

# 2/2005 FORU ARAUA, martxoaren 8koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorra.

## 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.

<b>I. TITULUA ZERGA ORDENAMENDUAREN PRINTZIPIO OROKORRAK .....</b>	<b>12</b>
I. KAPITULUA. PRINTZIPIO OROKORRAK .....	12
1. artikulua. Xedea eta aplikazio eremua.....	12
2. artikulua. Zerga sistemaren ordenamendu eta aplikazioaren printzipioak .....	12
3. artikulua. Zerga alorreko ahalmena .....	12
4. artikulua. Erregelamenduak emateko ahalmena .....	13
5. artikulua. Zerga Administrazioa .....	13
II. KAPITULUA. ZERGA ARAUAK.....	13
1. <i>Sekzioa. Iturri arauemaileak</i> .....	14
6. artikulua. Ordenamendu tributarioaren iturriak .....	14
7. artikulua. Zerga alorreko foru arauaren erreserba .....	14
8. artikulua. Zergen arloko foru dekretu arauemaileak.....	15
2. <i>Sekzioa. Zerga arauen aplikazioa</i> .....	15
9. artikulua. Zerga arauen denbora eremua .....	15
10. artikulua. Zerga arauari lotzeko irizpideak .....	16
3. <i>Sekzioa. Interpretazioa, kalifikazioa eta integrazioa</i> .....	16
11. artikulua. Zerga arauen interpretazioa .....	16
12. artikulua. Kalifikazioa.....	16
13. artikulua. Analogiaren debekua.....	16
14. artikulua. Elusioaren aurkako klausula.....	16
15. artikulua. Itxurakeria .....	17
<b>II. TITULUA TRIBUTUAK.....</b>	<b>17</b>
I. KAPITULUA. XEDAPEN OROKORRAK .....	17
1. <i>Sekzioa. Kontzeptua, helburuak eta tributu motak</i> .....	17
16. artikulua. Kontzeptua, helburuak eta tributu motak .....	17
2. <i>Sekzioa. Erlazio juridiko-tributarioa</i> .....	18
17. artikulua. Erlazio juridiko-tributarioa.....	18
18. artikulua. Kreditu tributarioaren eskurazintasuna.....	18
3. <i>Sekzioa. Zerga obligazioak</i> .....	18
1. azpisekzioa. Zerga obligazio nagusia .....	19
19. artikulua. Zerga obligazio nagusia .....	19
20. artikulua. Zerga-gaia .....	19
21. artikulua. Salbuespenak.....	19
22. artikulua. Sortzapena eta exijigarritasuna.....	19
2. azpisekzioa. Kontura ordaintzeko zerga obligazioa .....	19
23. artikulua. Kontura ordaintzeko zerga obligazioa.....	19
3. azpisekzioa. Tributuaren ondorioz partikularren artean sortzen diren obligazioak .....	19
24. artikulua. Tributuaren ondorioz partikularren artean sortzen diren obligazioak.....	19
4. azpisekzioa. Zerga obligazio osagarriak .....	20
25. artikulua. Zerga obligazio osagarriak .....	20
26. artikulua. Berandutza interesa .....	20
27. artikulua. Errekarguak aurretiazko errekerimendurik gabeko aitorpena epez kanpo aurkezteagatik .....	22
28. artikulua. Epe exekutiboko errekaruak.....	23

5. azpisekzioa. Zerga obligazio formalak .....	23
29. artikulua. Zerga obligazio formalak .....	23
4. Sekzioa. Zerga Administrazioaren obligazio eta betebeharrak .....	24
30. artikulua. Zerga Administrazioaren obligazio eta betebeharrak .....	24
31. artikulua. Tributu bakoitzaren arauditik eratortzen diren itzulketak.....	25
32. artikulua. Okerreko sarreren itzulketa .....	25
33. artikulua. Bermeen kostuak itzultzea .....	26
5. Sekzioa. Zergapekoen eskubide eta bermeak .....	26
34. artikulua. Zergapekoen eskubide eta bermeak .....	26
II. KAPITULUA. ZERGAPEKOAK .....	27
1. Sekzioa. Zergapeko motak.....	27
35. artikulua. Zergapekoak.....	27
36. artikulua. Subjektu pasiboak: Zergaduna eta zergadunaren ordezkia .....	28
37. artikulua. Konturako ordainketak egitera behartuak.....	28
38. artikulua. Partikularren artean tributuaren ondorioz sortzen diren obligazioetan behartuak.....	29
2. Sekzioa. Ondorengoak .....	29
39. artikulua. Pertsona fisikoaren ondorengoak .....	29
40. artikulua. Pertsona juridikoaren eta nortasunik gabeko entitateen ondorengoak .....	30
3. Sekzioa. Zergaren erantzuleak.....	31
41. artikulua. Zerga erantzukizuna .....	31
42. artikulua. Erantzule solidarioak.....	32
43. artikulua. Erantzule subsidiarioak .....	34
4. Sekzioa. Jarduteko ahalmena zerga gaietan.....	36
44. artikulua. Jarduteko ahalmena .....	36
45. artikulua. Legezko ordezkariak .....	36
46. artikulua. Borondatezko ordezkariak .....	36
47. artikulua. Pertsona edo entitate ez-egoiliarren ordezkariak .....	37
5. Sekzioa. Zerga helbidea .....	37
48. artikulua. Zerga helbidea.....	37
III. KAPITULUA. ZERGA OBLIGAZIO NAGUSIA ETA KONTURA ORDAINTZEKO OBLIGAZIOA	
KUANTIFIKATZEKO ELEMENTUAK .....	38
49. artikulua. Oinarri ezargarrak: Kontzeptua eta kalkulurako metodoak .....	38
50. artikulua. Zuzeneko zenbatespenaren metodoa .....	39
51. artikulua. Zenbatespen objektiboaren metodoa .....	39
52. artikulua. Zeharkako zenbatespenaren metodoa .....	39
53. artikulua. Oinarri likidagarria.....	39
54. artikulua. Karga tasa.....	40
55. artikulua. Zerga kuota .....	40
56. artikulua. Balioen egiaztapena .....	40
IV. KAPITULUA. ZERGA ZORRA .....	41
1. Sekzioa. Xedapen orokorrak .....	41
57. artikulua. Zerga zorra .....	41
58. artikulua. Zerga zorra iraungitzea.....	42
2. Sekzioa. Ordainketa .....	42
59. artikulua. Ordaintzeko erak .....	42
60. artikulua. Ordaintzeko unea .....	42
61. artikulua. Ordaintzeko epeak.....	42
62. artikulua. Ordainketen egozpena .....	44
63. artikulua. Ordainketa gordailatzea.....	44
64. artikulua. Ordainketa geroratzea eta zatikatzea .....	44
3. Sekzioa. Preskripzioa.....	46
65. artikulua. Preskripzio epeak .....	46
65 bis artikulua. Egiaztatze eta ikertzeko eskubidea .....	46
66. artikulua. Preskripzio epeen konputua.....	47
67. artikulua. Preskripzio epeak etetea .....	48
68. artikulua. Preskripzioaren hedadura eta ondorioak.....	51
69. artikulua. Preskripzioaren ondorioak obligazio formalei dagokienez.....	51
4. Sekzioa. Zerga zorra iraungitzeko beste moduak.....	52
70. artikulua. Kompentsazioa .....	52
71. artikulua. Zergapekoak eskatutako kompentsazioa .....	52
72. artikulua. Ofiziozko kompentsazioa .....	52
73. artikulua. Zerga zorrak bakartzea .....	53
74. artikulua. Behin-behineko baja kaudimengabezia dela eta .....	53
5. Sekzioa. Kreditu tributarioaren bermeak.....	53
75. artikulua. Lehentasun eskubidea .....	53
76. artikulua. Legezko hipoteka tazitua .....	54
77. artikulua. Ondasunen atxikipena .....	54

78. artikulua. Kautelazko neurriak .....	54
79. artikulua. Zerga zorraren ordainketa geroratu eta zatikatzeko bermeak .....	57
<b>III. TITULUA TRIBUTUEN APLIKAZIOA .....</b>	<b>58</b>
<b>I. KAPITULUA. PRINTZPIO OROKORRAK .....</b>	<b>58</b>
1. <i>Sekzioa. Prozedura tributarioak .....</i>	<i>58</i>
80. artikulua. Tributuen aplikazio eremua .....	58
2. <i>Sekzioa. Zergapekoei informatu eta laguntzea .....</i>	<i>60</i>
81. artikulua. Zergapekoei informatu eta laguntzeko betebeharrak .....	60
82. artikulua. Administrazioa gerora lotzen duten prozedurak .....	60
83. artikulua. Zerga kontsulta idatziak .....	61
84. artikulua. Zerga kontsulta idatziei emandako erantzunen ondorioak .....	61
85. artikulua. Ondasun higiezin baliolari buruzko informazioa .....	62
86. artikulua. Aurretiazko balorazio erabakiak .....	62
87. artikulua. Aurretiazko tributazio proposamenen kontzeptua eta prozedura .....	63
88. artikulua. Aurretiazko tributazio proposamena onartzearen ondorioak .....	63
3. <i>Sekzioa. Gizarte lankidetzaren tributuen aplikazioan .....</i>	<i>63</i>
89. artikulua. Gizarte lankidetzaren .....	63
90. artikulua. Informatzeko obligazioak .....	64
91. artikulua. Informatu eta laguntzeko obligazioak duten agintariak .....	66
92. artikulua. Zerga alorrean ondorioak dituzten datuen izaera erreserbatua .....	66
92 bis artikulua. Batzar Nagusietan nahiz legebiltzarretan eraturako ikerketa batzordeekin lankidetzaren aritzea .....	70
92. ter artikulua. Zerga obligazioen ez-betetze kasu esanguratsuen publikitatea .....	72
<b>II. KAPITULUA. ZERGA ARLOKO JARDUKETA ETA PROZEDUREN ARAU KOMUNAK .....</b>	<b>74</b>
93. artikulua. Zerga arloko jarduketa eta prozeduren erregulazioa .....	74
1. <i>Sekzioa. Zerga alorreko prozedura administratiboaren berezitasunak .....</i>	<i>74</i>
1. azpisekzioa. Zerga prozeduren faseak .....	74
94. artikulua. Zerga arloko jarduketa eta prozedurak hastea .....	74
95. artikulua. Zerga arloko jarduketa eta prozedurak garatzea .....	74
96. artikulua. Zerga arloko prozedurak amaitzea .....	76
2. azpisekzioa. Zerga likidazioak .....	76
97. artikulua. Zerga likidazioak: Kontzeptua eta motak .....	76
98. artikulua. Zerga likidazioen jakinarazpena .....	77
3. azpisekzioa. Ebazteko obligazioak eta epeak .....	77
99. artikulua. Ebazteko obligazioak .....	77
100. artikulua. Ebazteko epeak eta ebazpen espresurik ez ematearen ondorioak .....	78
2. <i>Sekzioa. Froga .....</i>	<i>79</i>
101. artikulua. Frogabideak, balorazioa eta frogaren zama .....	80
102. artikulua. Frogabideei buruzko arau bereziak .....	80
103. artikulua. Diligentzien froga-balioa .....	80
104. artikulua. Presuntzioak zerga gaietan .....	81
3. <i>Sekzioa. Jakinarazpenak .....</i>	<i>81</i>
105. artikulua. Jakinarazpenak zerga gaietan .....	81
105 bis artikulua. Jakinarazpenetarako laguntza .....	81
106. artikulua. Jakinarazpenak egiteko lekua .....	82
107. artikulua. Jakinarazpenak jasotzeko pertsona legitimatuak .....	82
108. artikulua. Bertaratuta jakinaraztea .....	83
4. <i>Sekzioa. Zergapekoen helbidean sartzeari .....</i>	<i>83</i>
109. artikulua. Zergapekoen helbidean sartzeko baimen judiziala .....	83
5. <i>Sekzioa. Salaketa publikoa .....</i>	<i>84</i>
110. artikulua. Salaketa publikoa .....	84
6. <i>Sekzioa. Egiaztapen eta ikerketa ahalmenak eta funtzioak .....</i>	<i>84</i>
111. artikulua. Egiaztapen eta ikerketa ahalmenak eta funtzioak .....	84
7. <i>Sekzioa. Iruzuraren aurkako borroka .....</i>	<i>85</i>
112. artikulua. Zergen egiaztapen plana .....	85
8. <i>Sekzioa. Administrazioen arteko koordinazioa .....</i>	<i>85</i>
112 bis artikulua. Ordainarazteko eta ikuskatzeko eskumenen koordinazioa .....	86
<b>III. KAPITULUA. ZERGA KUDEAKETAKO JARDUKETA ETA PROZEDURAK .....</b>	<b>86</b>
1. <i>Sekzioa. Xedapen orokorrak .....</i>	<i>86</i>
113. artikulua. Zerga kudeaketa .....	86
114. artikulua. Zerga kudeaketa hasteko erak .....	87
115. artikulua. Zerga aitortzea .....	87
116. artikulua. Autolikidazioak .....	88
117. artikulua. Aitortzea eta autolikidazioak: Osagarriak edo ordezkioak .....	89
2. <i>Sekzioa. Zerga kudeaketako prozedurak .....</i>	<i>89</i>
118. artikulua. Zerga kudeaketako prozedurak .....	89

1. azpisekzioa: Autolikidazio edo eskaera bidez hasitako itzulketa prozedura .....	90
119. artikulua. Prozedura hastea .....	90
120. artikulua. Aurkeztutako autolikidazio edo eskaeretatik ondorioztatzen diren itzulketak .....	90
121. artikulua. Autolikidazio edo eskaera bidez hasitako itzulketa prozedura amaitzea .....	90
2. azpisekzioa: Aitorpen bidez hasitako prozedura .....	91
122. artikulua. Zerga kudeaketako prozedura aitorpen bidez hastea .....	91
123. artikulua. Aitorpen bidez hasitako prozedura izapidetzea .....	91
124. artikulua. Aitorpen bidez hasitako prozedura amaitzea .....	91
3. azpisekzioa: Autolikidazioak eta behin-behineko likidazioak berrikusteko prozedura .....	92
124 bis artikulua. Autolikidazioak eta behin-behineko likidazioak berrikusteko prozedura .....	92
4. azpisekzioa: Autolikidazioak eta aitorpenak aztertzea eta behin-behineko likidazioak egitea .....	93
125. artikulua. Autolikidazioak eta aitorpenak aztertzea .....	93
126. artikulua. Behin-behineko likidazioak egitea .....	93
5. azpisekzioa: Zerga zorra likidatzeko ofizioz hasitako prozedura .....	94
127. artikulua. Ofizioz hasitako likidazio prozedura .....	95
6. azpisekzioa: Balioak egiaztatzeako prozedura .....	95
128. artikulua. Balioak egiaztatzea .....	95
129. artikulua. Perituen tasazio kontrajarria .....	96
7. azpisekzioa. Egiaztapen mugatuko prozedura .....	97
130. artikulua. Egiaztapen mugatua .....	97
131. artikulua. Egiaztapen mugatuko prozedura hastea .....	98
132. artikulua. Egiaztapen mugatuko prozedura tramitatzea .....	98
133. artikulua. Egiaztapen mugatuko prozedura amaitzea .....	98
134. artikulua. Egiaztapen mugatuko prozeduran emindako erregularizazioaren ondorioak .....	99
IV. KAPITULUA. IKUSKAPEN JARDUKETAK ETA PROZEDURAK .....	99
1. <i>Sekzioa. Xedapen orokorrak</i> .....	99
1. azpisekzioa. Funtzioak eta ahalmenak .....	100
135. artikulua. Zerga ikuskapena .....	100
135 bis artikulua. Baterako ikuskapena .....	100
136. artikulua. Zerga ikuskapenaren ahalmenak .....	101
2. azpisekzioa. Ikuskatzaileen jarduketak dokumentatzea .....	102
137. artikulua. Ikuskatzaileen jarduketak dokumentatzea .....	102
138. artikulua. Akten froga balioa .....	103
2. <i>Sekzioa. Ikuskapen prozedura</i> .....	103
139. artikulua. Ikuskapen prozedura eta jarduketa motak .....	103
140. artikulua. Ikuskapen prozeduretako jarduketan tokia .....	103
141. artikulua. Ikuskapen prozeduretako jarduketan ordutegia .....	104
3. <i>Sekzioa. Egiaztapen eta ikerketa prozedura</i> .....	104
1. azpisekzioa. Arau orokorrak .....	104
142. artikulua. Egiaztapen eta ikerketa prozeduraren xedea .....	104
143. artikulua. Egiaztapen eta ikerketa prozeduraren badaezpadako neurriak .....	105
2. azpisekzioa. Hasiara eta garapena .....	105
144. artikulua. Egiaztapen eta ikerketa prozedura hastea .....	105
145. artikulua. Egiaztapen eta ikerketa prozedurako jarduketan hedadura .....	105
146. artikulua. Zergapekoak egiaztapen eta ikerketa prozedura orokorra eskatzea .....	106
147. artikulua. Egiaztapen eta ikerketa prozeduraren gehieneko epea .....	106
3. azpisekzioa. Ikuskatzaileen jarduketak amaitzea .....	108
148. artikulua. Egiaztapen eta ikerketa prozedura amaitzea .....	108
149. artikulua. Akten edukia .....	109
150. artikulua. Akta motak .....	109
151. artikulua. Adostasun aktak .....	110
152. artikulua. Desadostasun aktak .....	110
4. azpisekzioa. Zeharkako zenbatespena .....	111
153. artikulua. Zeharkako zenbatespenaren metodoa aplikatzea .....	111
4. <i>Sekzioa. Egiaztapen murriztuko prozedura</i> .....	113
154. artikulua. Egiaztapen murriztuko prozeduraren xedea .....	113
155. artikulua. Egiaztapen murriztuko prozedura hastea .....	114
156. artikulua. Egiaztapen murriztuko prozeduraren gehieneko iraupen epea .....	114
157. artikulua. Egiaztapen murriztuko prozeduraren amaiera .....	114
158. artikulua. Egiaztapen murriztuko jarduketan ondorioak .....	115
5. <i>Sekzioa. Zergapekoa bertaratu gabeko erregularizazio prozedura</i> .....	115
159. artikulua. Zergapekoa bertaratu gabeko erregularizazio prozeduraren xedea .....	115
160. artikulua. Zergapekoa bertaratu gabeko erregularizazio prozedura garatzea .....	115
161. artikulua. Zergapekoa bertaratu gabeko erregularizazio prozeduraren ondorioak .....	116
6. <i>Sekzioa. Informazioa lortzeko jarduketak</i> .....	116
162. artikulua. Informazioa lortzeko jarduketak .....	116
7. <i>Sekzioa. Elusioaren aurkako klausula</i> .....	116
163. artikulua. Elusioaren aurkako klausula aplikatzeko prozedura .....	116

