbi osotik 1994ko abenduaren 31 baino lehenago ordaindutako prima bakoitzari dagokion zati bakoitzerako, zehaztu beharko da, baita ere, zein zati sortu den 2007ko urtarrilaren 1a baino lehen. Egun hori baino lehenago sortu den zatia kalkulatzeko, aurreko 1. zenbakian adierazitako eragiketarik 1994ko abenduaren 31 baino lehen ordaindutako prima bakoitzerako ateratzen den zenbatekoa ondoko zatiketarik ateratzen den ponderazio koefizientearekin biderkatuko da:

- Zenbakitzailean, prima ordaindu zenetik 2007ko urtarrilaren 1era arte igarotako denbora.

- Izendatzailean, prima ordaindu zenetik prestazioa kobratu arte igarotako denbora.

3.a Etekin garbi osotik kendu beharreko zenbatekoa zehaztuko da. Horretarako, etekin garbi osoaren zatietako bakoitza, aurreko 2. zenbakian xedatutakoaren arabera kalkulatuta, % 14,28 murriztuko da dagokion primaren ordainketatik

1994ko abenduaren 31ra arte igarotako urte bakoitzeko. Bi data horien artean sei urte baino gehiago igaro baldin badira, aplikatu beharreko portzentajea % 100 izango da.

### **Bederatzigarrena. Biziarteko eta aldi baterako errentei aplikagarri zaien araubide iragankorra.**

1. Biziarteko eta aldi baterako errentetatik, berehalakoak nahiz geroratuak izan, etekin higikorraren etekintzat jotzen den zatia zehazteko, 2007ko urtarrilaren 1etik aurrera errenta moduan jasotzen diren prestazioei foru arau honetako 36. artikuluko 1. apartatuaren b) eta c) letretan ezarritako portzentajeak aplikatuko zaizkie, baldin eta errentak 1999ko urtarrilaren 1a baino lehen eratu badira.

Biziarteko errenten kasuan, portzentaje horiek errenta eratzen den unean hartzaileak duen adinaren arabera aplikatuko dira, edo errentaren iraupen osoaren arabera, aldi baterako errentak baldin badira.

2. 1999ko urtarrilaren 1a baino lehen eratu diren biziarteko edo aldi baterako errentak erreskatatuz gero, erreskate hori dela eta sortutako kapital higikorraren etekina kalkulatzeko, errenta eratu arte lortutako errentagarritasuna kenduko da.

3. Biziarteko eta aldi baterako errentetatik, berehalakoak nahiz geroratuak izan, etekin higikorraren etekintzat jotzen den zatia zehazteko, 2007ko urtarrilaren 1etik aurrera errenta moduan jasotzen diren prestazioei foru arau honetako 36. artikuluko 1. apartatuaren b) eta c) letretan ezarritako portzentajeak aplikatuko zaizkie, baldin eta errenta horiek 1999ko urtarrilaren 1etik 2007ko abenduaren 31ra bitartean eratu badira.

Biziarteko errenten kasuan, portzentaje horiek errenta eratzen den unean hartzaileak duen adinaren arabera aplikatuko dira, edo errentaren iraupen osoaren arabera, aldi baterako errentak baldin badira. Gainera, foru arau honetako 36. artikuluko 1. apartatuaren d) letran aipatzen den errenta eratu arte lortutako errentagarritasuna gehitu egingo da, hala badagokio.

### **Hamargarrena. Aseguru kontratu berri jakin batzuen zerga araubidea.**

Etekin osoa lortzeko foru arau honen 19.2.c) artikuluan aurreikusten den % 25eko portzentajea 1994ko abenduaren 31tik aurrera hitzartutako aseguru kontratuei baino ez zaie aplikatuko.

### **Hamaikagarrena. Bizitza aseguru kolektiboak lan etekinen sortzaile direnean enplegatuei primak egotzi gabe.**

Foru arau honetako 19.2.c) artikuluan jasotakoa jasota ere, aplikaziozkoa izango da Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren abenduaren 24ko 8/1998 Foru Arauak hamaseigarren xedapen iragankorrean jasotakoa, baldin eta 2003ko urtarrilaren 1aren aurretik hitzartutako aseguru kontratuetan prima guztiak 2003ko martxoaren 24a baino lehen ordaindu baziren langileei gauzazko lan etekin gisa fiskalki egotzi gabe.

### **Hamabigarrena. Bizitza aseguru kontratu jakin batzuk aurrezpen sistematikoko banakako plan bihurtzea.**

1. 2007ko urtarrilaren 1a baino lehen formalizatu diren bizitza aseguru kontratuetan zergaduna kontratatzaile, aseguratu eta onuradun gisa ageri

denean eta kontratu horiek foru arau honetako laugarren xedapen gehigarrian araututako aurrezpen sistematikoko banakako plan bihurtzen badira, foru arau honetako 9.23 artikulua eta hirugarren xedapen gehigarria aplikatuko zaizkie biziarteko errentak eratzen diren unean, baldin eta ondoko betekizunak betetzen badira:

a) Aseguru kontratua indarrean egon den denboran prima gisa urtean ordaindutako gehienezko kopurua 8.000 euro baino handiagoa ez izatea, eta metatutako prima guztien zenbatekoak ez gainditzea, zergadun bakoitzeko, 240.000 euroko kopurua.

b)<sup>306</sup> Lehenengo prima ordaindu den egunetik bost urte baino gehiago igaro izana.

2. Kontratua banakako plan bihurtzeko garaian, kontratuaren baldintzetan berariaz eta nabarmen adieraziko da aurrezpen sistematikoko banakako plan bat dela, foru arau honetako laugarren xedapen gehigarrian araututakoa.

3. Kontratua banakako plan bihurtu eta gero, eta eratutako biziarteko errentatik datozen eskubide ekonomikoak modu aurreratuan baliatzen badira dela osorik dela zati batean, zergaduna behartuta egongo da foru arau honetako 9. artikuluko 23. apartatua xedatutakoaren indarrez salbuetsita egon zen errenta eskubideak modu aurreratuan baliatu diren zergaldian integratzera.

## **Hamahirugarren xedapen iragankorra. Desgaitasuna duten pertsonei haien gaitasun juridikoa gauzatzen laguntzea.** <sup>307</sup>

Honako hau aplikatuko da, harik eta berrikusten diren arte ekainaren 2ko 8/2021 Legeak, desgaitasuna duten pertsonei haien gaitasun juridikoa gauzatzen laguntzeko legedia zibila eta prozesala erreformatzen duenak, bosgarren xedapen iragankorrean eta hura garatzen duten xedapenetan jasotakoa aplikatuz desgaitasuna duten pertsonei laguntzeko aurrez ezarritako neurriak:

a)<sup>308</sup> Ordezkaritza ahalmenekin gauzatutako kuradoretzapean dauden pertsonei eta ordezkari ahalmen horiek baliatzen dituztenei foru arau honen 70., 72., 79., 82., 85. artikuluetan eta hamaikagarren xedapen gehigarrian egindako erreferentziak, Kode Zibilean ezarritako kausen ondorioz judizialki aitortutako ezintasuna duten pertsonei eta horien tutore kargua betetzen dutenei egindakotzat joko dira, hurrenez hurren.

b) 97. artikuluan ordezkatzeko ahalmena duten kuradoretzapean dauden seme-alaba adinekoei egindako aipamenak judizialki ezgaituta dauden eta guraso ahal

---

<sup>306</sup> Xedapen iragankor hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUaren 1. artikuluko bigarren ordinalaren bi apartatuak ezabatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>307</sup> Xedapen iragankor honi 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 2. artikuluko hogeita bost apartatuak edukia eman dio. Aipatutako foru arauak 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2023/01/23ko GAO) eta aldaketak 2023ko urtarriletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>308</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hogeita hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

luzatuaren edo birgaituaren mende dauden seme-alaba adindunei egindakotzat hartuko dira.

### **Hamalauugarrena. 2012ko urtarrilaren 1aren aurretik eskualdatutako harpidetza eskubideei aplikatu beharreko zerga araubidea.<sup>309</sup>**

Foru arau honetako 47. artikuluan 1. apartatuko a) letran jasotako eskurapen balioa zehazteko, 2012ko urtarrilaren 1aren aurretik eskualdatutako harpidetza eskubideengatik lortutako zenbatekoa kengarria izango da, salbu eta eskualdaketa horietan lortutako zenbatekoa eskualdatzailearen ondare irabazitzat hartu bazen eskualdaketa egin zen zergaldian. Harpidetza eskubide guztiak eskualdatu ez direnean, lehendabizi eskuratutako eskubideak eskualdatu direla ulertuko da.

### **Hamabosgarrena. Enpresaren akzioak edo partaidetzak ematea langileei.**

Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 10/2006 Foru Arauko 17.2.c) artikuluan ezarritakoa aplikatuko zaie foru arau hau indarrean jarri aurretik ezarritako akzioak eta partaidetzak emateko planei, langile guztiei egin zitzaien eskaintza data horren aurretik egin bazen, eta plan horiei indarrean zegoen arauaketa aplikatu behar bazitzaien 2013ko zergaldian.

### **Hamaseigarren xedapen iragankorra<sup>310</sup>. Gerorapen araubidea aplikatzea 2023ko urtarrilaren 1aren aurretik eskuratutako inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetza edo akzio jakin batzuei.**

Foru arau honetako 48. artikuluan 2. apartatuaren c) letran ezarritako beharkizuna ez zaie aplikatuko c) letra horretan aipatutako inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetzei edo akzioei, baldin eta zergadunak 2023ko urtarrilaren 1aren aurretik eskuratu baditu eta Espainiako balore burtsan kotizatu ez baditu, eta, betiere, errenboltoaren edo eskualdaketa zenbatekoa ez bada erabiltzen aipatutako c) letran jasotako inbertsio kolektiboko erakundeen akzioak edo partaidetzak eskuratzeko.