V. KAPITULUA. ZERGABILKETAKO JARDUKETAK ETA PROZEDURA .....	117
1. <i>Sekzioa. Xedapen orokorrak</i> .....	117
164. artikulua. Zergabilketa. ....	117
164. bis artikulua. Elkarren laguntzaren esparruko bilketa. ....	117
165. artikulua. Epe exekutiboko zergabilketa. ....	118
166. artikulua. Zergabilketaren ahalmenak. ....	119
2. <i>Sekzioa. Premiamenduzko prozedura</i> .....	119
1. azpisekzioa. Arau orokorrak .....	119
167. artikulua. Premiamenduzko prozeduraren izaera. ....	119
168. artikulua. Prozedurak metatzea. ....	120
169. artikulua. Premiamenduzko prozedura etetea. ....	120
170. artikulua. Jarduketei eustea. ....	121
2. azpisekzioa. Premiamenduzko prozedura hastea eta garatzea .....	121
171. artikulua. Premiamenduzko prozedura hastea. ....	121
171. bis artikulua. Exekuzio tresna elkarren laguntzaren esparruan. ....	122
172. artikulua. Bermeak exekutzea. ....	122
173. artikulua. Ondasun eta eskubideak enbargatzea. ....	123
174. artikulua. Enbargo diligentzia eta prebentziozko oharra. ....	123
175. artikulua. Ondasun edo eskubideak enbargatzea kreditu edo gordailuko entitateetan. ....	125
176. artikulua. Ondasun eta eskubide enbargatuak besterenganatzea. ....	126
3. azpisekzioa. Premiamenduzko prozedura amaitzea .....	126
177. artikulua. Premiamenduzko prozedura amaitzea. ....	126
3. <i>Sekzioa. Erantzule eta ondorengoen aurreko prozedura</i> .....	127
1. azpisekzioa. Erantzuleen aurreko prozedura .....	127
178. artikulua. Prozeduraren izaera. ....	127
179. artikulua. Erantzukizun adierazpena. ....	127
180. artikulua. Erantzukizun solidarioa exijitzeko prozedura. ....	128
181. artikulua. Erantzukizun subsidiarioa exijitzeko prozedura. ....	128
2. azpisekzioa. Ondorengoen aurreko prozedura .....	129
182. artikulua. Zergabilketako prozedura ondorengoen aurrean. ....	129
<b>IV. TITULUA ZIGORTZE AHALMENA.....</b>	<b>129</b>
I. KAPITULUA. ZERGA ALORREKO ZIGORTZE AHALMENAREN PRINTZPIOAK .....	129
183. artikulua. Zigortze ahalmenaren printzipioak. ....	129
184. artikulua. Erantzukizunaren printzipioa zerga urraketan alorrean. ....	129
185. artikulua. Zerga zehapenak ez pilatzeko printzipioa. ....	131
II. KAPITULUA. ZERGA URRAKETA ETA ZIGORREI BURUZKO XEDAPEN OROKORRAK.....	131
1. <i>sekzioa. Zerga urraketa eta zigorren subjektu erantzuleak</i> .....	131
186. artikulua. Subjektu urratzaileak. ....	131
187. artikulua. Zerga zigorren erantzuleak eta ondorengoak. ....	132
2. <i>sekzioa. Zerga urraketa eta zigorren kontzeptua eta motak</i> .....	132
188. artikulua. Zerga urraketan kontzeptua. ....	132
189. artikulua. Zerga zigorren motak. ....	132
190. artikulua. Diruzkoak ez diren zigorrak zerga urraketengatik. ....	132
3. <i>sekzioa. Zerga alorreko diruzko zigorren kuantifikazioa</i> .....	134
191. artikulua. Zerga zigorrak mailakatzeko irizpideak. ....	134
192. artikulua. Zigorrak murriztea. ....	135
4. <i>sekzioa. Zerga urraketa eta zigorrek eragindako erantzukizuna amaitzea</i> .....	135
193. artikulua. Zerga urraketan eragindako erantzukizuna amaitzea. ....	136
194. artikulua. Zerga zigorrak amaitzea. ....	136
III. KAPITULUA. ZERGA URRAKETA ETA ZIGORRAK .....	137
195. artikulua. Autolikidazio batetik ondorioztatzen den zerga zorra ez ordaintzeagatik egindako arau-haustea. ....	137
196. artikulua. Likidazioak egiteko behar diren aitorten edo agiriak osorik eta modu egokian aurkeztu beharra ez betetzeagatik zerga alorrean egindako arau-haustea. ....	138
197. artikulua. Itzulketak bidegabeki lortzeagatik zerga alorrean egindako arau-haustea. ....	139
198. artikulua. Zerga urraketa, zerga itzulketak, onurak edo pizgarriak oker eskatzeagatik. ....	139
199. artikulua. Zerga urraketa, partida positiboak edo negatiboak nahiz itxurazko zerga-kredituak oker zehaztu edo frogatzeagatik. ....	139
200. artikulua. Zerga urraketa, errenten esleipeneko erregimenera bildutako entitateek oinarri ezargarriak, errentak edo emaitzak oker esleitu edo ez esleitzeagatik. ....	140
201. artikulua. Zerga urraketa, errenten esleipeneko erregimenera bildutako entitateek kenkariak, hobariak eta konturako ordainketak oker esleitzeagatik. ....	140
202. artikulua. Zerga urraketa, autolikidazio edo aitorten kalte ekonomikorik sortu gabe epe barruan ez aurkezteagatik edo zerga helbidea jakinarazteko obligazioa ez betetzeagatik. ....	141
203. artikulua. Zerga urraketa, autolikidazio edo aitorten oker aurkezteagatik kalte ekonomikorik sortu edo banakako informazio errekerimenduei erantzun gabe. ....	142

204. artikulua. Autolikidazioak, aitortenak edo zerga ondorioak dituzten bestelako agiriak onartutako eredian edo bitarteko elektronikoen, informatiko edo telematikoen bidez aurkeztu beharra ez betetzeagatik egindako arau-haustea. ....	142
205. artikulua. Zerga urraketa, kontabilitate eta erregistro obligazioak ez betetzeagatik. ....	143
206. artikulua. Zerga urraketa, fakturazio edo dokumentazio obligazioak ez betetzeagatik. ....	144
207. artikulua. Zerga urraketa, identifikazio fiskaleko zenbakia edo bestelako zenbaki edo kodeak erabiltzeko obligazioak ez betetzeagatik. ....	145
208. artikulua. Zerga arau-haustea, Zerga Administrazioaren lanari aurre egin, eragozpen edo aitzakiak jarri edo uko egiteagatik. ....	145
209. artikulua. Zerga urraketa, atxikitzaileei eta konturako sarrerak egitera behartutakoei exijitutako isilbeharra ez betetzeagatik. ....	148
210. artikulua. Zerga urraketa, atxikipenari edo konturako sarrerari lotutako errentak ordaintzaileari behar bezala jakinarazteko obligazioa ez betetzeagatik. ....	149
211. artikulua. Zerga urraketa, atxikipenei edo konturako sarrerei buruzko ziurtagiria aurkezteko obligazioa ez betetzeagatik eta tributu bakoitzaren araudian jasotako beste obligazio batzuk ez betetzeagatik. ....	149
211 bis artikulua. Arau-haustea saiheste fiskalaren aurkako klausularen aplikazioan. ....	149
<b>IV. KAPITULUA. ZERGA ALORREKO ZIGOR PROZEDURA</b> .....	<b>150</b>
212. artikulua. Zerga alorreko zigor prozeduraren erregulazioa. ....	150
213. artikulua. Zerga zehapenak ezartzeko prozedura. ....	151
214. artikulua. Zerga alorreko zigor prozedura hastea. ....	151
215. artikulua. Zerga alorreko zigor prozedura tramitatzea. ....	151
216. artikulua. Prozedura laburtua. ....	152
217. artikulua. Zerga alorreko zigor prozedura amaitzea. ....	152
218. artikulua. Zigorren aurkako errekursoak. ....	153
<b>V. TITULUA ADMINISTRAZIO BIDEAN BERRIKUSTEA</b> .....	<b>154</b>
<b>I. KAPITULUA. ARAU KOMUNAK</b> .....	<b>154</b>
219. artikulua. Berrikuspen bideak. ....	154
219. bis artikulua. Bitarteko elektronikoen bidezko hasiera. ....	155
220. artikulua. Ahalmena eta ordezkaritza, frogak, jakinarazpenak eta ebazpen epeak. ....	155
221. artikulua. Ebazpenak arrazoitzea. ....	155
222. artikulua. Auzipeko egintzaren exekuzioa etetea. ....	155
<b>II. KAPITULUA. BERRIKUSPEN PROZEDURA BEREZIAK</b> .....	<b>158</b>
223. artikulua. Berrikuspen prozedura berezien motak. ....	158
<i>1. Sekzioa. Zuzenbidean erabat deusezak diren egintzen berrikuspen prozedura</i> .....	<i>159</i>
224. artikulua. Zuzenbidean erabat deuseza adieraztea. ....	159
<i>2. Sekzioa. Egintza deuseztagarriak kaltegarritzat hartzea</i> .....	<i>160</i>
225. artikulua. Egintzak kaltegarritzat hartzea. ....	160
<i>3. Sekzioa. Egintzak ezeztatzea</i> .....	<i>160</i>
226. artikulua. Zergak aplikatu eta zigorrak jartzeko egintzak ezeztatzea. ....	160
<i>4. Sekzioa. Akats zuzenketa</i> .....	<i>161</i>
227. artikulua. Akats zuzenketa. ....	161
<i>5. Sekzioa. Okerreko sarrerak itzultzea</i> .....	<i>161</i>
228. artikulua. Okerreko sarrerak itzultzeko prozedura. ....	161
<b>III. KAPITULUA. BERRAZTERTZE ERREKURTSOA</b> .....	<b>162</b>
229. artikulua. Berraztertze errekurtsuaren gaia eta izaera. ....	162
230. artikulua. Berraztertze errekurtsoa hastea eta tramitatzea. ....	163
231. artikulua. Berraztertze errekurtsoa ebatzea. ....	163
<b>IV. KAPITULUA. ERREKLAMAZIO EKONOMIKO-ADMINISTRATIBOAK</b> .....	<b>164</b>
<i>1. Sekzioa. Xedapen orokorrak</i> .....	<i>164</i>
1. azpisekzioa. Erreklamazio ekonomiko-administratiboaren eremua. ....	164
232. artikulua. Erreklamazio ekonomiko-administratiboaren aplikazio eremua. ....	164
233. artikulua. Bide ekonomiko-administratiboan errekurritu daitezkeen egintzak. ....	165
2. azpisekzioa. Antolaketa eta eskumenak. ....	166
234. artikulua. Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa. ....	166
235. artikulua. Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboaren eskumenak. ....	166
236. artikulua. Erreklamazio ekonomiko-administratiboak metatzea. ....	166
237. artikulua. Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboaren funtzionamendua. ....	167
3. azpisekzioa. Interesatuak. ....	167
238. artikulua. Erreklamazio ekonomiko-administratiboetan legitimatuak eta interesatuak. ....	167
<i>2. Sekzioa. Prozedura ekonomiko-administratiboa</i> .....	<i>168</i>
239. artikulua. Arau orokorrak. ....	168
1. azpisekzioa. Auzialdi bakarreko prozedura. ....	169
240. artikulua. Prozedura hastea. ....	169
241. artikulua. Prozedura tramitatzea. ....	170
242. artikulua. Bide ekonomiko-administratiboko berrikuspena hedatzea. ....	171

243. artikulua. Prozedura amaitzea .....	171
244. artikulua. Erreklamazioak ebaztea .....	172
245. artikulua. Ebazpen epea .....	174
245. bis artikulua. Deuseztatze errekurtoa .....	174
245. ter artikulua. Exekuzioaren aurkako errekurtoa .....	175
2. azpisekzioa. Errekurtoak bide ekonomiko-administratiboan .....	176
246. artikulua. Aparteko berrikuspen errekurtoa .....	176
3. Sekzioa. Administrazioarekiko auzi errekurtoa .....	176
247. artikulua. Administrazioarekiko auzi errekurtoa .....	176

## **VI. TITULUA ..... 177**

### **TRIBUTUAK APLIKATZEKO JARDUKETAK ETA PROZEDURAK HERRI OGASUNAREN AURKAKO DELITUA DAGOENEAN ..... 177**

248. artikulua. Likidazioak egitea Herri Ogasunaren aurkako delitu baten zantzuak daudenean..	177
249. artikulua. Likidazioak egitetik salbuestea Herri Ogasunaren aurkako delitu baten zantzuak daudenean .....	178
250. artikulua. Borondatezko erregularizazioa .....	179
251. artikulua. Egiatzapen eta ikerketa prozedura izapidetzea likidazioa egin behar denean .....	180
252. artikulua. Likidazioen inpugnazioa .....	181
253. artikulua. Likidatutako zorra biltzea Herri Ogasunaren aurkako delitu baten zantzuak daudenean .....	182
254. artikulua. Zerga-bilketako jarduketan aurka egiteko arrazoiak .....	182
255. artikulua. Ebazpen judizialak zerga likidazioaren gainean dituen ondorioak .....	182
256. artikulua. Erantzuleak .....	183

## **VII. TITULUA ..... 184**

### **TRIBUTUEN ARLOAN ERAGINA DUTEN ESTATU LAGUNTZAK BERRESKURATZEA... 184**

I. KAPITULUA. XEDAPEN OROKORRAK .....	184
257. artikulua. Xedapen orokorrak .....	184
258. artikulua. Estatu laguntzak berreskuratzeko erabakien exekuzio prozedurak .....	185
259. artikulua. Preskripzioa .....	185
260. artikulua. Berreskuratzeko erabakiaren exekuzioaren ondorioak .....	186
261. artikulua. Exekuzio egintzaren aurkako errekurtoak .....	186
II. KAPITULUA. BERRESKURATZE PROZEDURA BERRESKURATZEKO ERABAKIAK ERAGINDAKO ZERGA BETEBEHARRAREN ELEMENTUAK ERREGULARIZATU BEHAR DIRENEAN.....	186
262. artikulua. Berreskuratzeko prozedura berreskuratzeko erabakiak eragindako zerga betebeharraren elementuak erregularizatu behar direnean .....	186
263. artikulua. Prozeduraren hasiera .....	187
264. artikulua. Izapidetzea .....	187
265. artikulua. Amaiera .....	187
III. KAPITULUA. BERRESKURATZE PROZEDURA BESTE KASU BATZUETAN .....	188
266. artikulua. Berreskuratzeko prozedura beste kasu batzuetan .....	188
267. artikulua. Hasiera .....	188
268. artikulua. Amaiera .....	188
XEDAPEN GEHIGARRIAK .....	189
Lehen xedapen gehigarria. Izaera publikoko ondare prestazioak .....	189
Bigarrena. Udal ogasunei buruzko arauak .....	189
Hirugarrena. Zentsu aitortpenak .....	190
Laugarrena. Identifikazio fiskaleko zenbakia .....	191
Bosgarrena. Prozedura konkurtsalak .....	194
Seigarrena. Informazio betebeharraren alorreko eskumenak .....	194
Zazpigarrena. Erantzukizun zibila ordainaraztea eta isuna jartzea, Herri Ogasunaren aurkako delituak direla-eta .....	194
Zortzigarrena. Beste alor batzuetako erreklamazio ekonomiko-administratiboak .....	195
Bederatzigarrena. Kopuru txikiko likidazioak .....	196
Hamargarren xedapen gehigarria. Jurisdikzio ez-kooperatiboaren definizioa .....	196
Hamaikagarren xedapen gehigarria. Atzerrian diren ondasun eta eskubideen berri eman beharra .....	197
Hamabigarren xedapen gehigarria. Etetea adiskidetasunezko prozedurak izapidetzean .....	198
Hamahirugarren xedapen gehigarria. Ogasun Publikoaren aurkako delituei buruzko prozesuetan ondarea ikertzeko eskumenak .....	198
Hamalagarren xedapen gehigarria. Elkarren laguntzaren esparruan kudeatutako kredituen izaera juridikoa .....	199
Hamabosgarren xedapen gehigarria. Finantza kontuei buruzko informaziorako eta behar den ardurarako betebeharrak, elkarren laguntzarako arloan .....	199
Hamaseigarren xedapen gehigarria. Baloreei buruzko informazio betebeharrak .....	201

Hamazazpigarren xedapen gehigarria. Planifikazio fiskaleko mekanismo jakin batzuei buruz informatzeko betebeharra.....	201
Hemezortzigarren xedapen gehigarria. Planifikazio fiskaleko mugaz gaindiko mekanismoak aitortu beharrak partikularren artean sortzen dituen obligazioak.....	204
Hemeretzigarren xedapen gehigarria. Paradisu fiskalei, informazio truke efektiborik ez duten herrialde edo lurraldeei edo tributazio deusezari edo txikiari buruzko arauzko erreferentziak ....	205
Hogeigarren xedapen gehigarria. Informazio-betebeharrak eta beharrezko arreta, elkarlaguntzaren eremuan behartuta dauden plataforma-operadoreen informazio-deklarazioari dagokionez.....	205
Hogeita batgarren xedapen gehigarria. Izatezko bikoteak.....	207
XEDAPEN IRAGANKORRAK.....	207
Lehena. Epe exekutiboko errekaruak, berandutza interesa eta erantzukizuna kontrata eta azpikontratetan.....	207
Bigarrena. Zerga prozedurak.....	208
Hirugarrena. Zerga urraketa eta zigorrak.....	208
Laugarrena. Erreklamazio ekonomiko-administratiboak.....	209
Bosgarren xedapen iragankorra. 2020ko uztailaren 1a baino lehen gauzatu diren mugaz gaindiko mekanismoak aitortzeko obligazioen araubide iragankorra.....	209
Seigarren xedapen iragankorra. Jurisdikzio ez-kooperatiboaren kontsiderazioaren aplikazio iragankorra.....	209
XEDAPEN INDARGABETZAILE BAKARRA.....	209
AMAIERAKO XEDAPENAK.....	210
Lehena. Aldatzea 1998ko abenduaren 24ko 8/1998 FORU ARAUA, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzkoa.....	210
Bigarrena. Aldatzea 1991ko abenduaren 27ko 14/1991 FORU ARAUA, Ondarearen gaineko Zergari buruzkoa.....	211
Hirugarrena. Aldatzea 1996ko uztailaren 4ko 719/96 FORU ARAUA, Sozietateen gaineko Zergari buruzkoa.....	212
Laugarrena. Aldatzea 1990eko urtarrilaren 11ko 3/1990 FORU ARAUA, Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzkoa.....	214
Bosgarrena. Aldatzea 1999ko apirilaren 26ko 2/1999 FORU ARAUA, Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzkoa.....	214
Seigarrena. Aldatzea 1987ko abenduaren 30eko 18/1987 FORU ARAUA, Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergari buruzkoa.....	215
Zazpigarrena. Aldatzea 1992ko abenduaren 29ko 102/1992 FORU DEKRETUA, Gipuzkoako zerga araudia Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 28ko 37/1992 Legea egokitzen duena.....	216
Zortzigarrena. Aldatzea Gipuzkoako zerga araudia Zerga Bereziei buruzko abenduaren 28ko 38/1992 Legearen xedapenetara egokitzen duen martxoaren 3ko 20/1998 FORU DEKRETUA.....	217
Bederatzigarrena. Aldatzea 2002ko martxoaren 20ko 2/2002 Foru Araua, Zenbait Hidrokarburoren Txikizkako Salmenten gaineko Zergari buruzkoa.....	219
Hamargarrena. Aldatzea 1989ko uztailaren 5eko 11/1989 Foru Araua, Gipuzkoako Udal Ogasunei buruzkoa.....	220
Hamaikagarrena. Aldatzea 1993ko apirilaren 20ko 1/1993 FORU DEKRETU ARAUEMAILEA, Jarduera Ekonomikoen gaineko Zergaren testu bateratuari buruzkoa.....	222
Hamabigarrena. Aldatzea 1989ko uztailaren 5eko 12/1989 FORU ARAUA, Ondasun Higiezinaren gaineko Zergari buruzkoa.....	224
Hamahirugarrena. Aldatzea 1989ko uztailaren 5eko 16/1989 FORU ARAUA, Hirilurren Balio Gehikuntzaren gaineko Zergari buruzkoa.....	226
Hamalaugarrena. Aldatzea 1989ko uztailaren 5eko 15/1989 FORU ARAUA, Eraikuntza, Instalazio eta Obren gaineko Zergari buruzkoa.....	226
Hamabosgarrena. Aldatzea 1989ko uztailaren 5eko 14/1989 FORU ARAUA, Trakzio Mekanikoko Ibilgailuen gaineko Zergari buruzkoa.....	226
Hamaseigarrena. Aldatzea 1993ko abenduaren 28ko 22/1993 FORU ARAUA, Ganbararen baliabide iraunkorra finkatu eta arautzen duena.....	227
Hamazazpigarrena. Aldatzea 1990eko urtarrilaren 11ko 2/1990 FORU ARAUA, Tasei eta Prezio Publikoei buruzkoa.....	227
Hemezortzigarrena. Arauak emateko ahalmena.....	228
Hemeretzigarrena. Arauak emate bide elektronikoa, informatikoa eta telematikoen bitartez egiten diren eta egiaztapen bitartekoei buruzkoak diren jarduketak eta prozedurez.....	228
Hogeigarrena. Indarrean jartzea.....	228

## HITZAURREA



Hogei urte igaro dira 1985eko urtarrilaren 31ko 1/1985 Gipuzkoako Zergen Foru Arau Orokorra onartu zenetik. Urte horietan guztietan Foru Arauak hainbat aldaketa izan ditu, batzuk garrantzia handikoak gainera. Hala ere, gizarteak eta, jakina, Gipuzkoak izan duen bilakaera ikusita, beste zerga arau bat behar dela ikusi da, foru arau hori baitute oinarri zergen alorreko gainerako arauak.

Teknologiaren esparruan gaur egun dugun egoerak eta duela hogei urte genuenak ez dute inolako zerikusirik; horren lekuko ditugu zergak kudeatzeko moduan eta zergapekoek Administrazioarekin erlazionatzeko duten moduan izan diren aldaketak. Ezinbestekoa zen, beraz, Zergen Foru Arau Orokorra eguneratzea baldin eta bizi dugun garai honetara moldatuko bazen; autolikidazio sistema zabaltzea, konturako ordainketei gero eta garrantzia handiagoa ematea edo informazioaren gizarte deitu diogun honetan azken boladan izan diren ikaragarritzko aldaketak premia berri horren adibide batzuk baino ez dira.

Ekonomia Itunak lurralde historikoetako erakunde eskudunen esku utzi zuen bakoitzak bere zerga sistema mantendu, ezarri eta arautzeko eskumena eta halaber, xedatu zuen zerga alorreko foru arauak terminologia eta kontzeptuetan bakarrik jarraitu beharko diotela Zergen Lege Orokorrean xedatutakoari. Orain da garaia, beraz, Gipuzkoako Lurralde Historikoko zergen foru arau orokor berria onartzeko, Gipuzkoaren beharretara egokitutakoa, modernoa, araudia egunean jarriko duena zergak kudeatzeko gaur egun erabiltzen den moduari jarraituz, sistemari kudeaketa eraginkorra izateko behar den bizitasuna emango diona eta, gainera, iruzurraren aurkako borrokan aurrera egiteko bidea urratuko duena, aldi berean herritarren eskubide eta bermeak eta zerga prozeduren sinplifikazioa kontuan izanik.

Foru arau berria aurrekoa baino didaktikoagoa eta egituraren aldetik hobea izateaz gain, urrats handia da zerga zuzenbide orokorra sistematizatzeko bidean. Baina gainera aparteko garrantzia du, orain arte bereziki arautu gabe zeuden hainbat arlo arautzen dituelako.

Foru arauak bost titulu ditu: Zerga ordenamenduaren printzipio orokorrak; tributuak; tributuen aplikazioa; zigortze ahalmena eta egintzak bide administratiboan berrikustea.

I. tituluak, «Zerga ordenamenduaren printzipio orokorrak», Gipuzkoako zerga sistemaren oinarritzko printzipioak finkatzeaz gain, iturri sistema, foru arau bidez arautu beharreko gaiak eta zerga arauak kalifikatu, interpretatu eta interpretatzeko sistema zehazten du. Aipatzekoa da elusioaren aurkako klausula berria, lege iruzurra arautzen zuen klausularen ordeztatu dena, hura aplikatzerakoan zenbait arazo sortu baitziren.

II. tituluak, «Tributuak», zerga betebeharraren kontzeptu nagusiak definitzen ditu (zerga, tasa eta kontribuzio bereziak, zerga-gaia, zerga salbuespena, sortzapena, oinarri ezargarrria, karga tasa, eta abar), eta hainbat zerga obligazio mota bereizten ditu, zerga obligazio nagusia eta besteak desberdinduz, obligazio horrez gain gaur egungo zerga sisteman garrantzia handia lortu dutenak, konturako ordainketak egiteko zerga obligazioa eta zergaren ondorioz partikularren artean sortzen diren obligazioak, esate baterako.

Berandutza interesei dagokienez, aipatzekoa da ez dela berandutza interesik exijituko baldin eta Administrazioak ez baditu betetzen foru arau honetan ebazpena emateko ezartzen diren epeak. Autolikidazioak epez kanpo eta Zerga Administrazioaren alde zuzeneko errekerimendurik gabe aurkezteagatik ordaindu beharreko errekerimenduan hiru hilabetetik sei hilabetera luzatu da %5eko errekerimendua ordainduta aurkeztu ahal izateko epea, inolako interes eta zigorrak gabe. Epe exekutiboko errekerimendua direla eta, %15eko premiamenduzko errekerimendua murriztu berria finkatu da eta premiatutako zorrak ordaintzeko foru arau honetan aurreikusten den epea amaitu baino lehen ordaintzen

direnean aplikatuko da. Bi neurri horiekin zerga betebeharrak nork bere kabuz betetzea sustatu nahi da.

Beste alde batetik, foru arau berriak xedatzen du Administrazioak herritarrei interesak ordaindu behar dizkionean, bai zerga bakoitzaren araudiari jarraituz itzultzea egokitzen zaiolako eta bai oker egindako diru-sarrera bat itzuli behar duelako, berandutza interesak ordaindu beharko dituela, hori baita Administrazioak zergapekoei eskatzen diena zerga betebeharrak berandu betetzen dituztenean. Horrez gain, bermeen kostuak itzultzen dituztenean ere berandutza interesak ordaindu beharko ditu.

Ondorengo arauketan nabarmentzekoa da erantzukizunik gabeko pertsona juridikoen eta entitateen zigorrak haien ondorengoei exijituko zaizkiela, likidazioan dagokien kuotaren balioaren mugaraino.

Bereziki aipatzekoak dira likidazioak ordaintzeko epeetarako ezarri diren arau berriak. Aurreko sistemaren ordeztuak beste bat ezarri da, likidazioa jakinarazten den hurrengo egunetik hasi eta hilabetekoa. Epe hori, zergapekoarentzat argiagoa izateaz gain, bat dator errekurtsioa edo erreklamazioa aurkezteko epearekin eta, hala, gauzak errazago egiteko aukera ematen zaio herritarrei bere betebeharrak betetzeko orduan.

Azkenik, iraungitzeko epeei dagokienez, Ekonomia Itunean jasotako Arbitraje Batzordeari gatazka aurkeztea iraungitzea eteteko arrazoi izango da.

III. tituluan, «Tributuen aplikazioa» delakoan, sartu dira segur aski foru arau honetako aldaketarik handienak. Lehenengo eta behin, Administrazioa gerora lotzeko prozedurak erregulatu dira, eta horien artean nabarmentzekoa da tributazio proposamenen prozedura, zergapekoari segurtasun juridiko handiagoa emateko ezarri dena, bereziki garrantzitsuak edo konplexuak diren kasuetan.

Horrez gain, aipatzeko da II. kapitulua, zerga prozedura guztietan aplikatu beharko diren arauak xedatzen dituena, non eta prozeduren araudi berezietan aurkakorik adierazten ez den. Nabarmentzekoa da, halaber, iruzurraren aurkako borrokan Zerga Administrazioak urtero egingo duen Zergen Egiaztapen Plana.

Zerga kudeaketei dagokionez, prozedurak arautu dira, azken urteotan aldaketa garrantzitsuak izan baitituzte, batez ere autolikidazio sistema orokortzearen ondorioz, eta gainera, azken aurrerapenak jaso dira, horien artean, aipatzeko, likidazio proposamena.

Halaber, bereziki aipatzeko da egiaztapen mugatuko jarduketan prozedura berria. Horren bitartez kudeaketa organoek zenbait egiaztapen jarduketa egin ahal izango dituzte eta egiaztatzen ari den zergapekoaren merkataritzako kontabilitatearen kopia aztertzeke aukera ere izango dute.

Ikuskapen prozeduretan ere aldaketa garrantzitsuak sartuko dira. Egiaztapen eta ikerketa prozedurako jarduketan iraupenari dagokionez, murriztu egin da iraupena, hamabi hilabetetik likidazioa jakinarazi arte, hain zuzen, eta ez aktara arte, lehengo zerga araudian xedatzen zen bezala. Halaber, egiaztapen eta ikerketa prozedurez gain, beste ikuskapen prozedura batzuk jarriko dira abian eta hala, ikuskapen lan guztien prozedurak xedatuko dira.

Azkenik, zerga bilketari dagokionez, arauak hobeto sistematizatzeaz gain, bahiketa agindua malgutu egin da eta erantzule eta ondorengo aurreko prozedura arautu.

IV. kapitulua zigor ahalmenari buruzkoa da eta zerga zorrei ezartzen zaizkien zigorrak banan-banan arautu ditu bai gaiaren ikuspegitik bai eta formarenetik ere. Zergapekoek betiere fede onez jokatzeko dutela jo da, zerga urraketek noiz ez duten erantzukizunik

sortzen xedatu da eta, horien artean, zergapekoak obligazioak betetzeko beharrezko dilijentzia jarri duela ulertuko diren kasuak zehaztu dira, besteak beste.

Zigor sistema nabarmen sinplifikatu da, zigor arinen eta larrien arteko bereizketa ezabatu eta zigorrak mailakatzeko lau irizpide utzi dira; gainera, zigorra %40 murriztuko da zergapekoak erregularizazioari nahiz zigorrari adostasuna ematen dienean. Murrizketa hori, orain arte egin den bezala, aurreko arauen arabera larritzat hartzen ziren diruzko zigorrei aplikatuko zaie. Horrez gain, alegazio idatzian, errekursoan edo administrazio bidean zergapekoak adierazitako eskaerak osorik ontzat hartzen direnean ere aplikatuko da murrizketa.

Halaber, zergen aplikazio sisteman izandako garapenaren ondorioz egiten diren arau hauste berriak tipifikatu dira, Zergen Foru Arau Orokorrean orain arte arautu gabe egon baitira.

Zigor prozedurari dagokionez, irizpide nagusia zigor prozedura eta zergak aplikatzeko prozedurak bereiztea izango da. Nolanahi ere, adostasun aktetan eta zergapekoak hala eskatzen duen kasuetan bi prozedurak batera egingo dira, prozesuaren ekonomia printzipioa dela eta.

Berrikuntza handia da baita ere, ezingo dela zigor prozedurarik hasi baldin eta sei hilabete igarotzen badira kudeaketa prozedura edo ikuskapena bukatutzat ematen duen likidazioa jakinarazten denetik; neurri horrekin zergapekoaren segurtasun juridikoa zaindu nahi du foru arauak.

Azkenik, foru arauak xedatzen du zigorra inpugnatuz gero exekuzioa etenda geldituko dela harik eta administrazio bidean irmo izan arte, eta ez dela bermerik aurkeztu beharko.

V. titulua egintzak bide administratiboan berrikusteari buruz ari da eta hor ere bada berrikuntzarik. Lehenengo eta behin, berrikuspen prozedura bereziak hobetu egin dira eta administrazio egintzak errebokatze aukera sartu da zerga araudian, aparteko zenbait egoera gertatzen direnean erabiltzeko.

Halaber, foru arauak berraztertze errekursoaren eta erreklamazio ekonomiko-administratiboaren prozedurak arautu ditu. Bietan hamabost egunetik hilabetera luzatu da epea eta, lehen aipatu bezala, zerga likidazioak ordaintzeko epeekin bat egingo du, hartara, erraztasun gehiago izango du zergapekoak.

Erreklamazio ekonomiko-administratiboari dagokienez, zenbait egoeratan Auzitegiak kide baten bitartez jardun ahal izango du eta horrek nabarmen sinplifikatuko du prozedura. Gainera, kasu jakin batzuetan interesatuak administrazioarekiko auzibidera zuzenean jotzeko aukera izango du, aldeztu aurretik erreklamazio ekonomiko-administratiboa jarri beharrik gabe.

Foru arau honek zortzi xedapen gehigarri, lau iragankor, xedapen indargabetzaile bat eta amaierako hogeitun xedapen ditu. Azken horien artean aipatzekoa da indarrean sartzeko egunari buruzkoa, 2005eko uztailaren 1ean sartuko baita indarrean.

Zergen Foru Arau Orokorra oso zabala eta konplexua denez, artikuluen aurkibidea ezarri da foru arauan ageri diren xedapenak errazago bilatze aldera.

# I. TITULUA

## ZERGA ORDENAMENDUAREN PRINTZIOO OROKORRAK

### I. kapitulua. Printzipio orokorrak

#### 1. artikulua. Xedea eta aplikazio eremua.

1. Foru arau honek Gipuzkoako Lurralde Historikoaren zerga sistemaren printzipio eta arau juridiko orokorrak ezartzen ditu eta zerga alorreko Foru Administrazioari aplikatuko zaio.