### **Hamazazpigarrena. Kaleratzearen ondoriozko kalte-ordain salbuetsiak.**

1. 2012ko otsailaren 12tik hasita abenduaren 27ko 13/2012 Foru Araua —zerga alorreko zenbait aldaketa onartzen ditu— indarrean sartu zen egunera bitartean gertatutako kaleratzeen ondoriozko kalte-ordainak salbuetsita egongo dira, kaleratzea bidegabe aitortu izan balitz egokituko litzatekeen zenbatekoa gainditzan ez duten kopuruan, enpresaburuak hala aitortzen duenean kaleratzea jakinarazteko unean, edo adiskidetze egintzaren aurreko beste edozer unetan, eta, betiere, kontratu amaierak ez badira baja pizgarriaren planen edo sistemen esparruan adostu.

---

<sup>309</sup> Xedapen hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUaren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hemeretzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldagetak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>310</sup> Xedapen hau 2022ko abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 2. artikuluko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2022/12/26ko GAO) eta aldagetak 2023ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.



2. Enplegu erregulazioko espedienteen ondorio diren kaleratzeengatik edo kargugabetzeengatik kalte-ordainak, lan merkatua erreformatzeko premiazko neurriei buruzko uztailaren 6ko 3/2012 Legearen hamargarren xedapen iragankorrak aipatzen dituenak, salbuetsita egongo dira, lan urteko berrogeita bost eguneko soldata gainditzen ez duten zenbatekoan. Urtebetetik beherako aldiak hileka hainbanatuko dira, gehienez ere berrogeita bi hilabetera.

Enplegu erregulazioko espedientea eragin duten arrazoiak antolaketa edo ekoizpenekoak bakarrik direnean, aurreko paragrafoan ezartzen dena soilik aplikatuko zaio 2011ko urtarrilaren 1etik aurrera egindako kaleratze edo kargugabetzei.

### **Hemezortzigarrena. Araubide iragankorra gizarte aurreikuspeneko sistemei egindako soberako ekarpenetarako, 2014 baino lehenagoko zergaldietan murriztu ez direnean.<sup>311</sup>**

1. Gizarte aurreikuspeneko sistemei egindako soberako ekarpen eta kontribuzioak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 29ko 10/2006 Foru Arauak 73.3 artikuluan eta zazpigarren eta zortzigarren xedapen gehigarrietan aipatuak, baldin badatoz 2009, 2010 eta 2011ko ekitaldietatik –2011ko abenduaren 31n indarrean zegoen idazkeraren arabera–, eta 2012 eta 2013ko ekitaldietatik –2013ko abenduaren 31n indarrean zegoen idazkeraren arabera–, eta 2014ko urtarrilaren 1ean murriztu gabe badaude, foru arau honen 71.1 artikuluan eta bederatzigarren xedapen gehigarrian ezarritako mugak errespetatuz murriztu ahal izango dira, foru arau honen 70.5 artikuluan erretiro egoerari buruz ezartzen den muga aplikatu gabe.

2. Zergadunak gizarte aurreikuspeneko sistemei egindako soberako ekarpenak, ezkontidea edo izatezko bikote-laguna bazkide, partaide, mutualista edo titular den kasuetan, baldin badatoz 2009, 2010 eta 2011ko ekitaldietatik –10/2006 Foru Arauaren 73. artikuluko 3. apartatuak 2011ko abenduaren 31n indarrean zeukan idazkeraren arabera–, eta 2012 eta 2013ko ekitaldietatik –10/2006 Foru Arau horren 73.4 artikuluko 2013ko abenduaren 31n indarrean zeukan idazkeraren arabera–, eta 2014ko urtarrilaren 1ean murriztu gabe badaude, gehienez ere 2.400 euro murriztu ahal izango dira urtean, bazkide, partaide, mutualista edo aseguratuaren erretiro egoera kontuan hartu gabe.

3. Pertsona desgaituen alde eratutako gizarte aurreikuspeneko sistemei egindako soberako ekarpenak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 29ko 10/2006 Foru Arauak 74.2 artikuluan aipatuak, baldin badatoz 2009, 2010 eta 2011ko ekitaldietatik –2011ko abenduaren 31n indarrean zegoen idazkeraren arabera–, eta 2012 eta 2013ko ekitaldietatik –2013ko abenduaren 31n indarrean zegoen idazkeraren arabera–, eta 2014ko urtarrilaren 1ean murriztu gabe badaude, foru arau honen 72.1 artikuluan ezarritako mugak errespetatuz murriztu ahal izango dira.

### **Hemeretzigarrena. Langilea kaleratu edo kargugabetzeagatik ematen diren kalte-ordainei aplikatzeko araubide iragankorra.**

---

<sup>311</sup> Xedapen iragankor hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAREN 1. artikuluko hogeita hemezortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Foru arau honetako 9.5 artikuluan ezartzen den salbuespen muga ez zaie aplikatuko 5. zenbaki horretan arautzen diren kaleratze edo kargugabetzearen ondoriozko kalte-ordainei, baldin eta foru arau hau indarrean jarri aurretik azkendutako lan harremanen ondorio badira.

### **Hogeigarrena. Etekin irregularrei aplikatu beharreko integrazio portzentajeen araubide iragankorra.**<sup>312</sup>

1. Foru arau honen 19.2 eta 25.4 artikuluetan ezarritakoa gorabehera, etekinak denboran zehar era irregular nabarmenean lortutakotzat kalifikatuta badaude Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 29ko 10/2006 Foru Arauan ezarritakoarekin bat –2013ko abenduaren 31n aplikagarri zegoen idazkeraren arabera–, eta 2014ko urtarrilaren 1a baino lehen hitzartutako kontratu edo akordioetatik badatoz, 10/2006 Foru Arauaren idazkera horretan ezarritakoa aplikatuko zaie.

2. Foru arau honen 30.3 eta 39.3 artikuluetan ezarritakoa gorabehera, etekinak 2014ko urtarrilaren 1a baino lehen izenpetutako kontratu edo akordioetatik badatoz, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 29ko 10/2006 Foru Arauan ezarritakoa aplikatuko zaie, 2013ko abenduaren 31n aplikagarri zegoen idazkeraren arabera.

3. Foru arau honen 19.2, 25.4, 30.3 eta 39.3 artikuluetan ezarritakoa gorabehera, foru arau hau indarrean jarri aurretik lortutako etekinei Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 26ko 6/2006 Foru Arauan ezarritako integrazio portzentajeak aplikatu bazaizkie, eta zatika kobratzen badira, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 29ko 10/2006 Foru Arauan ezarritakoa aplikatuko zaie, 2013ko abenduaren 31n aplikagarri zegoen idazkeraren arabera.

### **Hogeita batgarrena. Jarduera ekonomiko bat hasteko gordailuak kreditu entitateetan.**<sup>313</sup>

1. Zergadunek 2014ko urtarrilaren 1a baino lehen gordailuak egin badituzte kreditu entitateen kontuetan, horren helburua izanik beharrezko gastu eta inbertsioak egitea ekonomia jarduera bat abian jartzeko, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren abenduaren 29ko 10/2006 Foru Arauak hogeita batgarren xedapen gehigarrian ezartzen duen moduan, eta data horretan oraindik ez badira 3 urte igaro kontua ireki zenetik, bada, orduan, kenkari hori aplikatzen jarraitu dezakete xedapen horrek 2013ko abenduaren 31n aplikagarri zuen idazkeran ezarritako eran.

2. Ez da foru arau honetako 89. bis artikuluan araututako kenkariaren oinarrian sartuko 10/2006 Foru Arauak hogeita batgarren xedapen iragankorrean

---

<sup>312</sup> Xedapen iragankor hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUaren 1. artikuluko hogeita hemeretzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>313</sup> Xedapen hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUaren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hogeia apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak..

araututako enpresaren aurrezki kontuen saldoarekin eskuratutako akzio edo partaidetzen zenbatekoa, saldo horren kenkaria egin den neurrian.

### **Hogeita bigarrena. Ibilgailu jakin batzuk eskualdatzea.**

Foru arau honen 27. artikuluko 5. erregelaren 3. zenbakiko a) letran aipatzen diren ibilgailuen kasuan –jarduera bati bakarrik atxikiak–, 2013ko urtarrilaren 1a baino lehen eskuratu badira, ondare irabaziak edo galerak kalkulatu dira letra horrek dioenari jarraituta, berezitasun hauekin:<sup>314</sup>

- Esandako a) letrako bigarren paragrafoak aipatzen dituen kopuru kengarriak kalkulatzeko, kontuan hartuko dira egindako amortizazio fiskalki deduzituak, aurreko paragrafoan aipatutako ondorio dataren aurrekoak barne.

- Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauaren 40.9 artikuluko aipatzen duen moneta zuzenketa kalkulatzeko —ibilgailu haien eskualdaketatik eratorria—, kontuan hartuko dira bai erosketa prezioa edo produkzio kostua eta bai egindako amortizazio fiskalki deduzituak. Horrela kalkulatuak moneta zuzenketaren zenbatekoa ezingo da eskualdaketarengatik lortutako irabazia baino handiagoa izan.

### **Hogeita hirugarrena. Ohiko etxebizitzako berrinbertsioen ondoriozko salbuespena. 2007ko urtarrilaren 1aren aurreko eskualdaketak.**

2007ko urtarrilaren 1aren ondoren eskuratutako ohiko etxebizitza baten kasuan, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 24ko 8/1998 Foru Arauaren 46. artikuluan aurreikusitako berrinbertsio salbuespena kontsolidatu bazen, foru arau honetako 87. artikuluko 3. apartatuak aipatzen duen muga gutxitu egingo da, hain zuzen ere, salbuespenaren ondorengo irabazien zenbatekoaren % 15 gutxituko zaio.

### **Hogeita laugarrena. 2012ko urtarrilaren 1aren aurretik eskuratutako etxebizitzari ohiko etxebizitzaren kenkaria aplikatzeko araubide iragankorra.**

1. Ohiko etxebizitza 2012ko urtarrilaren 1a baino lehen erosi duten zergadunek Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren abenduaren 29ko 10/2006 Foru Arauaren 90. eta 101. artikuluetan ezarritakoa aplikatu behar dute erosketa horri dagokionez, honako berezitasunak kontuan hartuta:

- a) Kenkari portzentajeak eta urteko gehieneko kenkariak, 10/2006 Foru Arauaren 90. artikuluko 1., 2. eta, hala badagokio, 4. apartatuaren eta 101. artikuluko 2. apartatuko e) letran ezarritakoak izango dira, 2011ko abenduaren 31n aplikagarria zen idazketa kontuan hartuta.

- b) Muga eta, bere kasuan, gutxipena, 10/2006 Foru Arauaren 90. artikuluko 3. apartatua eta 101. artikuluko 2. apartatuko e) letran ezarritakoak izango dira, 2011ko abenduaren 31n aplikagarria zen idazketa kontuan hartuta.

2. Aurreko apartatua aurreikusitakoa ohiko etxebizitza erosteari parekatutako kasu hauetan ere ezarriko da: Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren

---

<sup>314</sup> Paragrafo hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAREN 1. artikuluko berrogeita bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldagaitzat batzuk onartzen dituen da. Foru Arauaren Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

abenduaren 29ko 10/2006 Foru Arauaren 90. artikuluko 5. apartatuko a) eta c) letretako kasuak, beti ere, diru kopuruak 2012ko urtarrilaren 1aren aurretik ordaindu baziren.

**Hogeita bosgarrena. Enpresa berrien edo osatu berrien kapitalizazioa hobetzeko neurrien araubide iragankorra, 2012ko urtarrilaren 1etik aurrerako eraginak dituzten neurrien kasuan.**

Enpresa berri edo osatu berrietako akzio edo partaidetzen eskualdaketek, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren abenduaren 29ko 10/2006 Foru Arauaren hogeita hirugarren xedapen gehigarriko baldintzak betetzen badituzte —indarrean 2012ko urtarrilaren 1etik aurrera dagoen idazketaren arabera—, aipatutako xedapenaren arabera tributatuko dute, 2013ko abenduaren 31ra arte aplikagarria den idazketaren arabera.

**Hogeita seigarrena. Ikerketaren eta garapenaren eremuko langile kualifikatuei aplikatuko zaien araubide iragankorra, 2012ko urtarrilaren 1aren aurretik aukeratu bazuten lekualdatzeen ondorioz zerga egoitza Gipuzkoan kokatzeagatik dagoen araubide berezia.**

Foru arau honetako 4. artikuluko 3. apartatuan aurreikusitakoaren arabera — 2011ko abenduaren 31n aplikagarria zen idazketaren arabera— Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergagatik tributatzea aukeratu zuten pertsona fisikoek, aukera 2012ko urtarrilaren 1a baino lehen egin bazuten, eta Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadun izaerari eutsi bazioten, eta ez bazioten araubide horri uko egin edo ez bazituzten araubidetik baztertu, araubide berezia aplikatzen jarrai dezakete aipatutako xedapenean —eta hori garatzen duen araudian— aurreikusitakoaren arabera, aipatutako idazketaren arabera.

**Hogeita zazpigarrena. Aurreikuspen entitateetatik kapital moduan jasotzen diren bigarren edo ondorengo prestazioak integratzea.**

Foru arau honetako 19. artikuluko 2. apartatuko b) letran aurreikusitako % 60ko integrazio portzentajea aplikatzeko lehen prestaziotzat jotzeko, eta ondorio horietarako bakarrik, ez dira kontatuko kapital moduan 2012ko urtarrilaren 1a baino lehen jasotako prestazioak.

Aurrekoa hala izanik ere, 2012ko urtarrilaren 1a baino lehen kontingentzia berdinagatik prestazioak kapital moduan jaso badira, aurreikusitako % 60ko integrazio portzentajea aplikatu ahal izateko, bost urte igaro behar dira aurreko prestaziotik eta ordaindutako ekarpenek behar adinako aldizkakotasun eta erregulartasuna izan behar dute.

Ulertuko da ordaindutako ekarpenek behar adinako aldizkakotasun eta erregulartasuna dutela baldin eta, prestazioaren sortzaile diren ekarpenen batez besteko iraunaldia handiagoa bada denbora tarte honen erdia baino: prestazioaren dataren eta prestazioaren sortzaile den lehenengo ekarpenaren dataren artean dagoen denbora. Ondorio horietarako, ulertuko da prestazioak ekarpen zaharrenetatik datozela.

Ekarpenen batez besteko iraunaldia kalkulatzeko, ekarpen bakoitza bere iraunaldiko urte kopuruarekin biderkatu behar da lehenik, guztien batura egin, eta emaitza ordaindutako ekarpenen batura osoarekin zatitu.

Kontingenzietatik eratorritako prestazioentzako xedapen honetan ezarritakoa gaixotasun larrien kasuan eta iraupen luzeko langabezia egoeretan jasotzen diren kopuruei ere aplikatuko zaie, modu berean. Halaber, 1/2002 Errege Dekretu Legegileak onartutako Pentsio plan eta funtsei buruzko Legearen testu bateratuak 8.8 artikuluan estalitako kontingenzien edo aurreikusitako egoeren arrazoietatik bestelakoak diren arrazoiengatik jasotako lehenengo kopuruari ere aplikatuko zaio.

**Hogeita zortzigarrena. Foru arau hau indarrean jarri aurretik egindako jarduera ekonomikoen etekinetatik datozen saldo negatiboak konpentsatzea eta jarduera ekonomiko horiekin lotuta aplikatu ez diren kenkariak aplikatzea.**<sup>315</sup>

1. Zergadunaren jarduera ekonomikoetatik datozen saldo negatiboak konpentsatu gabe badaude foru arau hau aplikagarria den zergaldiaren hasieran, foru arau horren 65. artikuluko b) letran ezarritako epean konpentsatu daitezke. Saldo negatibo horiek kalkulatzeko diren zergaldia amaitu eta hurrengoa hasten denetik aurrera kontatuko da epe hori.

2. Zergadunaren inbertsioengatik eta bestelako jarduera ekonomikoengatik egin beharreko kenkariak ez baziren aplikatu kuota osoa ez zelako nahikoa foru arau hau aplikatu beharreko zergaldiaren hasieran, 88. artikuluan ezarritako epean aplikatu ahal izango dira. Kenkari horietarako eskubidea sortu den zergaldia amaitu eta hurrengoa hasten denetik aurrera kontatuko da epe hori.

**Hogeita bederatzigarrena. Martxoaren 5eko 4/2004 Legegintzako Errege Dekretuak, Sozietateen gaineko Zergaren Legearen testu bategina onartzekoak, hogeita laugarren xedapen iragankorrean jasotakoaren babesean desegin eta likidatu diren ondare sozietateetako bazkideen araubidea.**<sup>316</sup>

Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren, sozietateen gaineko zergaren eta ez-egoiliarren errentaren gaineko zergen zergadunak ondare sozietateetako bazkide badira eta sozietate horiei aplikagarri bazaie martxoaren 5eko 4/2004 Legegintzako Errege Dekretuak, Sozietateen gaineko Zergaren Legearen testu bategina onartzekoak, hogeita laugarren xedapen iragankorrean xedatutakoa, zergadun horiek xedapen iragankor horren 2. apartatuko d) letran jasotakoa aplikatuko dute.

**Hogeita hamargarrena. Antzinasunaren beharkizuna 2015eko urtarrilaren 1aren aurretik formalizatutako aseguru kontratuetako**

---

<sup>315</sup> Xedapen iragankor hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko berrogeita bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>316</sup> Xedapen iragankor hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko berrogeita sei apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

## **aurrezpen sistematikoko banakako planen tratamenduaren ondorioetarako.<sup>317</sup>**

2015eko urtarrilaren 1aren aurretik formalizatutako aurrezpen sistematikoko banakako planei aplikagarri izango zaie foru arau honetako laugarren xedapen gehigarriaren 4. apartatuan jarritako bost urteen beharkizuna.

2015eko urtarrilaren 1aren aurretik formalizatutako aurrezpen sistematikoko banakako plan bat edo foru arau honen hamabigarren xedapen iragankorrean araututakoetako aseguru kontratu bat eraldatzeak, horren epemuga aldatuz, asmo bakarra izanik biziarteko errentaren eraketa xedapen horiek exijitutako lehen primaren ordainketatik aurrerako bost urteko antzinatasunaren beharkizuna betetzen duen data batera arte aurreratzea, ez du ondorio tributariorik izango hartzailearentzat.