Orobat, Gipuzkoako toki entitateei ere aplikatuko zaie lurralde historiko honetako Toki Ogasunei buruzko araudian ezarrita dagoen eran.

2.<sup>1</sup> Foru arau honek ezartzen du, orobat, zer printzipio eta arau juridiko orokorrek erregulatuko dituzten Europar Batasuneko estatu kideek elkarren laguntzari buruzko araudia aplikatuz Zerga Administrazioak egin beharreko jarduketak edo zergapetze bikoitza saihesteko nahiz nazioarteko beste hitzarmen batzuen barruan egin beharreko jarduketak.

Foru arau honi dagokionez, elkarren laguntza hau izango da: Zerga Administrazioak Europar Batasunarekin, nazioarteko edo nazioz gaindiko beste erakunde batzuekin edo beste estatu batzuekin egiten, haiengandik jasotzen edo haiekin batera garatzen dituen laguntza, elkarlan eta lankidetzak ekintzak eta antzeko izaera duten gainerako ekintzak, hala Europar Batasuneko estatu kideen arteko elkarren laguntzari buruzko araudia dela bide egiten direnak, nola zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmenen nahiz nazioarteko beste hitzarmen batzuen esparruan egiten direnak. Zergapekoen aurrean jarduketak egitea ere sartu daiteke elkarren laguntzaren barruan.

#### 2. artikulua. Zerga sistemaren ordenamendu eta aplikazioaren printzipioak.

1. Zerga sistemaren ordenamendua tributuak ordaindu behar dituzten pertsonen ahalmen ekonomikoan oinarritzen da, eta printzipio hauek ditu gidari, justizia, orokortasuna, berdintasuna, progresibitatea, zama tributarioaren banaketa egokia, eta ez-konfiskatorietatea.

2. Zerga sistemaren aplikazioak proportzionaltasuna, eraginkortasuna eta obligazio formalak betetzeak dakartzan zeharkako kostuen mugapena izango ditu printzipio gidari, eta zergapekoen eskubide eta bermeak errespetatzen direla ziurtatuko du.

#### 3. artikulua. Zerga alorreko ahalmena.

1. Gipuzkoako Lurralde Historikoaren zerga erregimena mantendu, ezarri eta arautzeko hasierako ahalmena Batzar Nagusiei dagokie, eta Ekonomia Itunean jasotakoari jarraiki erabiliko da.

---

<sup>1</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAren 5. artikuluko bat apartatuak gehitu du, artikuluaurreko edukia 1. apartatua zenbakituz. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

2. Gipuzkoako Lurralde Historikoko toki entitateek tributua ezarri eta exijitu ahal izango dituzte ordenamendu juridikoan jasotakoaren arabera.

3. Zuzenbide Publikoko gainerako entitateek tributua exijitu ahal izango dituzte foru arau batek hala xedatzen duenean.

#### **4. artikulua. Erregelamenduak emateko ahalmena.**

1. Zerga alorreko arauak garatzeko erregelamenduak emateko ahalmena Foru Aldundiari dagokio, Fiskalitaterako eta Finantzatarako Departamentuko foru diputatuak proposaturik, betiere toki entitateek udal zergen ordenantza fiskalei dagokienez dituzten ahalmenak baztertu gabe.

2. Foru arau batek edo, hala bada, erregelamendu batek espresuki xedatzen duenean, Fiskalitaterako eta Finantzatarako Departamentuko foru diputatuak zerga alorreko araudia garatzeko xedapenak eman ahal izango ditu.

#### **5. artikulua. Zerga Administrazioa.**

1.<sup>2</sup> Foru arau honen ondorioetarako, III., IV., V., VI. eta VII. tituluetan araututako eginkizunak garatzen dituzten organoek eratzen dute Zerga Administrazioa.

2. Foru Aldundiaren eskumenen esparruan, tributua aplikatzea eta zigortzeko ahalmena erabiltzea Fiskalitaterako eta Finantzatarako Departamentuari dagokio, salbu eta foru arau bidez funtzio horiek zuzenbide publikoko beste organo edo entitate baten esku espresuki utzi badira.

3. Foru Aldundiak Estatuko lurralde osoan erabiliko ditu tributua aplikatzeko eta zigorrak ezartzeko eskumenak, Ekonomia Itunean jasotakoaren arabera.

Era berean, Ekonomia Itunak zehaztutakoa dela bide tributuen aplikazioari dagokionez Foru Aldundiaren eskumenen pean dauden zergapekoak direla eta, Foru Aldundiari dagokio elkarren laguntzari buruzko arauditik tributuen aplikaziorako ondorioztatzen diren eskumenak edo araudi horrek emandakoak betetzea.<sup>3</sup>

4. Toki entitateek beren iturri sistemen arabera aplikagarri zaien araudiak ezarritako hedaduraz eta moduetan erabiliko dituzte tributua aplikatu eta zigorrak ezartzeko eskumenak.

5. Foru Aldundia gainerako zerga administrazioekin batera arituko da elkarlanean tributua ordenamendu juridikoan jasotakoaren arabera aplikatu daitezkeen.

Era berean, lankidetzabideak ezarri ahal izango dira bai toki entitateen artean eta bai hauen eta Foru Aldundiaren artean, tributua aplikatze aldera.

## **II. kapitulua. Zerga arauak**

---

<sup>2</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren bat apartatuak 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>3</sup> Paragrafo hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 5. artikuluko bi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

## 1. Sekzioa. Iturri arauemaileak

### 6. artikulua. Ordenamendu tributarioaren iturriak.

1. Tributuak, jatorria eta izaera edozein dutela ere, honako hauek aintzat hartuz arautuko dira:

- a) Konstituzioa, Autonomia Estatutua eta Ekonomia Ituna.
  - b) Eusko Legebiltzarrak koordinaziorako, zerga harmonizaziorako eta lurralde historikoetako erakundeen arteko lankidetzarako eman ditzakeen arauak.
  - c) Foru arau hau, tributu bakoitzari buruzko foru arauak, eta zerga alorreko xedapenak jasotzen dituzten gainerako foru arauak.
  - d) Aurrekoak garatzeko ematen diren erregelamenduak eta, udaletako zergen esparruan, tokian tokiko ordenantza fiskalak.
2. Zerga izaerako klausulak dituzten nazioarteko itun edo hitzarmenak eta, bereziki, ezarpen bikoitza saihesteko hitzarmenak, aplikagarriak izango dira barne ordenamendu juridikoaren parte direnean.
3. Europar Batasunak eta nazioarteko nahiz nazioz gaindiko beste erakunde batzuek zerga alorreko eskumenak edukitzeagatik ematen dituzten arauak aplikaziozkoak izango dira.
4. Zuzenbide Administratiboko xedapen orokorrak eta zuzenbide arruntekoak ordezkotza izaeraz aplikatuko dira.

### 7. artikulua. Zerga alorreko foru arauaren erreserba.

Ondorengoak foru arau bidez arautuko dira beti:

- a) Zerga-gaia, sortzapena eta oinarri ezargarri eta likidagarria mugatzea, karga tasa eta zerga zorraren zenbatekoa zuzenean erabakitzen duten elementuak finkatzea, konturako ordainketen zenbatekoa izan ezik, eta kontrako probarik onartzen ez duten presuntzioak zehaztea.
- b) Zergen ikuspegitik konturako ordainketak egitera behartzen duten kasuak.
- c) Foru arau honen 35. artikuluko 2 apartatuan aipatzen diren zergapekoak eta beren erantzuleak zehaztea.
- d) Salbuespenak, murrizpenak, hobariak, kenkariak eta gainerako zerga onura edo pizgarriak ezarri, aldatu, kendu eta luzatzea.
- e) Errekarguak eta berandutza interesak ordaintzeko obligazioa ezarri eta aldatzea.
- f) Preskripzio epeak eta hauen konputua eteteko zioak ezarri eta aldatzea.
- g) Zerga urraketak eta zigorrak ezarri eta aldatzea.
- h) Aitorpenak eta autolikidazioak aurkezteko obligazioa, zerga obligazio nagusia eta konturako ordainketak egitekoa betetzearekin zer ikusirik dutenean.
- i) Zerga obligazioak ez betetzeak egintza edo negozio juridikoen eraginkortasunari begira dakartzan ondorioak.

- j) Zergen ondorioz partikularren arte sortzen diren obligazioak.
- k) Zerga zorrak barkatzea eta luzamendu eta kita orokorrak ematea.
- l) Bide ekonomiko-administratibotik erreklama daitezkeen egintzak zehaztea.
- m) Zerga alorrean eskuhartze iraunkorrak ezartzea bidezko den kasuak.

## **8. artikulua. Zergen arloko foru dekretu arauemaileak.<sup>4</sup>**

1. Foru Aldundiak, Batzar Nagusiek eskuordetuta, zerga arloan foru arauen maila duten arau xedapenak eman ahal izango ditu, baldin eta haien xedea Gipuzkoako Lurralde Historikoko araudia egokitzea baino ez bada, betiere maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen bidez onartutako Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean ezarritakoaren arabera, araubide erkideko lurraldean dauden arau substantibo eta formal berberak bete behar dituztenean lurralde historiko horretan.

Foru arau honek mota honetako foru dekretu arauemaileetarako eskuordetza arauemaileak ematen duela ulertuko da, baldin eta aurreko paragrafoan jasotako helburua betetzeko erabili behar bada.

2. Foru Aldundiak eskuordetze hori erabiliz ematen dituen xedapenei foru dekretu arauemaile deituko zaie, eta haien oinarriek berariazko eskuordetze honen babesean ematen direla adierazi beharko dute.

3. Mota honetako foru dekretu arauemaileek atzeraeragina izan dezakete, indarrean jartzen direnean bat etor daitezten egokitu beharreko araubide erkideko arauekin.

4. Behin onartuta, foru dekretu arauemaile hauek Batzar Nagusietara bidaliko dira, legebiltzarraren kontrola izan dezaten, ofizialki argitaratzearen eta indarrean jartzearen kalterik gabe.

## *2. Sekzioa. Zerga arauen aplikazioa*

### **9. artikulua. Zerga arauen denbora eremua.**

1. Zerga arauak Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean osorik argitaratu ondorengo hogeitun egun naturalen buruan jarriko dira indarrean, haietan bestelakorik adierazten ez bada behintzat, eta denbora mugarik gabe aplikatuko dira, epe jakin bat finkatzen denean izan ezik.

2. Kontrakoa xedatzen ez bada, zerga arauak ez dute atzerako eraginik izango, eta aplikagarriak izango zaizkie bai haiek indarrean sartu ondoren sortzen diren zergaldirik gabeko tributuei eta bai zergaldia une horretatik aurrera hasita duten gainerakoei.

Dena den, zerga urraketa eta zigorren erregimena eta errekarquei dagokiena erregulatzen duten arauak atzerako eragina izango dute irmoak ez diren egintzetan, haien aplikazioa interesatuari onuragarriagoa gertatzen zaionean.

Xedapen orokorrak deuseztatzeak eta bidezkoa denean deuseztatzen hori dela-eta onartzen diren xedapenak aplikatzeak ez die ondorio kaltegarririk ekarriko zergapekoei

---

<sup>4</sup> Artikulu honi 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 1. artikuluko bat 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)..

printzipio konstituzionalak jokoan daudenean, betiere xedapen horiek lehenagotik sortuak diren zerga-gaiei eragiten badiete.

## **10. artikulua. Zerga araei lotzeko irizpideak.**

Tributuak egoiliartasun edo lurraldetasun irizpideen arabera aplikatuko dira, foru arau bidez kasuan kasu ezartzen denari jarraiki. Horren ezean, izaera pertsonaleko tributuak egoiliartasun irizpidearen arabera exijituko dira, eta gainerako tributuak zergapetutako gauzaren izaerari hobeto egokitzen zaion lurraldetasun irizpidearen arabera.

### *3. Sekzioa. Interpretazioa, kalifikazioa eta integrazioa*

## **11. artikulua. Zerga arauen interpretazioa.**

1. Zerga arauak Kode Zibilak 3. artikulua 1 apartatua xedatutakoari jarraiki interpretatuko dira.

2. Zerga araudiak definitzen ez dituen bitartean, bere arauetan erabilitako terminoak beren zentzu juridiko, tekniko edo ohikoan ulertuko dira, dagokionaren arabera.

3.<sup>5</sup> Foru Aldundiaren eskumenen esparruan, Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak soilik eman ditzake zergen arloko foru arauak eta gainerako xedapenak interpretatu edo argitzeko xedapenak.

Xedapen horiek Gipuzkoako Lurralde Historikoko Aldizkari Ofizialean argitaratuko dira, eta Zerga Administrazioaren organo guztiek bete beharko dituzte.

Apartatu honetan aipatzen diren xedapenak eman aurretik, eta haien testua behin prestaturik, jendaurrean jarri ahal izango dira haien izaeragatik hala komeni denean.

## **12. artikulua. Kalifikazioa.**

Izandako gertakari, egintza eta negozioaren izaera juridikoaren arabera exijituko dira zerga obligazioak, interesatuek eman dioten forma edo izena edozein dela ere, eta bere baliagarritasunari eragin diezaioketen akatsak alde batera utzita.

## **13. artikulua. Analogiaren debekua.**

Analogiaren erabilera ez da onartuko zerga-gaiaren, salbuespenen eta gainerako zerga onura edo pizgarrien esparrua bere zentzu hertsitik haratago ulertzeko.

## **14. artikulua. Elusioaren aurkako klausula.**

1. artikulua honetan arautzen den elusioaren aurkako klausula aplikatuko da zerga-gaia gertatzea erabat edo partzialki saihesten denean edo oinarria edo zerga zorra ondoko bi zirkunstantziak betetzen dituzten egintza edo negozioen bidez murrizten denean:

a) Banaka zein batera hartuta, nabarmen geratzea izandako emaitza lortzeko guztiz artifiziosoak edo desegokiak direla.

---

<sup>5</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hiru apartatuak 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).



b) Egintza edo negozio horien erabilerak ez ekartzea ondorio juridiko edo ekonomiko garrantzitsurik, ez bada aurrezpen fiskala eta egintza edo negozio arrunt edo egokiekin lortuko ziren ondorioak baino.

2. Aurreko apartatuan araututako kasuan gaudela Zerga Administrazioak adieraz dezan, foru arau honen 163. artikuluan jasotakoari jarraituko zaio.

3.<sup>6</sup> Artikulu honetan xedatutakoaren ondorioz egiten diren likidazioetan, tributua exijituko da ohikoak edo propioak diren egintza edo negozioei dagokien araua aplikatuta edo lortutako abantaila fiskalak kenduta. Horrez gain, berandutze interesak likidatuko dira, eta, hala bada, dagokio, foru arau honen 211 bis artikuluan xedatutakoa izango da aplikagarria.

## **15. artikulua. Itxurakeria.**

1. Itxurakeriaz jokatzeko den egintza edo negozioetan, zergapetutako zerga-gaia alderdiek benetan egindakoa izango da.

2. Zerga Administrazioak likidazio egintzan adieraziko du itxurakeria egon dela, eta kalifikazio horrek zerga ondorioak baino ez ditu izango.

3. Itxurakeria egoteagatik bidezkoa den erregularizazioan berandutza interesak exijituko dira eta, hala bada, baita dagokion zigorra ere.

# **II. TITULUA TRIBUTUAK**

## **I. kapitulua. Xedapen orokorrak**

### *1. Sekzioa. Kontzeptua, helburuak eta tributua motak*

## **16. artikulua. Kontzeptua, helburuak eta tributua motak.**

1. Tributua sarrera publikoak dira, hau da, foru arauak tributatzeko betebeharrarekin lotzen duen izateko egoera gertatzeagatik herri Administrazio batek exijitzen dituen diru prestazioak, gastu publikoei aurre egiteko beharrezkoak diren sarrerak lortzea funtsezko helburu dutenak.

Gainera, tributua politika ekonomiko orokorraren tresna gisa ere erabili daitezke gizartearen egonkortasuna eta aurrerapena lortzeko eta errenta hobeto banatzeko.

2. Beren izena zeinahi dela ere, tributua honela sailkatzen dira: Tasak, kontribuzio bereziak eta zergak.

a)<sup>7</sup> Tasak ondoko zerga-gaia duten tributua dira: Herri jabariaren erabilera pribatiboa edo aprobetxamendu berezia, eta zergapekoari modu partikularrean egokitu, eragin

---

<sup>6</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren lau apartatuak 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>7</sup> Letra honen bigarren paragrafoa abenduaren 26ko 5/2011 FORU ARAUaren 7. artikuluko bat apartatuak ezabatu du. Aipatutako foru arauak Pertsona Fisikoen Errentaren Gainerako Zerga ekitatea lortzeko bidean aldatu eta beste

edo mesede egiten dioten zerbitzu prestazioak edo jarduerak zuzenbide publikoko erregimenean eman edo egitea, baldin eta zerbitzu edo jarduera horiek zergapekoek beren borondatez eskatu edo jasotzekoak ez badira edo sektore pribatuak eman edo egiten ez badituzte.

b) Kontribuzio bereziak ezartzen dira zergapekoak onura bat lortzen duenean edo bere ondasunen balioa handitzen denean herrilanak egiteagatik edo zerbitzu publikoak ezarri edo zabaltzeagatik.

c) Zergak kontraprestaziorik gabe exijitzen diren tributuak dira, eta beren zerga-gaia zergadunaren ahalmen ekonomikoa agerian jartzen duten negozio, egintza edo gertakariak eratzten dute.