**Hogeita hamaikagarren xedapen iragankorra. 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legearen hemeretzigarren xedapen iragankorrean xedatutakoaren arabera desegin eta likidatutako sozietate zibiletako bazkideen araubidea (lege horrek pertsona fisikoen errentaren gaineko zerga arautzen du, eta sozietateen gaineko zergari, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari eta ondarearen gaineko zergari buruzko legeen alderdi batzuk aldatzen ditu).<sup>318</sup>**

2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legearen hemeretzigarren xedapen iragankorrean xedatutakoa aplikatu behar zaien sozietate zibiletako bazkide diren pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren, sozietateen gaineko zergaren eta ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek xedapen iragankor horretako 2. apartatuko c) letran ezarritakoa aplikatuko dute (35/2006 Legeak pertsona fisikoen errentaren gaineko zerga arautzen du, eta sozietateen gaineko zergari, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari eta ondarearen gaineko zergari buruzko legeen alderdi batzuk aldatzen ditu).

**Hogeita hamabigarrena. Langileek enpresan parte hartzeagatik 2016ko urtarrilaren 1a baino lehen aplikatutako kenkaria.<sup>319</sup>**

Langileek entitate enplegatzailan parte hartzeagatik zergadun bakoitzak zergaldi jarraituetan kendutako zenbatekoen muga aplikatzearen ondorioetarako -foru arau honetako 89.3 artikuluko hirugarren paragrafoan ezartzen da muga hori-, 2016a baino lehenagoko zergaldietan langileek enpresan parte hartzeagatik kendutako kopuruak ez dira konputatuko.

---

<sup>317</sup> Xedapen hau abenduaren 23ko 7/2015 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hogeita bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2015/12/28ko GAO) eta aldaketak 2015eko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>318</sup> Xedapen iragankor hau 2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUAren 1. artikuluko lehenengo ordinalaren hogeita lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2016/11/18ko GAO) eta aldaketak 2016ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>319</sup> Xedapen iragankor hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAren 1. artikuluko bigarren ordinalaren hamalau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

**Hogeita hamahirugarren xedapen iragankorra. Zenbait loteria eta apustutan lortutako sarien gaineko karga berezitik salbuesten den zenbatekoa 2018. eta 2019. urteetan.**<sup>320</sup>

2018ko uztailaren 5a baino lehen egindako jokoan sariak karga berezitik salbuesten diren arau honen hemezortzigarren xedapen gehigarriak 2. apartatuan ezartzen duen zenbatekoan (2017ko abenduaren 31n indarrean zegoen idazkerari jarraituz).

2018ko uztailaren 5etik aurrera, zenbateko hori 10.000 eurokoa izango da 2018ko zergaldian egindako jokoetatik datozen sarietarako, eta 20.000 eurokoa 2019ko zergaldian egindakoetatik datozenetarako.

**Hogeita hamalaugarren xedapen iragankorra. Mugikortasun murriztuko gabezia egoera egiaztatzeko araubide iragankorra, lan etekinaren hobari gehitua zehazteko.**<sup>321</sup>

Foru arau honen 23.3 artikuluko b) letran aurreikusitako hobaria aplikatzearen ondorioetarako, letra horretan aipatzen den mugikortasun murriztuko gabezia egoera frogatutzat joko da desgaitasun maila aitortu, deklaratu eta kalifikatzeko prozedura ezartzen duen abenduaren 23ko 1971/1999 Errege Dekretuan aurreikusitakoarekin bat egindako ziurtagiria aurkezten bada b) letra horrek 2022ko abenduaren 31n indarrean duen idazketari jarraituz, betiere desgaitasunaren beste aitorten, deklarazio edo kalifikazio bat egiten ez den bitartean.

**Hogeita hamabosgarren xedapen iragankorra. Desgaitasunagatik edo mendekotasunagatik araututako kenkariari aplikatu beharreko araubide iragankorra, desgaitasun maila abenduaren 23ko 1971/1999 Errege Dekretuaren arabera aitortuta dagoenean.**<sup>322</sup>

Foru arau honen 82. artikuluan desgaitasun edo mendekotasunagatik aurreikusten den kenkaria aplikatzeari begira, desgaitasun egoera desgaitasun maila aitortu, deklaratu eta kalifikatzeko prozedura ezartzen duen abenduaren 23ko 1971/1999 Errege Dekretuaren arabera aitortua duten zergadunei ez bazaie desgaitasun maila berriro aitortu, deklaratu edo kalifikatu, kenkaria aplikatuko dute aipatutako 82. artikuluan 2022ko abenduaren 31ko idazketan desgaitasun mailari eta hirugarren pertsonen laguntza beharri buruz ezarrita dauden eskakizunen arabera.

---

<sup>320</sup> Xedapen hau uztailaren 17ko 2/2018 Foru Dekretu-Arauaren artikuluko bakarreko bi apartatuak gehitu du. Aipatutako Foru Dekretu-Arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Araua aldatzen du, zenbait loteria eta apustutan lortutako sarien gaineko karga bereziari dagokionez. Foru dekretu-arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2018/07/24ko GAO), eta 2018ko uztailaren 5etik aurrera izanen ditu ondorioak.

<sup>321</sup> Xedapen iragankor hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 2. artikuluko lehen ordinalaren bi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2023ko apirilaren 20tik aurrera ditu ondorioak.

<sup>322</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 2. artikuluko Bigarren ordinalaren hogeita hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

## **XEDAPEN INDARGABETZAILEA**

**Bat.** Indarrrik gabe geratzen dira foru arau honetan ezarritakoarekin bat ez datozen xedapen guztiak, eta bereziki, abenduaren 26ko 10/2006 Foru Araua, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarena.

**Bi.** Foru arau honetan ezarritakoarekin bat datozen erregelamenduzko xedapenek indarrean jarraituko dute, arau honetan aurreikusten diren erregelamenduzko ahalmenak erabiltzen ez diren bitartean.

**Hiru.** Aurreko 1 zenbakian aipatzen diren xedapenak indargabetzeak ez die kalterik eragingo xedapena indarrean egon den bitartean sortutako betebeharrak direla eta zerga administrazioak dituen eskubideei.

## **AMAIERAKO XEDAPENAK**

### **Lehena. Indarrean jartzea eta ondorioak.**

**Bat.** Foru arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen denean sartuko da indarrean, eta 2014ko urtarrilaren 1aren geroztiko eraginak izango ditu.

**Bi.** Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren ondorioetarako, foru arau hau aplikagarria izango da 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera lortzen diren errentetan eta data horretatik aurrera egotzi beharrekoetan, betiere Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren orain arteko araudiak denboraren arabera egozpenerako jasotzen dituen irizpideei lotuta.

### **Bigarrena. Arauak emateko ahalmena.**<sup>323</sup>

Foru Aldundiari eta Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuari baimena ematen zaie foru arau hau garatu eta gauzatzeko behar diren xedapen guztiak eman ditzaten.

---

<sup>323</sup> Xedapen iragankor hau 2014ko abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 1. artikuluko berrogeita hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2014/12/19ko GAO). Aipatutako aldaketak 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.



## ALDAKETAK

Honako zerrendan foru arauak izan dituen aldaketak jasotzen dira.

- **18/2014 FORU ARAUA, abenduaren 16koa, Gipuzkoako lurralde historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan zenbait zuzenketa tekniko sartu eta zerga alorreko beste aldaketa batzuk onartzen dituen (2014/01/22ko GAO).**
  - 1. artikulua prezeptu hauek aldatzen ditu:
    - Bat apartatuak 4. artikuluen 3. apartatua aldatzen du.
    - Bi apartatuak 9. artikuluen 17. zenbakia aldatzen du.
    - Lau apartatuak 20. artikuluen 1. eta 2. apartatuetako b) letrak aldatzen ditu.
    - Bost apartatuak 23. artikuluen 3. apartatua aldatzen du.
    - Sei apartatuak 27. artikuluko 6. erregela aldatzen du.
    - Zazpi apartatuak 28. artikuluen 1. apartatua aldatzen du.
    - Zortzi apartatuak 33. artikuluen 1. apartatua aldatzen du.
    - Bederatzi apartatuak 36. artikuluen 1. apartatuko lehen paragrafoa aldatzen du.
    - Hamar apartatuak 42. artikuluen a) letra aldatzen du.
    - Hamaika apartatuak 43. artikuluen e) letra aldatzen du.
    - Hamabi apartatuak 47. artikuluen 1. apartatuko d) letraren azken paragrafoa eta n) letra aldatzen ditu.
    - Hamahiru apartatuak 48. artikuluen 1. apartatuko azken paragrafoa aldatzen du.
    - Hamalau apartatuak 50. artikuluen 4. apartatuko bigarren paragrafoa aldatzen du.
    - Hamabost apartatuak 56. artikuluen 4. apartatua aldatzen du.
    - Hamasei apartatuak 65. artikuluko a) eta c) letrak aldatzen ditu.
    - Hamazazpi apartatuak 71. artikuluen 3. apartatua aldatzen du.
    - Hamazortzi apartatuak 72. artikuluen 1. apartatuko lehen paragrafoa aldatzen du.