## *2. Sekzioa. Erlazio juridiko-tributariora*

### **17. artikulua. Erlazio juridiko-tributariora.**

1. Tributuen aplikazioagatik sortzen diren obligazio eta betebeharren, eskubide eta ahalmenen multzoa da erlazio juridiko-tributariora.

2. Erlazio juridiko-tributariotik obligazio material eta formalak erator daitezke zergapekoarentzat eta Administrazioarentzat, bai eta zerga zorrak ezartzea haiek betetzen ez badira.

3. Zerga obligazio materialak dira obligazio nagusiak, konturako ordainketak egitekoak, tributuaren ondorioz partikularren artean ezarritakoak eta osagarri diren gainerakoak.

4. Zerga obligazio formalak dira zerga araudiak diruzko izaerarik gabe zergapekoei ezartzen dizkienak, zordunak izan edo ez, haiek betetzea zerga jarduketa edo prozedurak garatzearekin lotuta dagoenean.

5.<sup>8</sup> Elkarren laguntzaren barruan, zerga betebeharrak ezarri ahal zaizkie zergapekoei, haien xedea edozein dela ere. Zergapekoek ez badituzte betebeharrak betetzen, aplikatu beharreko araudian zehazten diren zerga zehapenak ezar daitezke.

6.<sup>9</sup> Partikularren arteko egintzek edo hitzarmenek ezin dituzte zerga obligazioaren elementuak aldatu, eta Administrazioaren aurrean ez dute eraginik izango, ondorio juridiko-pribatuak sortu baditzakete ere.

### **18. artikulua. Kreditu tributarioaren eskurazintasuna.**

Foru arau bidez bestelakorik esaten ez bada, kreditu tributarioa eskurazina da.

## *3. Sekzioa. Zerga obligazioak*

---

zerga neurri batzuk onartzen ditu. Aldaketa foru araua Gipuzkoako ALDIZKARI OFIZIALEAN argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2011/12/27ko GAO).

<sup>8</sup> Apartatu hau uztailearen 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 5. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

<sup>9</sup> Apartatu hau uztailearen 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 5. artikuluko hiru apartatuak berriro zenbakitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

*1. azpisekzioa. Zerga obligazio nagusia*

## **19. artikulua. Zerga obligazio nagusia.**

Zerga obligazio nagusiaren xedea zerga kuota ordaintzea da.

## **20. artikulua. Zerga-gaia.**

1. Zerga-gaia zerga bakoitza taxutzeko foru arau bidez finkatzen den gertakizuna da. Berau gauzatzeak zerga obligazioa sortzen du.
2. Foru arau bidez zerga-gaiaren nondik norakoak osatu ahal izango dira zergapetu gabeko kasuak aipatuz.

## **21. artikulua. Salbuespenak.**

Salbuespen kasuak gertatzen dira zerga obligazio nagusia erabat edo partzialki bete behar ez denean foru arau bidez hala ezarri delako, zerga-gaia egon arren.

## **22. artikulua. Sortzapena eta exigarritasuna.**

1. Zerga-gaia zein unetan jotzen den gauzatutzat eta zerga obligazio nagusia noiz sortzen den, une hori da sortzapena, non eta tributu bakoitzaren foru arauak beste uneren bat finkatzen ez duen.

Zerga obligazioa konfiguratzeke garrantzitsuak diren zirkunstantziak sortzapen datak erabakitzen ditu, non eta tributu bakoitzaren foru arauak bestelakorik xedatzen ez duen.

2. Ordaindu beharreko kuota, edo haren zati bat, sortzapenarena ez den beste une batean exijitu daitekeela ezarri ahal izango du tributu bakoitzaren araudiak.

*2. azpisekzioa. Kontura ordaintzeko zerga obligazioa*

## **23. artikulua. Kontura ordaintzeko zerga obligazioa.**

1. Zerga obligazio nagusiaren kontura ordaintzeko betebeharra hauxe da berez, ordainketa zatikatuak egitera behartutakoak, atxikitzaileak edo konturako sarrerak egin behar dituenak zenbateko bat ordaintzea Zerga Administrazioari.

Zerga obligazio hori autonomia da zerga obligazio nagusiarekiko.

2. Zergadunak ahalmena du jasandako konturako ordainketen zenbatekoa zerga obligazio nagusitik kentzeko, baina tributu bakoitzaren foru arauak beste zenbateko bat ezartzen badu, horixe kenduko da.

*3. azpisekzioa. Tributuaren ondorioz partikularren artean sortzen diren obligazioak*

## **24. artikulua. Tributuaren ondorioz partikularren artean sortzen diren obligazioak.**

1. Zergapekoen artean exigigarri den prestazio tributario bat dagoenean esaten da partikularren artean tributuaren ondoriozko obligazioak sortzen direla.
2. Besteak beste, jasanarazpen, atxikipen edo konturako sarrerekin zer ikusirik duten egintzen ondorioz sortzen direnak dira mota honetako obligazioak.

#### 4. azpisekzioa. Zerga obligazio osagarriak

### 25. artikulua. Zerga obligazio osagarriak.

1. Sekzio honetan jasota dauden gainerakoekin zer ikusirik ez dutenak dira zerga obligazio osagarriak. Zerga Administrazioari ordaindu behar zaizkion diruzko prestazioak dira, beste zerga obligazio batekin lotuta exijitu beharrekoak.

Honako hauek hartzen dira zerga obligazio osagarritzat: Berandutza interesa, aitorpena epez kanpo aurkezteagatik ezartzen diren errekaruak eta epe exekutiboko errekaruak ordaintzekoak, eta foru arau bidez ezartzen diren gainerakoak.

2. Zerga zigorrak ez dira obligazio osagarritzat hartzen.

### 26. artikulua. Berandutza interesa.

1. Berandutza interesa prestazio osagarria da. Zergapekoei eta subjektu urratzaileei exijituko zaie epez kanpo ordaintzen dutenean, ordaintzeko emaitza duen autolikidazio edo aitorpena zerga araudian ezarritako epea behin amaituta aurkezten dutenean, bidegabeko itzulketa bat kobratzen denean edo foru arau bidez ezartzen diren gainerako kasuak gertatzen direnean.

Zerga alorreko berandutza interesa exijitzeko, ez da beharrezkoa Administrazioak alde aurretik ohartaraztea edo zergapekoaren erruz atzerapena egotea.

2. Besteak beste, honako kasuetan exijituko da berandutza interesa:

a) Administrazioak likidazio bat egin ondoren atera den zorra edo zigorraren zenbatekoa borondatez ordaintzeko epea amaitu eta ordainketa oraindik egin ez denean.

b) Autolikidazio edo aitorpen bat aurkezteko epea behin amaituta hura aurkeztu ez denean edo aurkezpena gaizki egin denean, foru arau honen 27.2 artikuluan epez kanpoko aitorpenak alde aurreko errekerimendurik gabe aurkezteari buruz xedatutakoa salbuetsita.

c) Zerga egoera erregularizatzen duen likidazio bat egiten denean, ordaintzeko borondatezko epea amaitzen denetik likidazio hori egin arte igarotako denboragatik.

d) Egintzaren exekuzioa eteten denean, salbu eta zigorren aurkako errekurso eta erreklamazioak direnean. Bide administratiboari amaiera ematen dion ebazpena jakinaraztean irekitzen den borondatezko epea amaitu arte igarotako denboragatik exijituko da berandutza interesa.

e) Epe exekutiboa hasten denean, foru arau honek 28. artikulua 5 apartatuan xedatutakoa izan ezik.

f)<sup>10</sup> Beste estatu batzuen edo nazioarteko edo nazioz gaindiko erakundeen titulartasuneko zorrak kobratzeko eskari bat jasotzen denean, salbu eta araudi horrek besterik zehazten duenean.

g)<sup>11</sup> Zergapekoak bidegabeko itzulketa bat lortu duenean.

---

<sup>10</sup> Letra hau uztailearen 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 5. artikuluko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

3. Epe barruan ordaindu ez den zenbatekoaren gainean edo bidegabeki kobratutako kopuruaren gainean kalkulatu da berandutza interesa, eta zergapekoa atzeratu den denboragatik exijituko da, hurrengo apartatuan xedatutakoa salbuetsita.

4. Zerga Administrazioak ez badu betetzen, berari leporatu beharreko arrazoiengatik, foru arau honetan ebazpena emateko ezartzen diren epeetako bat, epe hori betetzen ez denetik ebazpena eman arte edo ustezko ebazpenaren aurka errekurtsioa aurkeztu arte ez da berandutza interesik exijituko. Besteak beste, konpentsazio eskaeren ebazpena, likidazio egintza edo errekurtsio administratiboen ebazpena jakinarazteko ezarrita dauden gehieneko epeak betetzen ez diren momentutik aurrera ez da exijituko berandutza interesik ordaintzea. Errekurtsio administratiboen kasuan, hori zilegi izango da baldin eta errekurritutako egintza etetea erabaki baldin bada.

Apartatu honetan xedatutakoa ez da aplikagarria izango ordainketak geroratu edo zatikatzeko eskaerak ebazteko epea betetzen ez denean.

5. Ebazpen administratibo edo judizial batek likidazio bat baliogabetzeagatik beste likidazio bat egin beharra dagoenean, hura baliogabetzeko arrazoiak eraginda gertatu ez diren egintza eta tramiteak beren osoan kontserbatuko dira, haien eduki osoa mantenduz eta berandutza interesa likidazio berriaren zenbatekoaren gainean exijituz.

Horrelakoetan, berandutza interesa konputatzeko lehen eguna baliogabetutako likidazioari artikuluko honen 2 apartatuan ezarritakoaren arabera dagokion berbera izango da, eta interesa likidazio berria ematen den unera arte sortuko da. Konputua ezin izango da amaitu ebazpena exekutatzeko gehieneko epea behin igarota, eta aurreko 4 apartatuan xedatutakoa izango da aplikagarria.

Errekurtsioak eta erreklamazioak beren osoan ezesten badira, ezezko erabakia hartu den egunera arte exijituko dira berandutza interesak.

6.<sup>1213</sup> Berandutza interesa hauxe izango da, alegia, hura exijigarri den epealdian indarrean dagoen diruaren legezko interesa gehi %25, betiere bestelakoren bat finkatzen ez bada.

Dena den, berandutza interesa legezko interesa izango da, kreditu entitate edo elkarrekiko bermedun sozietate baten abal solidario bidez edo kauzio aseguruak ziurtagiri bidez osorik bermatzen diren zorrak geroratu, zatikatu edo etetean.

---

<sup>11</sup> Letra honen edukia f) letra izatetik g) letra izatera pasatu da uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAREN 5. artikuluko lau apartatuak aldatuta. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

<sup>12</sup> Apartatu hau martxoaren 17ko 1/2009 FORU ARAUAREN 4. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak honako xedapenak aldatu ditu: abenduaren 29ko 10/2006 Foru Araua, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarena, apirilaren 26ko 2/1999 Foru Araua, Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarena, eta martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua, Zergen Foru Arau Orokorra. 2009ko martxoaren 24tik aurrera ditu ondorioak, baita lehenagotik hasitako prozedurengatik data horretatik aurrera egiten diren ordainketetarako ere.

<sup>13</sup> 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 dituenak 1.artikuluan dio:

*“2024ko urtarrilaren 1etik abenduaren 31ra bitarteko ondorioekin, ehuneko 4,0625 izango da martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Zergen Foru Arau Orokorra, 26.6 artikuluan aipatzen duen berandutza interesa.”*

## **27. artikulua. Errekarguak aurretiazko errekerimendurik gabeko aitortpena epez kanpo aurkezteagatik.**

1.<sup>14</sup> Epez kanpoko aitortpenen errekarguak autolikidazio edo aitortpenak epez kanpo eta Zerga Administrazioaren aurretiazko errekerimendurik gabe aurkezteagatik zergapekoek ordaindu behar dituzten prestazio osagarriak dira.

Artikulu honen ondorioetarako, aurretiazko errekerimendutzat hartuko da zerga zorra ezagutzeko, erregularizatzeko, egiaztauzeko, ikuskatzeko, ziurtatzeko edo likidatzeko, eta zergapekoa formalki jakinaren gainean jarrita, egiten den edozein jarduketa administratibo. Zehazki, aurretiazko errekerimendutzat hartuko da, orobat, zergapekoari edo ordezkariari foru arau honen 108.1 artikuluan aurreikusitako moduetako bat erabilita deia egitea agerpen bidez jakinarazia izateko, behin bakarrik interesdun bakoitzeko, eta dei hori argitaratzea.

2.<sup>15</sup> Epez kanpoko aitortpenak errekargu hau izango du:

a) 100eko 2, baldin eta autolikidazioa edo aitortpena aurkezten bada aurkezpena eta diru-sarrera egiteko borondatezko epea amaitu eta hurrengo hiru hilabeteen barruan.

b) 100eko 5, baldin eta autolikidazioa edo aitortpena aurkezten bada aurkezpena eta diru-sarrera egiteko borondatezko epea amaitu ondorengo laugarren eta hamabigarren hilabete bitartean.

c) 100eko 10, baldin eta autolikidazioa edo aitortpena aurkezten bada aurkezpena eta diru-sarrera egiteko borondatezko epea amaitu eta hamabi hilabete igaro ondoren.

Errekargu hori kalkulatzeko, aintzat hartuko da autolikidazioen ondorioz ordaindu beharreko zenbatekoa edo epez kanpoko aitortpenetatik eratorritako likidaziotik datorrena. Zehapenak, egonez gero, alde batera utziko dira, baina ez berandutze interesak.

Berandutze interesak kalkulatu dira autolikidazioa edo aitortpena aurkeztu eta diru-sarrera egiteko borondatezko epea amaitzen denetik hura aurkeztu arte.

Epez kanpo baina aurretiazko errekerimendurik gabe aurkeztutako aitortpenetatik datozen likidazioen kasuan, berandutze interesik ez da exijituko aitortpena aurkezten denetik likidazioa ordaintzeko borondatezko epea amaitu arte igarotako denboragatik, baina horrek ez du galaraziko aitortpena epez kanpo aurkezteagatik zilegi izan litezkeen errekargu edo interesak exijitzea.

3. Zergapekoek ez badute ordainketarik egiten ez gerorapen, zatikapen edo konpentsaziorik eskatzen epez kanpoko autolikidazioa aurkeztean, aurreko apartatuan xedatutakoaren arabera aurkezpenak epez kanpo egiteak ekartzen dituen errekargu eta interesen likidazio administratiboa ez da oztopo izango epealdi exekutiboari dagozkion errekargu eta interesak autolikidazioaren zenbatekoaren gainean exijitzeko.

---

<sup>14</sup> Apartatu hau abenduaren 27ko 13/2012 FORU ARAUAren 8. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko zenbait aldaketa onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2012/12/28ko GAO).

<sup>15</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 1. artikuluko apartatu batak 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).

4. artikulua honetan xedatutakoa aplikatu ahal izan dadin, epez kanpoko autolikidazioek espresuki identifikatu behar dute zein zergaldi den likidatzen dena, eta bakar-bakarrik zergaldi horri buruzko datuak jasoko dituzte.

## **28. artikulua. Epe exekutiboko errekareruak.**

1. Epe exekutiboko errekareruak epealdi hori hastearrekin batera sortzen dira, foru arau honek 165. artikuluan ezarritakoaren arabera.

Epe exekutiboak hiru errekareru mota ditu: Errekareru exekutiboa, premiamenduzko errekareru murriztua eta premiamenduzko errekareru arrunta.

Errekareru horiek bateraezinak dira elkarren artean, eta borondatezko epean ordaindu ez den zorra bere osoan kontuan hartuz kalkulatu dira.

2. Errekareru exekutiboa %5ekoa izango da, eta borondatezko epean ordaindu ez den zorra premiamenduzko probidentzia jakinarazi aurretik ordaintzen denean aplikatuko da.

3.<sup>16</sup> Premiamenduzko errekareru murriztua 100eko 5ekoa izango da, eta aplikatuko da borondatezko epean ordaindu ez den zor osoa eta errekareru bera foru arau honetako 61. artikulua 5. apartatua premiatutako zorrak ordaintzeko jartzen den epea amaitu aurretik ordaintzen direnean.

4. Premiamenduzko errekareru arrunta %20koa izango da, eta artikulua honetako 2 eta 3 apartatuetan aipatzen diren egoerak gertatzen ez direnean aplikatuko da.

5. Premiamenduzko errekareru arrunta bateragarria da berandutza interesekin. Errekareru exekutiboa edo premiamenduzko errekareru murriztua exigigarria gertatzen denean, epe exekutiboa hasi denetik sortutako berandutza interesak ez dira eskatuko.

6.<sup>17</sup> Ez da aldi exekutiboko errekarerurik sortuko beste estatu batzuen edo nazioarteko edo nazioz gaindiko erakundeentzako titulartasuneko zorrak direla-eta zor horiek biltzeko jarduketak elkarren laguntzaren esparruan egiten badira, salbu eta laguntza horri buruzko araudiak besterik zehazten duenean.

## *5. azpisekzioa. Zerga obligazio formalak*

## **29. artikulua. Zerga obligazio formalak.**

1. Foru arau honek 17. artikulua 4 apartatua definitzen dituenak dira zerga obligazio formalak.

2. Zergapekoek honako obligazioak bete behar dituzte, bestelakoak ezar daitezkeela ahaztu gabe:

---

<sup>16</sup> Apartatu hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUAren 8. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onesten ditu. Aldaketa Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean sartzen da indarrean (2021/04/..ko GAO).

<sup>17</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAren 5. artikuluko bost apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

a) Zentsu aitoren aurkezteko obligazioa, jardura edo eragiketa enpresarial eta profesionalak egiten edo egingo dituzten pertsona edo entitateek edo atxikipenari lotutako etekinak ordaintzen dituztenek bete beharrekoa.

b) Zerga izaera duten edo zerga alorrean garrantzitsuak diren harremanetan identifikazio fiskaleko zenbakia eskatu eta erabiltzeko obligazioa.

c) Aitorpenak eta autolikidazioak aurkezteko obligazioa.

d) Kontabilitate eta erregistro liburuak, eta orobat, horien euskarri diren programa, fitxategi eta artxibo informatikoak eraman eta gordetzeko obligazioa. Obligazioa sistema informatikoak erabiliz betetzen denean, datuak interpretatzen laguntzeko erabili diren kodifikazio sistemak ere eraman eta gorde behar dira. Datuak ezin badira irakurri edo interpretatu enkriptatuta edo kodifikatuta daudelako, datu horiek formatu irakurgarri jartzeko era eskaini beharko da.

Nolanahi dela ere, autolikidazio edo aitoren bide telematikoz aurkeztu behar dituzten zergapekoek jatorrizko datuak jasotzeko sortu diren programa, fitxategi eta artxiboen kopia gorde behar dute, kontabilitate egoerak eta aurkeztutako autolikidazio edo aitoren haieetatik eratorri direnez gero.

e) Fakturak edo ordeko agiriak egin eta emateko obligazioa, eta beren zerga betebeharrekin zer ikusia duten faktura, dokumentu eta frogagiriak gordetzeko obligazioa.

f) Zergapekoak norberaren edo hirugarrenen zerga obligazioen konplimenduari buruz gorde behar dituen liburu, erregistro, agiri edo datuak nahiz zerga alorrean garrantzitsua den edozein datu, txosten, aurrekari eta frogagiri eman behar dizkio Zerga Administrazioari, dela Administrazioak eskatuta dela aldizkako aitorenetan. Exijitutako informazioa euskarri magnetikoan gorde denean, informazioa euskarri horretan emango da hala eskatzen bada.

g) Zerga ikuskapen eta egiaztapenak errazteko obligazioa.

h) Zergapekoei egindako atxikipenen edo konturako sarreren ziurtagiria emateko obligazioa, zergapeko horiek atxikipenari edo konturako sarrerari lotutako errentak jaso dituztenean.

**3.<sup>18</sup>** Artikulu honetan xedatutakoa garatzeko, zerga betebehar formalen konplimenduari buruzko zirkunstantziak erregelamenduzko xedapenetan arautu ahal izango dira.

Zehazki, arautuko da zer kasutan aurkeztu edo eraman behar diren erregistro liburuak aldian-aldian eta bitarteko telematikoak erabilia.

#### *4. Sekzioa. Zerga Administrazioaren obligazio eta betebeharrak*

### **30. artikulua. Zerga Administrazioaren obligazio eta betebeharrak.**

**1.** Foru arau honetan ezarrita dauden edukiko ekonomikoko obligazioak bete behar ditu Zerga Administrazioak. Izaera horretakoak dira tributu bakoitzaren arauditik

---

<sup>18</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren bost apartatuak 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).



eratortzen diren itzulketak egiteko obligazioa, okerreko sarrerak itzultzeko obligazioa, bermeen kostuak itzultzekoa eta berandutza interesak ordaintzekoa.

2. Horrez gain, Zerga Administrazioak baditu bestelako betebeharrak ere, hain zuzen ere, zerga prozeduren garapenari buruz foru arau honetan eta gainerako ordenamendu juridikoan ezarritakoak.

### **31. artikulua. Tributu bakoitzaren arauditik eratortzen diren itzulketak.**

1. Zerga Administrazioak tributu bakoitzaren araudiak dioenari jarraiki itzuliko ditu bidezko diren kopuruak.

Tributua aplikatzeagatik behar bezala ordaindu edo jasan diren kopuruei dagozkienak dira tributu bakoitzaren arauditik eratorritako itzulketak.

2.<sup>19</sup> Tributu bakoitzaren araudian ezarritako epea eta, edozein kasutan, sei hilabetekoa, igarotzen bada eta Zerga Administrazioak ez badu oraindik itzulketak ordaintzeko agindurik eman hari leporatu behar zaizkion arrazoiengatik, Administrazioak foru arau honen 26. artikuluan araututako berandutze interesa ordainduko du, zergapekoak zertan eskatu gabe. Ondorio horietarako, epea amaitzen denetik itzulketak jasotzeko eskubidea onesten duen erabakia hartzen den egunera arte sortuko da berandutza interesa.

Aurreko paragrafoan aipatzen diren interesak kalkulatzeko, Zerga Administrazioari egotzi ezin zaizkion arrazoiengatik prozeduran izandako atzerapenak ez dira kontuan hartuko.

### **32. artikulua. Okerreko sarreren itzulketa.**

1. Zerga Administrazioak foru arau honen 228. artikuluan ezarritakoari jarraiki itzuliko dizkie zergapekoei, subjektu urratzaileei edo batzuen zein besteen ondorengoei beren zerga obligazioak betetzean edo zigorrak ordaintzean Herri Ogasunari oker egindako diru sarrerak.

2.<sup>20</sup> Bidegabeko diru-sarrerak itzultzean, Zerga Administrazioak foru arau honen 26. artikuluan araututa dagoen berandutza interesa ordainduko du, zergapekoak eskatu behar izan gabe. Ondorio horietarako, bidegabeko diru-sarrera egiten denetik itzulketak jasotzeko eskubidea onesten duen erabakia hartzen den egunera arte sortuko da berandutze interesa.

Aurreko paragrafoan aipatzen diren interesak kalkulatzeko, Zerga Administrazioari egotzi ezin zaizkion arrazoiengatik prozeduran izandako atzerapenak ez dira kontuan hartuko.

3. Itzultzen den okerreko sarrera hainbat epetan ordaindutako autolikidazio batetik datorrenean, itzulitako zenbatekoa azken epean ordaindu zela ulertuko da, eta zenbatekoa nahikoa ez bada, dagoen diferentzia aurreko lehen epeetan ordaindutzat joko da.

---

<sup>19</sup> Apartatu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua bat apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO).

<sup>20</sup> Apartatu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua bi apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO).

### **33. artikulua. Bermeen kostuak itzultzea.**

1. Bermeak aurkeztu badira egintza baten exekuzioa eteteko edo zor bat geroratu edo zatikatzeko, Zerga Administrazioak haien kostua itzuliko du, zenbatekoa alde aurretik egiaztatuta beti, sententzia edo ebazpen administratibo irmo batek egintza edo zor hori bidegabekoa izan dela adierazten duenean. Adierazten bada egintza edo zorra zati batean bakarrik dela bidegabekoa, bermeen kostuari dagokion zatia itzuliko da.

Itzulketa nola egin eta bermeen kostua nola kalkulatu erregelamenduz arautuko da.

2. Bermeen kostuak itzultzean, Zerga Administrazioak epealdian zehar sortu eta indarrean dagoen berandutza interesa ordainduko du zergapekoak eskatu behar izan gabe. Ondorio horietarako, berandutza interesa sortuko da kostu horiek gertatu diren eta behar bezala frogatzen den egunetik itzulketa jasotzeko eskubidea onartzen duen erabakia hartzen den egunera arte.

3. Artikulu honetan xedatutakoa ez da aplikagarria izango tributu bakoitzaren araudiak zerga obligazioak betetzearren ezartzen dituen bermeei dagokienez.

### *5. Sekzioa. Zergapekoen eskubide eta bermeak*

### **34. artikulua. Zergapekoen eskubide eta bermeak.**

Zergapekoek honako eskubideak dituzte, besteak beste:

a) Eskubidea dute Zerga Administrazioetik informazio eta laguntza jasotzeko beren eskubideak erabili eta zerga obligazioak betetzeari dagokionez.

b) Eskubidea dute tributu bakoitzaren arauditik ondorioztatzen diren itzulketak nahiz okerreko sarreraren itzulketak foru arau honetan aurreikusitako eran jasotzeko, foru arau honen 26. artikuluan aipatzen den berandutza interesa ordainduta, aurretik errekerimendurik egin behar izan gabe.

c) Egintza baten exekuzioa eteteko edo zor baten ordainketa geroratu edo zatikatzeko aurkeztutako abalen eta bestelako bermeen kostua foru arau honetan ezarritako eran berreskura dezakete, berandutza interesa ordainduta eta aurretik errekerimendurik egin behar izan gabe, baldin eta sententzia edo ebazpen administratibo irmo batek adierazten bada egintza edo zor hori erabat edo zati batean dela bidegabekoa. Era berean, eskubidea dute aurkeztutako bermea era proportzionalen murrizteko jarritako errekurtsio edo erreklamazioa zati batean onesten denean.

d) Eskubidea dute Zerga Administrazioarekiko harremanetan euskara zein gaztelania erabiltzeko, ordenamendu juridikoan aurreikusitakoaren arabera.

e) Eskubidea dute eskuhartzen duten prozeduren tramitazioa zein egoeratan dagoen jakiteko.

f) Eskubidea dute beraiek interesatu gisa ageri diren jarduketan eta zerga prozeduren tramitazioaz Zerga Administrazioako zein agintari eta zein langile arduratzen diren jakiteko.

g) Eskubidea dute aurkezten dituzten aitortzen ziurtagiria eta kopia eskatzeko, Administrazioari aurkeztutako agirien kopia zigilatua lortzeko, betiere kopia hori jatorrizko agiriarekin batera erkatzeko aurkezten bada, eta espedientean jaso behar ez diren agirien jatorrizko aleak berreskuratuzeko.

- h) Eskubidea dute dagoeneko aurkeztu dituzten eta Administrazio jardulearen esku dauden agiriak berriro ez aurkezteko, baldin eta zergapekoak adierazten badu zein egunetan eta zein prozeduratan aurkeztu dituen.
- i) Eskubidea dute Zerga Administrazioak eskuratzen dituen datu, txosten edo aurrekariak isilpekoak izateko, legez ezarrita dagoen eran. Administrazioak kudeatzen dituen tributu edo baliabideak modu eraginkorrean aplikatzeko eta zigorrak ezartzeko baino ezingo dira erabili, hirugarrenei utzi edo jakinarazi gabe, foru arau honetan eta legetan jasotako kasuetan izan ezik.
- j) Eskubidea dute Zerga Administrazioako langileengandik tratu egokia jasotzeko eta behar den errespetuz hartuak izateko.
- k) Zerga Administrazioaren jarduketek beren esku hartzea eskatzen dutenean, eskubidea dute jarduketa horiek kalterik gutxien sortzen dien eran gauzatuak izateko, betiere horrek beren zerga obligazioak betetzea eragozten ez badu.
- l) Eskubidea dute alegazioak eta agiriak zerga araudian jasotako eran egin eta aurkezteko, ebazpen proposamena idazteko garaian organo eskudunek kontuan har ditzaten.
- m) Eskubidea dute entzute tramitean entzunak izateko, foru arau honetan jasotakoari jarraiki.
- n) Eskubidea dute erosi edo eskualdatu behar diren ondasun higiezin balioren berri edukitzeko, zerga araudian jasotako eran.
- ñ) Egiatzapen edo ikuskapen jarduketak hasten direnean, eskubidea dute haien izaeraz eta hedaduraz informatuak izateko, jarduketa horietan zehar dituzten eskubide eta betebeharrak ezagutzeko, eta jarduketa horiek foru arau honetan aurreikusitako epeetan garatzeko, hori guztia, zerga araudian aurreikusitako eran.
- o) Eskubidea dute aplikagarri diren zerga onura edo erregimenak haien alde aitortzeko.
- p) Eskubidea dute Zerga Administrazioaren funtzionamenduari buruzko kexak eta iradokizunak egiteko.
- q) Eskubidea dute zergapekoen adierazpenak zerga prozeduretako dilijentzietan jasota geratzeko, zerga alorrean garrantzitsuak direnean.
- r) Eskubidea dute Zerga Administrazioari egoki jotzen duten dokumentazioa aurkezteko, irekita dagoen zerga prozedura ebazteko garrantzitsua gerta daitekeenean.
- s) Eskubidea dute administrazio espedientea osatzen duten agirien kopia beren kontura eskuratzeko, zerga araudian aurreikusitako eran.

Premiamenduzko prozeduran, eskubide hau edozein unetan erabili daiteke.

## **II. kapitulua. Zergapekoak**

### *1. Sekzioa. Zergapeko motak*

#### **35. artikulua. Zergapekoak.**

1.<sup>21</sup> Zerga alorreko araudiaren arabera zerga obligazio material edo formalak bete behar dituzten pertsona fisiko edo juridikoak nahiz entitateak dira zergapekoak. Zergapekoak izango dira, halaber, elkarren laguntzari buruzko araudiaren arabera zerga betebeharrak ezarri ahal zaizkienak.

2. Besteak beste, honako hauek dira zergapekoak:

a) Subjektu pasiboak.

b) Konturako ordainketak egitera behartuak.

c) Partikularren artean tributuaren ondorioz sortzen diren obligazioetan behartuak.

d) Ondorengoak.

e) Salbuespenen, itzulketen edo zerga hobarien onuradunak, subjektu pasibo ez direnean.

3. Hala ezartzen den foru arauetan, zergapekotzat hartuko dira herentzia banatu gabeak, ondasun-komunitateak eta, nortasun juridikorik izan gabe, zergapetu daitekeen unitate ekonomikoa edo ondare berezitua osatzen duten gainerako entitateak.

4. Era berean, foru arau honen 41. artikuluan aipatzen diren erantzuleak izango dira zergapekoak.

5. Obligazio berean zergapeko bat baino gehiago ageri badira, denak egongo dira solidarioki behartuta Zerga Administrazioaren aurrean prestazio guztiak betetzera, beti ere foru arau batean bestelakorik xedatzen ez bada.

Foru arau batek bestelako solidaritate kasuak ezarri ahal izango ditu, aurreko paragrafoan jasotakoaz aparte.

### **36. artikulua. Subjektu pasiboak: Zergaduna eta zergadunaren ordezkoa.**

1. Zerga obligazio nagusia eta hari dagozkion obligazio formalak zergadun gisa nahiz zergadunaren ordezko gisa bete behar dituen zergapekoa da subjektu pasiboa. Zerga kuota beste zergapeko batzuei jasanari behar dienak ez du subjektu pasibo izateari utziko, tributu bakoitzaren foru arauak bestelakorik ezartzen ez badu behintzat.

2. Zergaduna zerga-gaia gauzatzen duen subjektu pasiboa da.

3. Zergadunaren ordezkoa da zerga obligazio nagusia eta honi dagozkion obligazio formalak foru arau bidez aginduta eta haren ordezkari bete behar dituen subjektu pasiboa.

Ordezkoak bere esku du ordaindutako zerga obligazioen zenbatekoa zergadunari exijitzea, beti ere foru arau bidez bestelakorik ezartzen ez bada.

### **37. artikulua. Konturako ordainketak egitera behartuak.**

---

<sup>21</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAREN 5. artikuluko sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

1. Tributu bakoitzaren foru arauaren aginduz zerga obligazio nagusiaren kontura, eta obligazio hau exijigarria izan aurretik, diru sarrerak egin behar dituen zergaduna da ordainketa zatikatuak egitera behartua.

2. Atxikitzailea honako hau da, alegia, beste zergapeko batzuei egin beharreko ordainketen ondorioz, haien tributuaren kontura zenbatekoaren zati bat gorde eta Zerga Administrazioan sartu behar duen pertsona edo entitatea, tributu bakoitzaren foru arauak horretara behartzen duenean.

3. Konturako sarrerak egitera behartutakoa errentak jenerotan nahiz dirutan ordaintzen dituen pertsona edo entitatea da foru arau batek edozein tributuren kontura sarrerak egitera behartzen duenean.

### **38. artikulua. Partikularren artean tributuaren ondorioz sortzen diren obligazioetan behartuak.**

1. Foru arau bidez ezarritakoaren arabera beste pertsona edo entitate batzuei zerga kuota jasanarazi behar dien pertsona edo entitatea dago jasanaraztera behartuta. Foru arauak bestelakorik xedatzen ez badu, pertsona edo entitate hori zergapetutako eragiketak egiten dituen berbera izango da.

2. Foru arau bidez ezarritakoaren arabera zerga kuota jasan behar duen pertsona edo entitatea dago jasanarazpena jasatera behartuta. Foru arauak bestelakorik xedatzen ez badu, pertsona edo entitate hori zergapetutako eragiketak hartzen dituen berbera izango da. Pertsona edo entitate jasanarazia ez dago behartuta Zerga Administrazioari ezer ordaintzera, baina jasanarazitako kuotaren zenbatekoa subjektu pasiboari ordaindu behar dio.

3. Foru arau bidez ezarritakoaren arabera atxikipenak izan behar dituzten kopuruak jasotzen dituen pertsona edo entitatea dago atxikipena jasatera behartuta.

4. Foru arau bidez ezarri ahal izango da pertsonak edo entitateak beharturik daudela jenerotan nahiz dirutan jasotzen dituzten errentengatik edozein tributuren konturako sarrerak jasatera, bai eta, hala badagokio, errenta horien ordaintzaileak beren zenbatekoa jasanarazi behar diela.

## *2. Sekzioa. Ondorengoak*

### **39. artikulua. Pertsona fisikoen ondorengoak.**

1.<sup>22</sup> Zergapeko bat hiltzen denean, bete gabe gelditzen diren zerga betebeharrak oinordekoei eskualdatuko zaizkie, betiere legeria zibilean herentziaren eskurapenari buruz ezarritakoa eragotzi gabe, eta, bereziki, Euskal Zuzenbide Zibilari buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legearen 21. artikuluan erantzukizunari dagokionez aipatzen den muga kontuan hartuta.