- Hemeretzi apartatuak 81. artikularen 4. apartatua aldatzen du.
- Hogeia apartatuak 82. artikulua aldatzen du.
- Hogeita bat apartatuak 87. artikularen 1., 5., 6. eta 8. apartatuak aldatzen ditu.
- Hogeita bi apartatuak 88. artikularen 1. eta 4. apartatuak aldatzen ditu.
- Hogeita hiru apartatuak 89 bis artikularen 2. apartatuko a) letra aldatzen du.
- Hogeita lau apartatuak 96. artikularen 1. apartatuko bigarren paragrafoa eta 4. apartatua aldatzen ditu.
- Hogeita bost apartatuak 97. artikularen 4. apartatuko bigarren paragrafoa aldatzen du.
- Hogeita sei apartatuak 101. artikulua aldatzen du.
- Hogeita zazpi apartatuak 102. artikularen 1. apartatua aldatzen du.
- Hogeita zortzi apartatuak 104. artikularen d) letra aldatzen du.
- Hogeita bederatzi apartatuak 111. artikularen 4. apartatua aldatzen du.
- Hogeita hamar apartatuak 114. artikularen azken paragrafoa aldatzen du.
- Hogeita hamaika apartatuak hamargarren xedapen gehigarriaren 1. eta 5. apartatuak aldatzen ditu.
- Hogeita hamabi apartatuak hamaikagarren xedapen gehigarria aldatzen du.
- Hogeita hamahiru apartatuak hemezortzigarren xedapen gehigarriaren 7. apartatua aldatzen du.
- Hogeita hamalau apartatuak hogeigarren xedapen gehigarriaren bat apartatua aldatzen du.
- Hogeita hamabost apartatuak xedapen gehigarri bat eransten du, hogeita laugarrena.
- Hogeita hamasei apartatuak xedapen gehigarri bat eransten du, hogeita bosgarrena.
- Hogeita hamazazpi apartatuak xedapen gehigarria bat eransten du, hogeita seigarrena.
- Hogeita hamazortzi apartatuak hemezortzigarren xedapen iragankorra aldatzen du.
- Hogeita hemeretzi apartatuak hogeigarren xedapen iragankorra aldatzen du.

- Berrogei apartatuak hogeita batgarren xedapen iragankorra aldatzen du.
  - Berrogeita bat apartatuak hogeita bigarren xedapen iragankorraren lehen paragrafoa aldatzen du.
  - Berrogeita bi apartatuak hogeita zortzigarren xedapen iragankorra aldatzen du.
  - Berrogeita hiru apartatuak amaierako bigarren xedapena aldatzen du.
  - Berrogeita lau apartatuak 19. artikularen 2. apartatuko b) letrako azken paragrafoa kentzen du eta azken paragrafo bat gehitzen du artikuluko horren 2. apartatuan.
  - Berrogeita bost apartatuak 26. artikularen 4. apartatuko lehen paragrafoa aldatzen du.
  - Berrogeita sei apartatuak xedapen iragankor bat gehitzen du, hogeita bederatzigarrena.
  - Berrogeita zazpi apartatuak xedapen gehigarri bat eranstean du, hogeita zazpigarrena.
- ***3/2015 FORU ARAUA, apirilaren 7koa, mendeko finantza-ekarpenetatik, mendeko zorretik eta lehentasunezko partaidetzetatik datozen errenta negatiboak integratu eta konpentsatzeko araubidea onartzen duena (2015-04-13ko GAO)***
    - Artikulu bakarrak prezeptu hauek gehitzen ditu:
      - Bat apartatuak hogeita zortzigarren xedapen gehigarria.
      - Bi apartatuak hogeita bederatzigarren xedapen gehigarria.
- ***6/2015 FORU ARAUA, abenduaren 23koa, Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren erreformari buruzkoa (2015/12/28ko GAO).***
    - Bere amaierako xedapenaren bigarren apartatuak prezeptu hauek aldatzen ditu:
      - 41. artikularen 2 apartatuko c) eta d) letrak.
      - 60. artikuluko 2. apartatuko a) letraren bigarren paragrafoa.
- ***7/2015 FORU ARAUA, abenduaren 23koa, Zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen dituena (2015/12/28ko GAO)***
    - Bere 1. artikuluko hirugarren ordinalak 9. artikuluko 13 zenbakia aldatzen du, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.

- Bere 1. artikulua lehengo ordinalak prezeptu hauek aldatzen ditu 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin :
  - 9. artikulua 7. eta 17. zenbakiak.
  - 27. artikuluko 4. erregela bereziaren b) letra aldatzen da eta 10. erregela bat eranstean da.
  - 35. artikulua 4. apartatua.
  - 41.2 artikulua e) letra.
  - 47. artikulua 2. apartatua.
  - 49. artikulua 3. apartatua.
  - 57. artikulua 2. apartatuari j) letra bat eranstean zaio.
  - 60. artikulua 2. apartatuko a) letraren hirugarren paragrafoa.
  - 71. artikulua 6. apartatua.
  - 82. artikulua 1. apartatua jasotako taula.
  - 106. artikulua 1. apartatuko c) letra.
  - Laugarren xedapen gehigarriaren 4. apartatua.
  - Desagertu egiten dira bederatzigarren xedapen gehigarriaren 4. apartatuko euskarazko bertsioaren hirugarren eta bosgarren paragrafoen aurretik dauden letrak.
  - Hogeita zortzigarren xedapen gehigarriaren 3. apartatua.
  - Hogeita hamargarren xedapen gehigarri bat eranstean da,
  - Hogeita hamaikagarren xedapen gehigarri bat eranstean da,
  - Hogeita hamabigarren xedapen gehigarri bat eranstean da.
  - Hamabigarren xedapen iragankorraren 1. apartatuko b) letra.
  - Hamalaugarren xedapen iragankorra.
  - Hogeita batgarren xedapen iragankorra.
  - Hogeita hamargarrena xedapen iragankor bat eranstean da,
- Bere 1. artikulua Laugarren ordinalak prezeptu hauek aldatzen ditu, 2015eko urriaren 3tik aurrerako ondorioekin:
  - Bi paragrafo gehitzen zaizkio bukaeran 35. artikulua 4. apartatuari.
  - 46. artikulua.

- Bere 1. artikuluaen Bigarren ordinalak prezeptu hauek aldatzen ditu, 2016ko urtarrilaren 1tik aurrerako ondorioekin:
  - 106.1 artikulua aldatu du.
  - Hamahirugarren xedapen iragankorra ezabatu du.
- **2016ko azaroaren 14ko 4/2016 FORU ARAUA, Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilari buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legea egokitzea (2016/11/18ko GAO)**
  - Bere 2. artikulua ondorengo aldaketak sartzen ditu 2016ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:
    - 10. artikulua 3. apartatua gehitzen zaio.
    - 11. artikulua 4. apartatua gehitzen zaio.
    - 12. artikulua 6. apartatua gehitzen zaio.
    - 35.4. artikulua azken paragrafo bat gehitzen zaio.
    - 41.2. artikulua b) letra berridazten da.
    - 47.1. artikulua ñ) letra gehitzen zaio.
    - 113. artikulua 4. apartatua berridazten da.
- **2016ko azaroaren 14ko 5/2016 FORU ARAUA, 2016. urtean zerga aldaketa jakin batzuk onartzen dituen (2016/11/18ko GAO).**
  - Bere 1. artikuluko lehenengo ordinalak ondorengo prezeptuak aldatzen ditu 2016ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:
    - 9. artikulua 5. zenbakia.
    - 9. artikulua 9. zenbakia.
    - 9. artikulua 12. zenbakiko lehen paragrafoa.
    - 9. artikulua 13. zenbakiko bigarren paragrafoa.
    - 9. artikulua 33. zenbakia gehitzen da.
    - 11. artikuluko 1. apartatua.
    - 18.a).3 artikulua b) letra.
    - 18.a) artikulua 7. zenbakia.
    - 19.2 artikulua b) letrako hirugarren paragrafoa.
    - 27. artikuluko 1. erregela.
    - 34. artikulua b) letraren euskarazko testua. 39.2. artikulua hirugarren paragrafoa.
    - 41. artikuluko 1. apartatua.

- 47.1 artikularen b) letra eta d) letrako lehendabiziko bi paragrafoak.
- Hirugarren paragrafo bat eranstean zaio 53. artikuluari.
- 57.2.h) artikularen B) letrako bigarren apartatuko 2. eta 3. beharkizunak.
- Beste letra bat gehitzen zaio, k) letra, 57.2. artikuluari.
- 70.1.5) artikularen e) letra.
- 70.6 artikularen lehen paragrafoa.
- 89. bis.2 artikularen a) letra.
- 115. artikularen f) eta g) letrak
- Hogeita hamahirugarren xedapen gehigarria eranstean da.
- Lehen xedapen iragankorraren bat apartatuko 1. erregelaren b) letra.
- Hogeita hamaikagarrena xedapen iragankor bat gehitzen da,
- Bere 1. artikuluko bigarren ordinalak ondorengo prezeptuak aldatzen ditu 2017ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:
  - 34. zenbaki bat gehitzen zaio 9. artikuluari.
  - 34. artikularen e) letra.
  - 36.1 artikularen a) letra.
  - 41.2 artikularen a) letra.
  - Aldatu egiten dira 51. artikularen 2. eta 3. apartatuak, eta hari 14. apartatu berri bat gehitzen zaio.
  - 82.2. artikularen hirugarren paragrafoa.
  - Aldatu egiten da 108. artikularen 1. apartatua, eta hari 3. apartatu bat gehitzen zaio.
  - l) letra gehitzen zaio 115. artikuluari.
  - e) letra bat gehitzen zaio hamargarren xedapen gehigarriaren 3. apartatuari.
  - Hamazazpigarren xedapen gehigarriaren 1. apartatuko a) letraren azken aurreko paragrafoa.
  - Hogeita hamalagarrena xedapen gehigarria eranstean da.
- **2016ko abenduaren 15eko 6/2016 FORU ARAUA, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren eta Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergaren Foru Arauak aldatzekoa, langileek enpresan parte hartzea bultzatzeko (2016/12/22ko GAO).**
  - Bere 1. artikulua ondorengo prezeptuak aldatzen ditu 2016ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:
    - Bat apartatuak 17.2 artikuluari g) letra gehitzen dio.
    - Bi apartatuak 41.2 artikuluko c) eta d) letra aldatu ditu.
    - Hiru apartatuak 46. artikuluko azken paragrafoa aldatu du.
    - Lau apartatuak 89. artikulua aldatu du.