Herentzia legatuen bidez banatzen denean eta zati alikuotako legatuak eratzen direnean, zerga betebeharrak horiek oinordekoentzat ezarritako baldintza berdinetan eskualdatuko zaizkie legatudunei.

---

<sup>22</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren sei apartatuak 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).

Zehapenak ez dira inoiz ere eskualdatuko. Erantzulearen betebeharra ere ez da eskualdatuko, salbu eta erantzukizuna deribatzeko erabakia heriotza gertatu aurretik jakinarazi bada.

**2.** Kausatzailearen heriotza egunean zerga zorra likidatu gabe egotea ez da oztopo izango sortutako zerga obligazioak ondorengoei eskualdatzeko. Horrelakoetan, jarduketak horietako edozeinekin bideratuko dira, baina jarduketa horietatik ateratzen den likidazioa espedientean ageri diren interesatu guztiei jakinaraziko zaie.

**3.** Herentzia banatu gabe dagoen bitartean, haren ordezkariari dagokio kausatzailearen zerga obligazioak betetzea.

Kausatzailearen zerga obligazioak kuantifikatu, zehaztu eta likidatzearen egiten diren jarduketa administratiboak herentzia banatugabearen ordezkariarekin gauzatu edo jarraituko dira. Prozedura behin amaituta ez bada oinordekorik ezagutzen, likidazioak herentzia banatu gabearen izenean egingo dira.

Aurreko paragrafoan aipatutako zerga obligazioak eta heriotza dela-eta eskualdatu daitezkeen obligazioak herentzia onartugabeko ondasunen kargura bete ahal izango dira.<sup>23</sup>

#### **40. artikulua. Pertsona juridikoen eta nortasunik gabeko entitateen ondorengoak.**

**1.**<sup>24</sup> Bete gabeko zerga obligazioak nortasun juridikoa duten sozietate eta entitate desegin eta likidatuetatik datozenean eta sozietate eta entitate horietan bazkide, partaide edo titularkideen ondare erantzukizuna legez mugatuta dagoenean, zerga obligazioak azken horiei eskualdatuko zaizkie, eta horiek izango dira erantzule solidarioak betebeharrak horietan, gehienez muga honekin: bazkide, partaide edo titularkideei dagokien likidazio kuotaren balioa eta sozietatea desegin edo konkurtso adierazpena (lehenago izan bada) gertatu aurreko lau urteetan jasotako ondareak – betebeharrak horietatik erantzun beharreko sozietate ondarea gutxitzen dutenak –, ezertan ere kendu gabe foru arau honetan bazkide, partaide edo titularkide horien erantzukizun kasuetarako ezarritakoa.

Nortasun juridikodun sozietate edo entitate bat desegiten eta likidatzen bada eta legeriak bazkideen, partaideen edo titularkideen ondasun erantzukizuna mugatzen ez badu, bete gabeko zerga betebeharrak guztiak haiei eskualdatuko zaizkie, eta solidarioki bete beharko dituzte.»

**2.**<sup>25</sup> Nortasun juridikoa duen sozietate eta entitateak likidaziorik gabe iraungi edo desegiten direnean, betetzeko gelditzen diren zerga obligazioak eragiketaren ondorengoak edo onuradunak diren pertsona edo entitateei eskualdatuko zaizkie. Arau

---

<sup>23</sup> Paragrafo hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAren 1. artikuluko bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

<sup>24</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikuluko bakarraren zazpi apartatuak 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>25</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAren 1. artikuluko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

hau nortasun juridikoa duen sozietate eta entitate baten aktibo eta pasibo osoaren edozein lagapenetan ere.

3. Fundazioak desegiten direnean, geratzen diren zerga obligazioak ondasun eta eskubideen hartzaileei eskualdatuko zaizkie. Ondasun eta eskubideen balioaren mugaraino erantzungo dute hartzaileek.

4. Foru arau honek 35. artikulua 3 apartatuan aipatzen dituen entitateak desegiten badira, geratzen diren zerga obligazioak partaide edo kotitularrei eskualdatuko zaizkie oso-osorik.

5. Sozietate edo entitatearen nortasun juridikoa desegin edo iraungitzen den momentuan zerga zorra likidatu gabe egotea ez da oztopo izango sortutako zerga obligazioak ondorengoei eskualdatzeko, eta jarduketak haietako edozeinekin bideratu ahal izango dira.

6.<sup>26</sup> Artikulu honetan aipatutako sozietate eta entitateen urraketenatik bidezkoak izan litezkeen zehapenak haien ondorengoei exijituko zaizkie, aurreko apartatueta ezarritako eran, eta, bidezkoa bada, artikulu honen 1. apartatuan jasotakoaren arabera jarritako mugaraino.

### 3. Sekzioa. Zergaren erantzuleak

#### 41. artikulua. Zerga erantzukizuna.

1. Foru arau batek beste pertsona edo entitate batzuk izenda ditzake zerga zorraren erantzule solidario edo subsidiario, zordun nagusiekin batera. Ondorio horietarako, foru arau honen 35.2 artikuluan aipatzen diren zergapekoak izango dira zordun nagusiak.

2. Kontrako lege xedapenik ez badago, erantzukizuna subsidiarioa izango da beti.

3. Borondatezko epean exijitutako zerga zor guztia hartuko du erantzukizunak.

Erantzuleari epe bat eman bazaio borondatezko epean ordaintzeko eta epe hori ordainketarik egin gabe igaro bada, epe exekutiboari emango zaio hasiera eta bidezko diren errekargu eta interesak exijituko dira.

4.<sup>27</sup> Erantzukizuna ez da zehapenetara iritsiko, foru arau honetan edo beste batean ezar daitezkeen salbuespenetan izan ezik.

Erantzukizuna zehapenetara iristen bada, zordun nagusiak foru arau honek 192. artikulua 1. apartatuan jasotako murrizpenerako eskubidea izan duenean, zordun nagusiarri egokitu dakioken murrizpena aplikatu gabe bidezkoa den zenbatekoa izango da zor eratorria, eta erantzuleari adostasun tramitea emango zaio erantzukizun adierazpenari buruzko proposamenean.

Foru arau honek 192. artikulua 1. apartatuan adostasunagatik jasotako murrizpena egingo zaio. Erantzuleak lortutako murrizpena tramite gehiagorik gabe exijituko zaio,

---

<sup>26</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAREN 1. artikuluko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

<sup>27</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAREN 1. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

baldin eta edozein errekurso edo erreklamazio aurkezten badu erantzukizun adierazpenaren aurka, erantzukizun eratorpenaren edo likidazio eratorrien bidez kotasunean oinarrituta.

Apartatu honetan jasotako murrizpena ez zaio aplikatuko foru arau honek 42. artikulua 4. apartatuan zorren ordainketatik eratorritako erantzukizuna dagoenean.

**5.** Foru arau bidez bestelakorik xedatzen ez bada, zerga zorra eta, egonez gero, zigorrak erantzuleei ordainarazteko ekintza administratiboa deribatzeak ezinbestekoa izango du erantzukizuna adierazten duen egintza administratibo bat egitea foru arau honen 178tik 181ra arteko artikuluetan ezarritako prozedurari jarraiki.

Aitorpen horren aurretik, Zerga Administrazioak foru arau honen 78. artikuluan aipatzen diren badaezpadako neurriak hartu ahal izango ditu, bai eta ikerketa jarduketak egin ere foru arau honen 136. eta 166. artikuluetan aurreikusitako ahalmenekin.

Ekintza administratiboa erantzule subsidiarioei deribatzeke, nahitaezkoa da zordun nagusia eta erantzule solidarioak aurrez kobragaitz jotzea.

**6.** Erantzuleek itzulketarako eskubidea dute zordun nagusiaren aurrean, legeria zibilean ezarritako eran.

## **42. artikulua. Erantzule solidarioak.**

**1.** Honako pertsona edo entitateak izango dira zerga zor osoaren eta, egonez gero, zigorren erantzule solidarioak:

a) Zerga urraketa bat egiten dutenak eta hura egitean laguntzaile aktibo direnak.

b) Foru arau honek 35. artikulua 3 apartatuan aipatzen dituen entitateetako partaide edo kotitularrak, entitate horien zerga obligazio materialetan duten partaidetzaren arabera, aurreko a) letran xedatutakoa eragotzi gabe.

**2.** Erantzule solidarioak izango dira, baita ere, ustiapen edo jarduera ekonomikoen titularitatean edo jardunean edozein kontzepturengatik ondorengotza hartzen duten pertsona edo entitateak. Aurreko titularraren eta jardueraren zerga obligazioengatik eta zigorrengatik erantzungo dute. Egindako nahiz egin behar ziren atxikipenak eta konturako sarrerak ez ordaintzeagatik sortzen diren obligazioengatik ere erantzungo dute.

Dena den, ustiapen eta jarduera ekonomikoen titularitatea eskuratu nahi dutenek apartatu honetan ezartzen den erantzukizuna mugatu dezakete foru arau honen 180.2 artikuluan arautzen den prozedurari jarraiki.

Ondorengo kasuotan apartatu honetan ezarritako erantzukizuna ez da aplikagarria izango:

a) Elementu isolatuak eskuratzen direnean, non eta eskurapen horiek, pertsona edo entitate batek edo gehiagok eginak izanik, ez duten ahalbidetzen ustiapenarekin edo jarduerarekin jarraitzea edo bere adarretako batekin aurrera segitzea.

b) Ondorengotza heriotzagatik gertatzen denean. Horrelakoetan, foru arau honen 39. artikuluan ezarritakoari jarraituko zaio.



c) Zordun konkurtsatu baten ustiapen edo jarduera ekonomikoak eskuratzen direnean, eskurapena prozedura konkurtsal batean egiten bada.

**3.<sup>28</sup>** Era berean, sartu gabe dauden atxikpenak egin dituzten entitateen erantzule solidario izango dira honako hauek: izatezko zein zuzenbideko administratzaileak; kapitalean zuzenean edo zeharka gutxienez 100eko 20ko partaidetza duten bazkideak; erkide edo partaideak; ezkontideak eta izatezko bikotekideak eta azken bi horien aurreko zein ondorengo ahaideak (bigarren graduraino). Erantzukizunaren zenbatekoa atxikpenak direla eta pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren autolikidazioetan aplikatu zaien kenkariaren zenbatekoa izango da. Atxikitako zenbatekoen diru-sarrera partzialak egin badira, ordaintzeke dagoen zorra atxikitako pertsona bakoitzari proportzionalki dagokiola joko da.<sup>29</sup>

Halaber, elkarren erantzule solidarioak izango dira batzuen eta besteen zerga zor eta zehapenengatik: Pertsona juridikoen benetako kontrola (osoa edo partziala, zuzeneko edo zeharkakoa) duten pertsona edo entitateak; edo pertsona juridiko horien zuzendaritza borondate berdina duten pertsona edo entitateak; edo zergadunen benetako kontrolaren (osoaren edo partzialaren) pean dauden pertsona edo erakundeak; edo zergadun horien zuzendaritza borondate berdina duten pertsona edo entitateak.

Aurreko paragrafoan xedatzen dena aplikatzeko, egiaztatua egon behar da pertsona edo entitate horiek gehiegikeriaz edo iruzurrez sortu edo erabili direla, Herri Ogasunaren aurrean ondare erantzukizun unibertsala saihesteko.

**4.<sup>30</sup>** Orobat, jarraian aipatzen diren pertsonak edo entitateak ere zerga zorraren eta, egonez gero, zehapenen ordainketaren erantzule solidarioak izango dira, epe exekutiboko errekarua eta berandutze interesak barruan sartuta, Zerga Administrazioak bahitu edo besterendu dituen ondasun edo eskubideen balioa berdindu arte:

a) Zerga Administrazioaren lana galarazteko asmoz, ordaintzera behartutakoaren ondasunak edo eskubideak ezkututzen edo eskualdatzen dituztenak edo horretan laguntzen dutenak.

b) Beren erruz edo zabarkeriaz enbargo aginduak betetzen ez dituztenak.

c) Enbargoa, kautelazko neurria edo bermea eratu dela jakin arren, enbargatutako ondasunak edo eskubideak edo kautelazko neurria edo bermea ezarria duten bestelakoak altxatzen laguntzen dutenak edo altxaketa onartzen dutenak.

d) Zordunaren ondasunak gordailutzen dituzten pertsonak edo entitateak, baldin eta, enbargoaren jakinarazpena behin jaso ondoren, haiek altxatzen lagundu edo altxaketa onartzen badute.

---

<sup>28</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 1. artikuluko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

<sup>29</sup> Paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 1. artikuluko bi 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).

<sup>30</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikuluko bakarraren zortzi apartatuak 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).

5. Foru arau bidez ezarri ahal izango da zein beste kasutan dauden erantzukizun solidarioak, aurreko apartatuetan jasotakoez aparte.

6. Erantzukizun solidarioa adierazi eta exijitzeko, foru arau honen 180. artikuluan aurreikusten den prozedura erabiliko da.

### **43. artikulua. Erantzule subsidiarioak.**

1. Honako pertsona edo entitateak izango dira zerga zorraren erantzule subsidiarioak:

a) Zerga urratzaileak diren pertsona juridikoen izatezko edo zuzenbidezko administratzaileak, zerga obligazio eta betebeharrak betetzeko egin behar dituzten egintzak burutzen ez dituztenean, obligazio horiek beren mende daudenek ez betetzea onartzen dutenean, edo urraketa horietarako bide ematen duten erabakiak hartzen dituztenean. Hori guztia foru arau honek 42. artikulua 1 apartatuko a) letran xedatutakoaren kaltetan gabe ulertuko da. Beren erantzukizuna zigorretara iritsiko da.

b) Jarduerak utzi dituzten pertsona juridikoen izatezko edo zuzenbidezko administratzaileak, zerga obligazioak ordaintzeko beharrezkoa dena egin ez dutenean edo ordainketarik ez egitea ekarri duten erabaki edo neurriak hartu dituztenean. Jarduera uzten den momentuan ordaindu gabe dauden zerga obligazioengatik erantzungo dute.

c)<sup>31</sup> Administrazio konkurtsaleko kideak eta, oro har, sozietate eta entitateen likidatzaileak, egoera horiek gertatu aurretik sortu diren eta zergapeko bakoitzari egotzi behar zaizkion zerga obligazioak oso-osorik betetzeko beharrezko diren gestioak egin ez dituztenean. Administrazio konkurtsalek administrazio eginkizunak agindu zaizkienean erantzungo dute administratzaile gisa zerga obligazioengatik eta egoera horien ondorengo zehapenengatik.

Orobat, izango dira zerga betebeharron erantzule, baldin eta betebeharrak baino lehentasun handiagoa ez duten hirugarrenen kredituak ordaindu badira. Erantzukizun horren muga, dena dela, oker ordaindutako zenbatekoak izango dira.

d) Foru arau bidez zerga zorra ordaintzeko erabiltzekoak diren ondasunak eskuratzen dituztenak, foru arau honen 77. artikuluan ezarritako eran.

e) Beren jarduera ekonomiko nagusiari dagozkion obra exekuzioak edo zerbitzu prestazioak kontratatzen edo birkontratzen dituzten pertsona edo entitateak, kontratatzen edo birkontratzen diren obra edo zerbitzuei dagokien zatian. Langileei, profesionaleri edo bestelako enpresariei jasanarazi behar zaizkien tributuen edo atxiki behar zaizkien kopuruen zerga obligazioengatik erantzungo dute.

Kontratatistak edo birkontratatistak frogatuta utzi badio ordaintzaileari, Zerga Administrazioak propio egindako ziurtagiriaren bidez, kontratazio edo birkontratazioaren faktura bakoitza ordaindu aurreko hamabi hilabeteetan zerga obligazio guztiak egunean izan dituela, aurreko paragrafoan aipatu den erantzukizuna ez da exijituko.

Kontratista edo birkontratatistak zerga obligazioak egunean dituela frogatzen duen ziurtagiria ordaintzaileari aurkeztu gabe egin diren ordainketetara mugatuko da

---

<sup>31</sup> Lata hau uztailearen 17ko 5/2013 FORU ARAUAREN 1. artikuluko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriari, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

erantzukizuna, baita aurreko ziurtagiritik hamabi hilabeteko epea behin igaro ondoren hura berri gabe egin diren erantzukizunak ere.

Zerga Administrazioak hiru eguneko epean egin edo ukatuko du e) letra honetan aipatzen den ziurtagiria, kontratistak edo birkontratistak eskatzen duenetik aurrera.

**2.<sup>32</sup>** Langile, profesional edo beste enpresari batzuei jasanarazi beharreko tributuetatik edo atxiki beharreko zenbatekoetatik eratorritik diren zerga zorren erantzule subsidiario izango dira zor horien aitortzea eta sarrera egin behar duten pertsona juridikoen izateko edo zuzenbideko administrazioaileak, baldin eta, jardueraren ariketak jarraitzen duenean, zerga kontzeptu horiei dagozkien sarrerarik gabeko autolikidazioak behin eta berriz aurkezten badira eta modurik baldin bada egiaztatzeko aurkezpen horren arrazoia ez dela autolikidazioaren xede den zerga betebeharra betetzeko egiazko asmo bat.

Autolikidazioak behin eta berriz aurkezten direla ulertuko da, baldin eta urte natural berean, elkarren jarraian edo modu etenean, diru sarrerarik gabe aurkeztu badira benetan aurkeztu beharko liratekeen autolikidazioen erdia edo gehiago, kontuan hartu gabe gerorapen edo zatikapen eskaerarik aurkeztu den eta hori epe barruan edo epe kanpo egin den.