- Bost apartatuak hogeita seigarren xedapen gehigarria aldatu du.
  - Sei apartatuak hogeita hamaikagarren xedapen iragankorra gehitu du.
- **2017ko otsailaren 28ko 1/2017 FORU DEKRETU-ARAU, zoru klausulen aplikazioagatik ordaindutako kopuruen itzulketak pertsona fisikoen errentaren gaineko zergen izango duen tratamendua ezartzen duena (2017/03/06ko GAO).**
  - Bere artikuluko bakarrak xedapen gehigarri bat sartu du, hogeita hamabosgarrena, 2017ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, eta preskribatuta ez dauden aurreko zergaldietan ere aplikatzeko.
- **1/2017 FORU ARAUA, maiatzaren 9koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorra zati batean aldatzen duena (2017/05/12ko GAO).**
  - Bere amaierako lehen xedapenak 111. artikuluko 1. apartatua aldatzen du.
- **13/2017 FORU ARAUA, abenduaren 26koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoaren 2018. urterako Aurrekontu Orokorra onartzen dituen. (2017/12/27ko GAO).**
  - Bere amaierako lehen xedapenak ondorengo prezeptuak aldatzen ditu 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:
    - 73. artikulua.
    - 75 artikuluko 1. apartatua.
    - 77. artikulua.
    - 79. artikuluko 1. eta 2. Apartatuak.
    - 81. artikuluko 1. apartatuko aurreneko paragrafoa.
    - 83 artikulua.
- **1/2018 FORU ARAUA, maiatzaren 10ekoa, zerga arau batzuetan aldaketak sartzen dituen (2018/05/17ko GAO).**
  - Bere I. tituluko 1. artikuluaen ordinal lehenak 9. artikuluko 30. zenbakia aldatu du 2016ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.
  - Bere I. tituluko 1. artikuluaen bigarren ordinalak 9. artikuluko 12. zenbakia eta hogeita bigarren xedapen gehigarria aldatu ditu 2017ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.
  - Bere I. tituluko 1. artikuluaen hirugarren ordinalak ondorengo aldaketak egin ditu 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:
    - Indarrik gabe utzi du 4. artikuluko 3. apartatua.

- 9. artikulua 12. zenbakia.
- 9. artikuluko 5. zenbakiaren bigarren paragrafoa eta 33. zenbakia.
- 27. artikuluko 1. erregela.
- 32. artikuluko 1. apartatua.
- Beste kapitulu bat gehitu dio IV. tituluari, VI bis kapitulua, 56 bis artikulua barne.
- 63. artikulua a) letra.
- 65. artikuluko b) letra.
- 82. artikuluko 2. Apartatua.
- 86. artikuluko 1. Apartatua.
- 88. artikuluko 3. Apartatua.
- 89 bis artikulua 1. apartatuko lehen paragrafoa, artikulua horren 2. eta 3. apartatuetako a) letra eta artikulua bereko 4. apartatua, eta orain arteko 4., 5. eta 6. apartatuak 5., 6. eta 7. apartatu bihurtzen dira hurrenez hurren.
- 89 ter artikulua gehitzen zaio VII. tituluko V. Kapitulari.
- 96. artikulua 1. apartatuko azken paragrafoa.
- 104. artikulua e) letra.
- 106.1 artikuluko azken-aurreko paragrafoa.
- Hogeita hamaikagarren xedapen iragankorra, langileek enpresan parte hartzeagatik 2016ko urtarrilaren 1a baino lehen aplikatutako kenkaria arautzen duena, hogeita hamabigarren xedapen iragankor bihurtu du.
- Bere II. tituluko 8. artikulua ondorengo aldaketak egin ditu 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:
  - 10. artikuluko 3. apartatua.
  - 12. artikuluko 6. apartatua.
  - 36.1. artikuluko d) eta e) letrak.
  - 46. Artikulua.
- Bere hirugarren xedapen iragankorrak dio 5/2016 Foru Arauaren 1. Lehen. Bat artikulua bidez egindako aldaketak 2014 eta 2015eko zergaldiei ere aplikatuko zaiela.

• **2/2018 Foru Araua, ekainaren 11koa, Ondarearen gaineko Zergarena (2018/06/19ko GAO).**

- Bere azken xedapenetako lehenak ondorengo aldaketak egin ditu:
  - Bat apartatuak 41. artikulua 2. apartatuko c) eta d) letrak.
  - Bi apartatuak 50. artikuluko 1. apartatua.
  - Hiru apartatuak 58. artikuluko 4. apartatua.
  - Lau apartatuak 60. artikuluko 2. apartatuko a) letra.



- **2/2018 Foru Dekretu-Araua, uztailaren 17koa, aldatzen duena Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Araua, zenbait loteria eta apustutan lortutako sarien gaineko karga bereziari dagokionez (2018/07/24ko GAO).**
  - Bere artikuluko bakarrak hemezortzigarren xedapen gehigarriaren 2. apartatua aldatzen du eta hamahirugarren xedapen iragankor bat gehitzen du.
  
- **7/2018 FORU ARAUA, abenduaren 21koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoaren 2019. urterako Aurrekontu Orokorrak onartzen dituenak (2018-12-27ko GAO).**
  - Bere amaierako lehen xedapenak ondorengo prezeptuak aldatzen ditu 2018ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioekin:
    - 73. artikulua.
    - 75 artikuluko 1. apartatua.
    - 77. artikulua.
    - 79. artikuluko 1. eta 2. apartatuak.
    - 81. artikuluko 1. apartatuko aurreneko paragrafoa.
    - 83 artikulua.
  
- **2/2019 FORU ARAUA, otsailaren 11koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoan kultur mezenasgoaren aldeko zerga pizgarriak arautzen dituenak (2019/02/20ko GAO).**
  - Bere azken xedapenetako bigarrenak 90. artikuluko 1. apartatua aldatu du.
  
- **3/2019 FORU ARAUA, otsailaren 11koa, 2019. urterako zerga neurriak onartzen dituenak (2019/02/20ko GAO).**
  - Bere 1. artikuluen lehen ordinalak aldaketa hauek sartzen ditu 2018ko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioekin:
    - 9. artikuluen 17. zenbakiko azken paragrafoa ezabatzen du.
    - 25. artikuluko 3. apartatua aldatzen du.
    - 30. artikuluko 3. apartatua aldatzen du.
    - 65. artikuluko b) letraren azken paragrafoa ezabatzen du.
    - 82. artikuluko 4. apartatua aldatzen du.
    - 86. artikuluko 3. apartatua aldatzen du.
    - 88. artikuluko 4. apartatua ezabatzen du.

- 89. artikuluko 7. apartatuaren edukia ezabatzen da, eta 8. apartatuko edukia 7. apartatu gisa uzten du.
- 89 bis artikuluko 7. apartatua ezabatzen du.
- 89 ter artikuluko 10. apartatua aldatzen du.
- 96. artikuluko 4. apartatua ezabatzen du, eta 5. apartatua 4. apartatu gisa uzten da.
- 104. artikulua aldatzen du.
- Hogeigarren xedapen gehigarriaren bat apartatua aldatzen du.
- Bere bat artikuluen bigarren ordinalak aldaketa hauek sartzen ditu 2019ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:
  - 9. artikuluen 12. zenbakia aldatzen du.
  - 9. artikuluko 23. zenbakiaren euskarazko testua aldatzen du.
  - 27. artikuluari 11. erregela berezia gehitzen dio.
  - 34. artikuluari f) letra gehitzen dio.
  - 39.2 artikuluko azken paragrafoa aldatzen du.
  - 41.2.a) artikuluko hirugarren paragrafoaren euskarazko testua aldatzen du.
  - 56 bis artikuluko 1. apartatuaren a) letra aldatzen du.
  - 57. artikuluko 3. apartatua aldatzen du.
  - 70.1 artikuluko 1. Zenbakia aldatzen du.
  - 89 ter.1 artikuluko b) letra aldatzen du.
  - 89 quater artikulua gehitzen zaio VII. tituluko V. kapituluari.
  - 104.1. artikuluko f) letra aldatzen du.
  - Hogeita bigarren xedapen gehigarria aldatzen du.
  - Hogeita hamabigarren xedapen iragankorra aldatzen du.
- ***1/2020 Foru Araua, apirilaren 24koa, Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen dituena. (2020/04/28ko GAO).***
  - Bere 1. artikulua aldaketa hauek sartzen ditu:
    - 9. artikuluen 12. zenbakiko b) letra aldatzen du, 2019ko martxoaren 9tik aurrerako ondorioekin.
    - 34. artikuluko f) letrako b') aldatzen du, 2019ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.
    - 41.2 artikuluko d) letrari bosgarren beharkizun bat gehitzen zaio, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.
    - 51. artikulua aldatzen da, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.
    - 57. artikuluko 3. apartatua aldatzen da.

- 86. artikuluko 4. apartatua aldatzen da, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.
- 87. artikuluko 3. apartatua aldatzen da, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.
- **8/2020 Foru Dekretu-Araua, urriaren 13koa, Covid-19aren zenbait ondorio arintzeko presako neurri osagarriei buruzkoa.**
  - 2020ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, h) letra gehitzen zaio 9. artikuluko 12. zenbakiari.
- **3/2020 Foru Araua, azaroaren 6koa, iruzur fiskala eragozteko lanabes teknologikoak erabili beharra ezartzen duena. (2020/11/12ko GAO).**
  - Bere 3. artikulua lehenengo ordinalak aldaketa hauek sartzen ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ondorioak izateko:
    - 122 bis artikulua gehitzen du.
    - 117 artikulua aldatzen du.
    - 117 bis artikulua gehitzen du.
  - Bere 3. artikulua bigarren ordinalak hogeita hamaseigarren xedapen gehigarria gehitzen du 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera ondorioak izateko.
- **11/2020 Foru Dekretu-Araua, abenduaren 1ekoa, COVID-19aren bigarren olatuak eragindako ondorioak arintzeko zerga arloko presako neurriei buruzkoa. (2020/12/2ko GAO).**
  - 2020ko eta 2021eko ekitaldietarako ondorioekin, bere 5. artikulua 1 apartuak Foru Arauaren 101.2 artikuluko a) eta b) letrak aldatu ditu.
  - 2020ko eta 2021eko ekitaldietarako ondorioekin, bere 5. artikulua 2 apartuak Foru Arauaren 101.3 artikuluko a) eta b) letrak aldatu ditu.
- **3/2021 FORU ARAUA, apirilaren 15ekoa, 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen dituena (2021/04/21eko GAO)**
  - Bere 1. artikuluko lehenengo ordinalak, 2019ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, aldaketa hauek sartzen ditu:
    - Bat apartatuak 41.2 artikuluko d) letraren a') letra.
    - Bi apartatuak 89.1 artikuluko c) letraren a') letra.
  - Bere 1. artikuluko bigarren ordinalak, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, aldaketa hauek sartzen ditu:
    - Bat apartatuak 9. artikuluko 9. apartatuaren bigarren paragrafoa eta artikuluko horretako 21. apartatua.

- Bi apartatuak 35. zenbakia gehitzen dio 9. artikuluari.
- Hiru apartatuak 17.2 artikuluko a) letra.
- Lau apartatuak 34.f) artikuluko b') letra.
- Bost apartatuak 50. artikularen 3. eta 4. apartatuak.
- Sei apartatuak 57.1 artikuluko b) letra.
- Zazpi apartatuak 57.2 artikuluko k) letra aldatu eta l) letra gehitzen ditu.
- Bere 1. artikuluko hirugarren ordinalak, 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, aldaketa hauek sartzen ditu:
  - Bat apartatuak 17.1 artikuluko a) letra.
  - Bi apartatuak 17.2 artikuluari h) letra gehitzen dio.
  - Hiru apartatuak 18.a) artikuluko 3. zenbakiaren b) letra.
  - Lau apartatuak 3. apartatu bat gehitzen dio 20. artikuluari.
  - Bost apartatuak 27. artikuluko 5. arau bereziaren bat apartatua.
  - Sei apartatuak 60.2 artikuluko e) letra.
  - Zazpi apartatuak 66.1 artikuluko b) letraren bigarren paragrafoa.
  - Zortzi apartatuak 70.1 artikularen 3. azpiapartatuko lehen paragrafoa.
  - Bederatzi apartatuak 70.6 artikuluko bigarren paragrafoa.
  - Hamar apartatuak 86. artikuluari 5. apartatua gehitzen dio.
  - Hamaika apartatuak 89 ter.1 artikuluko b) letraren lehen paragrafoa.
  - Hamabi apartatuak 106.1 artikuluko b) letraren azken aurreko paragrafoa.
- **5/2021 Foru Dekretu-Araua, irailaren 7koa, TicketBAI obligazioa borondatez betetzea sustatzeko kenkarien aurrerakin likido bat ezartzen duena. (2021/09/08eko GAO)**
  - Bere azken xedapenetako lehenak, aldaketa hauek sartzen ditu:
    - Bat apartatuak hogeita hamaseigarren xedapenaren 1. apartatua aldatzen du.
    - Bi apartatuak hogeita hamaseigarren xedapenaren 3. apartatua edukirik gabe uzten du.
- **6/2021 Foru Araua, abenduaren 22koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoaren 2022. urterako Aurrekontu Orokorrak onartzen dituen (2021/12/27ko GAO).**

Bere amaierako xedapenetako lehenak prezeptu hauek aldatzen ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:

- 73. artikulua.
- 75. artikuluko 1. Apartatua.
- 77. artikulua.
- 79. artikuluko 1. eta 2 apartatuak.
- 81. artikuluko 1. apartatuaren lehen paragrafoa.
- 83. artikulua.

- **1/2022 Foru Araua, martxoaren 10ekoa, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen (2022/03/14ko GAO)**

- Bere 1. artikuluko lehen ordinalak 41.2 artikuluen c) letrako azken aurreko paragrafoa aldatu du 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.
- Bere 1. artikuluko bigarren ordinalak ondorengo prezeptuak aldatu ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:
  - Bat apartatuak 2. artikuluari 3. zenbakia gehitu dio.
  - Bi apartatuak 9. artikuluen 5. zenbakiko lehen paragrafoa.
  - Hiru apartatuak 9. artikuluen 12. zenbakiko b) letrari bigarren paragrafoa gehitu dio.
  - Lau apartatuak 9. artikuluen 24. zenbakiko bigarren paragrafoa.
  - Bost apartatuak 19.2 artikuluko azken aurreko paragrafoa ezabatu du, eta artikuluko horretako 1. apartatua aldatu du.
  - Sei apartatuak 34. artikuluen e) letrako lehen eta bigarren paragrafoak.
  - Zazpi apartatuak 34. artikuluko f) letra.
  - Zortzi apartatuak azken paragrafo bat gehitu dio 41.1. artikuluari.
  - Bederatzi apartatuak 41.2 artikuluen a) letrako hirugarren paragrafoa.
  - Hamar apartatuak 43. artikuluko g) eta h) letrak. Hamaika apartatuak 47.1 artikuluko a) eta b) letren lehen paragrafoa eta d) letraren bigarren paragrafoko bigarren marratxoak.
  - Hamaika apartatuak 47.1 artikuluko a) eta b) letren lehen paragrafoa eta d) letraren bigarren paragrafoko bigarren marratxoak.
  - Hamabi apartatuak IV. tituluko VI bis kapitulua.
  - Hamahiru apartatuak 57.2 artikuluko b) letra.
  - Hamalau apartatuak 63. artikuluko b) letra.
  - Hamabost apartatuak 66. artikuluko 1. apartatuaren euskarazko bertsioa.
  - Hamasei apartatuak 87 bis artikulua gehitzen du.
  - Hamazazpi apartatuak 89. artikuluen 5. apartatuko lehen paragrafoa.

- Hemezortzi apartatuak 89 bis artikuluen 2. apartatuko a) letra aldatzen du, eta d) letra gehitzen dio apartatu horri.
  - Hemeretzi apartatuak 89 ter artikuluen 4. apartatuko d) letra eta azken paragrafoa.
  - Hogeia apartatuak 89 quater artikuluen 2. apartatuko azken paragrafoa.
  - Hogeita bat apartatuak 96. artikuluko 4. Apartatua.
  - Hogeita bi apartatuak 102.3. artikuluko a) letra
  - Hogeita hiru apartatuak 104.1 artikuluko c) letra aldatzen da, eta i) letra gehitzen da.
  - Hogeita lau apartatuak hogeigarren xedapen gehigarriaren bigarren apartatua.
  - Hogeita bost apartatuak hogeita zortzigarren xedapen gehigarria.
  - Hogeita sei apartatuak Hogeita bederatzigarren xedapen gehigarriaren 1. apartatuko lehen paragrafoa.
  - Hogeita zazpi apartatuak hogeita hamaseigarren xedapen gehigarriaren 1. apartatua.
  - Hogeita zortzi apartatuak lehen xedapen iragankorraren lehen apartatuko 1. erregelaren c) letra.
- ***2/2022 Foru Dekretu-Araua, abuztuaren 30ekoa, prezioen gorakadaren ondorioak arintzeko presako zerga neurri berriak onesten dituen. (2022/08/31ko GAO)***
    - Bere 1. artikulua prezeptu hauek aldatzen ditu 2022ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:
      - 73 . artikulua.
      - 75. artikuluko 1 apartatua.
      - 77. artikulua.
      - 79. artikuluko 1. eta 2. Apartatuak.
      - 81. artikuluen 1. apartatuko lehen paragrafoa.
      - 83. Artikulua.
      -
    - Bere 3. artikulua kuotaren murrizketa gehigarri bat onartzen du prezioen igoeraren ondorioak arintzeko.
    - Bere 4. artikulua pertsona fisikoei emandako laguntza publiko jakin batzuk salbuesten ditu.
    - Bere 6. artikulua 101. artikuluan ageri diren zergaren aukerako autoliquidazioaren zenbat ezaugarri aldatzen ditu.

- **4/2022 Foru Dekretu-Araua, abenduaren 13koa, zeinaren bidez saiheste fiskaleko praktiken kontrako zerga aldaketak onesten baitira, Kontseiluaren 2016/1164/EB eta 2017/952/EB Zuzentarauekin bat etorriz (ATAD 1 eta 2). (2022/12/14ko GAO)**

- Bere 2. artikuluko 11. artikuluko 3. apartatua aldatu du, 2022ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.

- **4/2022 Foru Araua, abenduaren 20koa, zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten dituenak. (2022/12/26ko GAO)**

- Bere 2. artikuluko prezeptu hauek aldatzen ditu 2023ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:

- Bat apartatuak 48 artikuluko 2. apartatua.
- Bi apartatuak 50 artikuluko 3. eta 4. apartatuak ezabatzen ditu.
- Hiru apartatuak hamargarren xedapen gehigarriaren 2. apartatua, eta hari 6. eta 7. apartatuak gehitzen dizkio.
- Lau apartatuak hamaseigarren xedapen iragankorra.

- **5/2022 Foru Araua, abenduaren 20koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoan oinarritzeko ikerketarako mezenasgoaren aldeko pizgarri fiskalak arautzen dituenak. (2022/12/26ko GAO)**

- Bere azken xedapenetako bigarrenak 90. artikuluko 1. apartatua aldatu du, 2023ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.

- **6/2022 Foru Araua, abenduaren 23koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoaren 2023. Urterako Aurrekontu Orokorrak onartzen dituenak. (2022/12/27ko GAO)**

- Bere amaierako xedapen lehenak prezeptu hauek aldatzen ditu 2023ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:

- Bat apartatuak 73. artikulua.
- Bi apartatuak 75. Artikuluko 1. apartatua.
- Hiru apartatuak 77. artikulua.
- Lau apartatuak 79. artikuluko 1. eta 2. apartatuak.
- Bost apartatuak 81. artikuluko 1. apartatuko lehen paragrafoa.
- Sei apartatuak 83. artikulua.
- Zazpi apartatuak 101.2 artikuluko a) eta b) letrak.
- Zortzi apartatuak 101.3 artikuluko a) eta b) letrak.
- Bere amaierako xedapen bigarrenak kuotaren murrizketa gehigarri bat onartzen du prezioen igoeraren ondorioak arintzeko.

**1/2023 Foru Araua, urtarrilaren 17koa, 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen. (2023/01/23ko GAO)**

- Bere 2. artikuluko prezeptu hauek aldatzen ditu 2023ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:
  - Bat apartatuak 9. artikuluko 18. zenbakiko d) letra.
  - Bi apartatuak 9. artikuluko 27. zenbakia.
  - Hiru apartatuak i) letra berri bat gehitzen dio 17.2. artikuluari.
  - Lau apartatuak 19 bis.2. artikuluko b) letra.
  - Bost apartatuak 41.2. artikuluko c) letraren lehendabiziko paragrafoaren sarrera.
  - Sei apartatuak 41.2. artikuluko f) letra.
  - Zazpi apartatuak VI bis kapituluaren eta 56 bis artikuluko izenburua.
  - Zortzi apartatuak 57.2. artikuluko h) letra.
  - Bederatzi apartatuak 70.1. artikuluko 7. ordinalaren bigarren paragrafoa.
  - Hamar apartatuak 72.1. artikuluko lehen tartekia eta a) letra.
  - Hamaika apartatuak 75. artikuluko 3. apartatua.
  - Hamabi apartatuak 82. artikuluko 2. apartatuko azken paragrafoa.
  - Hamahiru apartatuak 85. artikuluko 1. eta 2. apartatuak.
  - Hamalau apartatuak 87 bis artikuluko 2. apartatuaren bigarren paragrafoa eta 5. apartatuko a) letra.
  - Hamabost apartatuak 89. artikuluko 1 apartatuaren a) eta b) letrak eta c) letraren a') letra.
  - Hamasei apartatuak 89. artikuluko 4. apartatuko e) letra.
  - Hamazazpi apartatuak 89 quater artikuluko 1. apartatua.
  - Hemezortzi apartatuak 89 quater artikuluko 2. apartatuko f) eta g) letrak, eta h) letra berri bat gehitzen dio.
  - Hemeretzi apartatuak 97. artikuluko 1. apartatua.
  - Hogei apartatuak 104.1 artikuluko c) letra.
  - Hogeita bat apartatuak 115. artikuluko k) letra.
  - Hogeita bi apartatuak 117 bis artikuluko 1. apartatuari c) letra bat gehitzen dio, 4. eta 5. apartatuak aldatzen ditu eta 6. apartatu bat gehitzen dio.
  - Hogeita hiru apartatuak 118. artikulua.
  - Hogeita lau apartatuak hamaikagarren xedapen gehigarria.
  - Hogeita bost apartatuak edukia ematen dio hamahirugarren xedapen iragankorrari.



**2/2023 Foru Dekretu-Araua, abenduaren 28koa, aurrekontuen luzapenak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera zerga arloan izango duen eragina zehazten duena eta zerga eta aurrekontu arloan premiazkoak diren zenbait neurri onesten dituen. (2023/12/29ko GAO)**

Bere 2. artikulua prezeptu hauek aldatzen ditu 2024ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:

- 73. artikulua.
- 75. artikuluko 1. apartatua.
- 77. artikulua.
- 79. artikuluko 1. eta 2. apartatuak.
- 81. artikuluko 1. apartatuko lehen paragrafoa.
- 82. artikuluko 1. apartatua.
- 83. artikulua.

**2/2024 Foru Araua, maiatzaren 10ekoa, kultura sustatzeko zerga-pizgarriak eguneratu eta zabaltzen dituen. (2024/05/17ko GAO)**

- Bere 2. Artikuluak, 2024ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, 88. artikuluko 1. apartatua aldatu du.

**1/2024 Foru Araua, maiatzaren 10ekoa, 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen. (2024/05/17ko GAO)**

- Bere 2. artikuluko lehenengo ordinalak prezeptu hauek aldatzen ditu 2023ko apirilaren 23tik aurrerako ondorioekin:
  - Bat apartatuak 23.3 artikuluko d) letra.
  - Bi apartatuak hogeita hamalagarren xedapen iragankorra gehitzen du.
- Bere 2. artikuluko bigarren ordinalak prezeptu hauek aldatzen ditu 2024ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:
  - Bat apartatuak 9. artikuluko 12. zenbakian h) letra ezabatzen du, eta 36. zenbakia gehitzen dio artikuluari.
  - Bi apartatuak 9. artikuluko 13. zenbakia.
  - Hiru apartatuak 9.18 artikuluko a).
  - Lau apartatuak 9. artikuluko 32. zenbakia.
  - Bost apartatuak 17.2 artikuluko h) letra.
  - Sei apartatuak 18. artikuluko k) eta l) letrak gehitzen dizkio.
  - Zazpi apartatuak 24. artikuluko 3. apartatua.
  - Zortzi apartatuak 34.f) artikuluko b') letraren 1.) zenbakia.
  - Bederatzi apartatuak 41.2 artikuluko d) letraren lehen eta laugarren beharkizunak.

- Hamar apartatuak 47.1. artikuluko f) letra.
- Hamaika apartatuak VI bis kapituluaren izenburua.
- Hamabi apartatuak 56 bis.1 artikuluko a) letrari e') letra gehitzen dio, eta b') letra aldatzen du.
- Hamahiru apartatuak 56 ter artikuluko berria gehitzen du.
- Hamalau apartatuak 57.2 artikuluari d) bis letra gehitzen dio, eta j) letra aldatzen du.
- Hamabost apartatuak 65. artikuluko c) letra.
- Hamasei apartatuak 71.1 artikuluko b) letraren bigarren paragrafoa.
- 
- Hamazazpi apartatuak 79. artikuluko 6. apartatua.
- Hemezortzi apartatuak 82. artikuluko 1. apartatua.
- Hemeretzi apartatuak 87 bis artikuluari 7. apartatua gehitzen dio.
- Hogeia apartatuak 89. artikuluko 1. apartatuaren lehen paragrafoaren sarrera.
- Hogeita bat apartatuak 89 ter artikulua 1. apartatuko lehen paragrafoa eta apartatu horren a) letrako b') letraren bigarren paragrafoa.
- Hogeita bi apartatuak 89 ter artikulua 2. apartatuko lehen paragrafoa.
- Hogeita hiru apartatuak 89 ter artikulua 5. apartatuko g) letra.
- Hogeita lau apartatuak 89 quater artikulua 1. apartatuko lehen paragrafoa.
- Hogeita bost apartatuak 104.1 artikuluari j) eta k) letrak gehitzen dizkio.
- Hogeita sei apartatuak lehen xedapen gehigarria.
- Hogeita zazpi apartatuak hogeita hamargarren xedapen gehigarria.
- Hogeita zortzi apartatuak hogeita hamazazpigarren xedapen gehigarria sartzen du.
- Hogeita bederatzi apartatuak hogeita hamazortzigarren xedapen gehigarria sartzen du.
- Hogeita hamar apartatuak hamahirugarren xedapen iragankorraren a) letra.
- Hogeita hamaika apartatuak hogeita hamabosgarren xedapen iragankorra gehitzen du.

***1/2024 Foru Dekretu-Araua, abenduaren 17koa, 2024 urterako zenbait zerga neurri onesten dituen (2024/12/19ko GAO).***

- 2022 eta 2023ko zergaldietan ondorioak izateko, 65. artikuluko c) letra aldatu zen.
- 2023ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, 37. zenbakia gehitzen zaio 9. artikuluari.
- 2024ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, 1. artikuluko prezeptu hauek aldatzen ditu:
  - 9. artikuluko 33. zenbakia.
  - 63. artikuluko c) letra.