Horretarako, ez dira konputatuko gerorapen edo zatikapen eskaera izan duten eta onarpen ebazpena eman zaien autolikidazioak, salbu ondoren ez badira haiek betetzen eta kontuan hartu gabe ez-betetze hori noiz gertatu den; inoiz ere ez dira konputatuko behar bezala formalizatutako bermearekin onartu direnak.

Erantzukizun horri dagokionez, autolikidazioaren aurkezpena sarrerarik gabe egin dela joko da, baldin eta, aurkezturiko autolikidazio guztien edo batzuen sarrera partzialak egin arren, horien zenbateko osoak ez badu gainditzen bigarren paragrafoan aipatutako urte naturalean zehar autolikidaturiko eta sartu beharreko kuota guztien baturaren 100eko 25a.

Ulertuko da lehen paragrafoan aipatutako obligazioak betetzeko egiazko asmorik ez dagoela, baldin eta xedapen honetan jasotako erantzukizuna hartzen duten zerga betebeharrak sortu ziren egunean edo exijigarriak izan eta azken horietatik eratorritako zerga kredituak baino lehentasun handiagoa izan ez zuten egunean ordaindu badira geroagoko mugaeguna duten hirugarrenen titulartasuneko kredituak.

**3.<sup>33</sup>** Foru arau bidez ezarri ahal izango dira aurreko apartatuetan jasotakoez besteko erantzukizun subsidiarioen kasuak.

**4.<sup>34</sup>** Erantzukizun subsidiarioa adierazi eta exijitzeko prozedura foru arau honen 181. artikuluan xedatutakoari jarraiki arautuko da.

---

<sup>32</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 1. artikuluko sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

<sup>33</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 1. artikuluko sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

<sup>34</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 1. artikuluko sei apartatuak berriro zenbakitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

## 4. Sekzioa. Jarduteko ahalmena zerga gaietan

### 44. artikulua. Jarduteko ahalmena.

Zerga gaietan jarduteko ahalmena izango dute Zuzenbidearen arabera ahalmen hori dutenek eta, haiez gain, adingabeek eta ezinduek baldin eta hauen zerga harremanak ordenamendu juridikoak baimentzen dizkien jardueretatik eratoritzen badira eta guraso-agintea, tutoretza, kuratela edo defentsa judiziala duen pertsonak eskurik hartu gabe burutzen badira. Adingabe ezinduek hortik kanpo geratzen dira beren ezintasunak eskubide eta interesen erabilpen eta defentsan eragiten duenean.

### 45. artikulua. Legezko ordezkariak.

1. Jarduteko ahalmenik ez duten pertsonen izenean beren legezko ordezkariak arituko dira.
2. Pertsona juridikoen izenean honako hauek arituko dira, alegia, zerga jarduketak gertatzen diren unean haien ordezkariak organoen titularitatea beren esku dutenak, lege xedapen batean edo balio osoz hartutako erabaki batean hala ezarri delako.
3. Foru arau honek 35. artikuluan 3 apartatuan aipatzen dituen enteen izenean euren ordezkariak arituko dira baldin eta ordezkariak hori behar bezala frogatzen badute. Ordezkaririk ez bada izendatu, itxuraz kudeaketaz edo zuzendaritzaz arduratzen dena, edo horren ezean, bertako kide edo partaideetako edozein hartuko da halakotzat.

### 46. artikulua. Borondatezko ordezkariak.

1. Jarduteko ahalmena duten zergapekoak ordezkari baten bitartez aritu daitezke, eta kontrakoa ez bada espresuki adierazten, jarduketa administratibo guztiak ordezkari horrekin bideratuko dira.
  - 2.<sup>35</sup> Errekurtso edo erreklamazioak aurkezteko, horietan atzera egiteko, eskubideei uko egiteko, obligazioak zergapekoaren izenean hartu edo onartzeko, bidegabeko sarreraren itzulketak edo errenboltoak eskatzeko, eta foru arau honetako III., IV., V., VI. eta VII. tituluetan araututako prozeduretan zergapekoak sinatu behar duen gainerako kasuetarako, bi modutan frogatu daiteke ordezkariak: Zuzenbidean balioduna den edozein bide erabilita –modu sinesgarrian uzten badu jasota ordezkariak– edo, bestela, interesduna administrazio organo eskudunaren aurrean agertuta eta ordezkariak zein den adierazita.
- Ondorio horietarako, baliodunak izango dira Zerga Administrazioak onartzen dituen ordezkariak agiri normalizatuak.
3. Tramite hutsezko egintzetarako, ordezkariak emanda dagoela joko da.
  4. Zerga kudeaketako gizarte laguntzaren esparruan, edo erregelamenduz ezartzen diren kasuetan, Zerga Administrazioari zeinahi dokumentu bide telematikoz aurkezten zaionean, aurkezlea kasu bakoitzean beharrezkoa den ordezkariakz baliatuz arituko

---

<sup>35</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren bederatzi apartatuak 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).

da. Ordezkaritza hori artikuluan honen 2 apartatuan esandako erari jarraiki frogatzeko eskatu ahal izango du, edozein unetan, Zerga Administrazioak.

5. Aurreko 2, 3 eta 4 apartatuetan aipatutakoekin zer ikusirik ez duten jarduketak egiteko, ordezkaritza erregelamenduz ezartzen den eran frogatu ahal izango da.

6. Zerga obligazio berean titular bat baino gehiago ageri denean foru arau honen 35.5 artikuluan jasotakoaren arabera, ordezkaritza titular horietako edozeini eman zaiola joko da, beti ere izendapen espresurik ez badago.

7. Ahalorderik eza edo haren eskasia ez da oztopo izango dagokion egintza burutuztat emateko baldin eta hamar eguneko epean hura aurkeztu edo akatsa zuzentzen bada. Horretarako epea administrazio organo eskudunak eman beharko du.

#### **47. artikulua. Pertsona edo entitate ez-egoiliarren ordezkaritza.**<sup>36</sup>

Zerga Administrazioarekiko harremanen ondorioetarako, Espainiako lurraldean egoiliar ez diren zergapekoek ordezkaritza bat izendatu beharko dute, zerga araudiak espresuki hala ezartzen duenean.

Zerga Administrazioari izendapen horren berri eman beharko zaio, araudian ezarritako eran.

### *5. Sekzioa. Zerga helbidea*

#### **48. artikulua. Zerga helbidea.**

1. Zerga Administrazioarekiko harremanetan zergapekoa kokatzeko aintzat hartzen den lekua da zerga helbidea.

2. Zerga helbidea honako hau izango da:

a) Pertsona fisikoentzat, beren ohiko bizilekua.

b) Pertsona juridikoentzat eta Sozietateen gaineko Zergari lotutako gainerako entitateentzat, sozietatearen helbidea, baldin eta beren negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza bertan zentralizaturik badaude. Beste edozein kasutan, kudeaketa edo zuzendaritza hori non egiten den hartuko da kontuan.

c) Lurralde espainiarrean egoiliarrek ez diren pertsona edo entitateen kasuan, zerga helbidea tributu bakoitzaren araudiak ezartzen duenaren arabera zehaztuko da. Ezer araututa ez dagoenean, helbidea foru arau honen 47. artikuluan aipatzen den ordezkaritza izango da. Establezimendu iraunkorren kasuan, zerga helbidea beren negozioen kudeaketa administratiboa edo zuzendaritza egiten den tokian egongo da.

d) Sozietate zibil eta nortasun juridikorik gabeko entitateen kasuan, beren kudeaketa eta zuzendaritza non egiten diren, hor izango da zerga helbidea.

Aurreko b), c) eta d) letretan adierazitako irizpideak aplikatuta ezinezkoa bada zerga helbidea non dagoen zehaztea, ibilgetuaren baliorik handiena non dagoen kokatuta begiratuko da.

---

<sup>36</sup> Apartatu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO)

3.<sup>37</sup> Zergapekoek euren egoitza non dagoen adierazi behar diote Zerga Administrazioari. Ekonomia Itunaren 43. artikuluan xedatzen denaren kalterik gabe, aitorpenik ez bada, Zerga Administrazioak esku izango du pentsatzeko zergapekoaren egoitza errolda-oinarrian jasota dagoena dela edo hura titular legez ageri den edozein higiezin edo ustiategi ekonomikoren kokagunea.

4.<sup>38</sup> Zergapeko batek bere egoitza aldatzen duenean, Zerga Administrazioari jakinarazi behar dio hori, horretarako berenberegiz eginiko aitorpen baten bitartez. Dena dela, berdin bete beharko da Ekonomia Itunaren 43. artikulua bosgarren apartatuan xedaturikoa, eta, era berean, egoitza aldaketak ez du ondorioz izango Administrazioaren aurrean, harik eta arestixean aipaturiko zerga aitorpena aurkeztu arte.

Zergapekoak zerga helbidea aldatu duela jakinarazten ez badio Zerga Administrazioari aurreko paragrafoan ezarritakoaren arabera, bien bitartean, errolda-oinarrian jasota dagoena hartu ahal izango da jakinarazpen ondorioetarako. Halaber, jakinarazpenak egiteko, indarrekotzat jo ahal izango da hark azkenengo aitorturikoa edo berak edozein zerga dokumentutan jasoarazitakoa.

5. Administrazioak zergapekoen zerga helbidea zuzendu dezake, bidezko egiaztapena eginez. Kontrako frogarik ez badago, ulertuko da pertsona juridikoen zerga helbidea ez dela aldatu aldaketa egin aurreko edo ondorengo urtean inaktibo geratu edo jarduera uzten badute.

6. Tributuak aplikatzeko prozeduretatik eta zigor prozeduratik datozen jarduketak egiteko eskumena zein Zerga Administrazioari dagokion zehazteko, zerga-gaia gauzatzen den unean edo urraketa egiten denean dagoen zerga helbidea hartuko da kontuan.

### **III. kapitulua. Zerga obligazio nagusia eta kontura ordaintzeko obligazioa kuantifikatzeko elementuak**

#### **49. artikulua. Oinarri ezargarria: Kontzeptua eta kalkulurako metodoak.**

1. Oinarri ezargarria zerga-gaia neurtu edo baloratu ondoren lortzen den diruzko zein beste mota bateko magnitudea da.

2. Ondorengo metodoak erabiliz kalkula daiteke oinarri ezargarria:

a) Zuzeneko zenbatespena.

b) Zenbatespen objektiboa.

c) Zeharkako zenbatespena.

3. Oro har, oinarri ezargarriak zuzeneko zenbatespenaren metodoaren bidez kalkulatu dira. Dena den, foru arau batek finkatu ahal izango du zein kasutan izango

---

<sup>37</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 1. artikuluko zazpi apartatuak aldatu du. Aipaturiko foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

<sup>38</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 1. artikuluko zazpi apartatuak aldatu du. Aipaturiko foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

den aplikagarria zenbatespen objektiboaren metodoa, zergapekoentzat beti borondatezkoa izango dena.

4. Zeharkako zenbatespena subsidiarioa izango da gainerako zenbatespen metodoen aldean, eta foru arau honek 52. artikuluan aipatzen dituen zirkunstantzietako bat gertatzen denean aplikatuko da.

#### **50. artikulua. Zuzeneko zenbatespenaren metodoa.**

Zergadunak eta Zerga Administrazioak tributu bakoitzaren araudian ezarritakoari jarraiki erabili ahal izango dute zuzeneko zenbatespenaren metodoa. Ondorio horietarako, Zerga Administrazioak erabiliko ditu aurkezten diren aitorten edo agiriak, administratiboki egiaztatutako liburu eta erregistroetan adierazitako datuak eta zerga obligazioaren elementuekin zer ikusia duten gainerako dokumentu, datu eta frogagiriak.

#### **51. artikulua. Zenbatespen objektiboaren metodoa.**

Oinarri ezargarria tributu bakoitzaren araudian aurreikusitako magnitude, indize, modulu edo datuak aplikatuz kalkulatzeko erabili ahal izango da zenbatespen objektiboaren metodoa.

#### **52. artikulua. Zeharkako zenbatespenaren metodoa.**

1. Zeharkako zenbatespenaren metodoa aplikatuko da oinarri ezargarria bere osoan kalkulatzeko beharrezkoak diren datuak Zerga Administrazioak eskuratu ezin ditutenean honako zirkunstantzia hauekiko bat dela eta:

a) Aitortenak ez aurkeztea edo aurkeztutako aitortenak osagabeak edo zehaztugabeak izatea.

b) Ikuskatzaileen lanari aurre egitea, trabak edo aitzakiak jartzea edo uko egitea.

c) Kontabilitate eta erregistro obligazioak ez betetzea, eta hori oztopo izatea zergadunak zerga ondorioekin burutu dituen egitate, egintza edo eragiketak modu argi, fidagarri eta konparagarrian ezagutzeko.

d) Kontabilitate eta erregistro liburuak edo horietan idatzitako eragiketen frogagiriak desagerrarazi edo suntsitzea, ezinbesteko kasuetan bada ere.

2. Oinarriak edo etekinak bitarteko hauekiko bat edo batzuk batera erabiliz kalkulatu dira:

a) Garrantzitsuak diren datu eta aurrekariak aplikatuz.

b) Dagokion sektore ekonomikoan normalak diren ondasun eta errentak nahiz diru sarrera, salmenta, kostu eta etekinak izan direla zeharka egiaztatzen duten elementuak erabiliz, zergen ikuspegitik konparagarriak diren ekoizpen edo familia unitateei kasu eginda.

c) Zergapekoengan ematen diren magnitude, indize, modulu edo datuak baloratu, kasu berdintsu edo baliokideei buruz eskuratu diren datu edo aurrekarien arabera.

3. Zeharkako zenbatespenaren metodoa aplikagarria gertatzen denean, foru arau honen 153. artikuluan jasotako prozedurari jarraituko zaio.

#### **53. artikulua. Oinarri likidagarria.**

Tributu bakoitzaren foru arauan ezarritako murrizpenak oinarri ezargarriari aplikatzetik ateratzen den magnitudea da oinarri likidagarria.

#### **54. artikulua. Karga tasa.**

1. Kuota osoa lortzeko, oinarri likidagarriari aplikatzen zaion zifra, koefiziente edo portzentajea da karga tasa.
2. Karga tasak zehatzak nahiz portzentualak izan daitezke, eta oinarri likidagarriaren unitate, unitate multzo zein tarte bakoitzari aplikatuko zaizkio tributu bakoitzaren foru arauak xedatzen duenari jarraiki.

Tributu batean oinarri likidagarriaren unitate edo tarte desberdinei aplikagarri zaizkien karga tasen multzoari tarifa esaten zaio.

#### **55. artikulua. Zerga kuota.**

1. Zerga kuota honela kalkulatu da:

a) Oinarri likidagarriari karga tasa aplikatuz.

b) Propio adierazten den kantitate finko baten arabera.

2. Zerga kuota kalkulatzeko foru arau honek 49. artikulua 2 apartatuan jasotzen dituen zenbatespen metodoak erabili ahal izango dira.

3. Zerga kuota ofizioz murriztuko da karga tasen aplikazioak oinarrian dakarren gehikuntzari kuotan dagokion zatia gehikuntza hori baino handiagoa denean. Murrizpenak soberakin hori hartu beharko du gutxienez.

Zerga zorra efektu tinbratuen bidez ordaindu behar den kasuak erregela honetatik kanpo geratzen dira.

4. Zerga kuotaren zenbatekoa tributu bakoitzaren foru arauak kasuan kasu ezartzen dituen murrizpen edo mugak aplikatuz aldatu ahal izango da.

5. Kuota likidoa kuota osoari tributu bakoitzaren foru arauan aurreikusitako murrizpen, hobari, gehiketa edo koefizienteak aplikatuz lortuko da.

6. Kuota diferentziala kuota likidotik kenkariak, ordainketa zatikatuak, atxikipenak, konturako sarrerak eta kuotak tributu bakoitzaren araudian ezarritakoaren arabera gutxitu ondoren aterako da.

#### **56. artikulua. Balioen egiaztapena.**

1.<sup>39</sup> Zerga Administrazioak errenten, produktuen, ondasunen eta zerga obligazioaren gainerako elementuen balioa egiaztatu ahal izango du honako bitartekoak direla medio:

a) Etekinak kapitalizatuz edo egotziz, tributu bakoitzaren araudiak ezartzen duen portzentajearen arabera.

---

<sup>39</sup> Apartatu hau uztailaren 9ko 3/2008 FORU ARAUaren 9. artikuluko bi apartatuak aldatu du. Aipatu foru arauak jarduera ekonomikoa sustatzeko neurri fiskalak onartu, Sozietateen gaineko Zerga kontabilitate erreformara egokitu eta bestelako zerga neurriak hartzen ditu. Aldaketa Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jarri zen indarrean (2008-07-11ko GAO). Ikus 3/2008ko foru arauaren lehenengo xedapen iragankorra.



b) Izaera fiskaleko erregistro ofizialetan ageri diren balioak erreferentzia harturik.

Balioak erreferentzia gisa hartzekotan, eskumena duen zerga administrazioak zehaztu eta argitaratzen dituen koefiziente biderkatzaileak aplikatu ahal izango zaizkie, arauz jasotzen denaren arabera, ondasun mota bakoitza baloratzeko erreferentzia gisa hartzen den zerga alorreko erregistro ofizialean dauden balioei. Ondasun higiezinak direnean, ondasun higiezinaren katastroa hartuko da, zerga alorreko erregistro ofiziala den aldetik, ondasun horien baloraziorako koefiziente biderkatzaileak zehazteko erreferentzia gisa.

c) Merkatuko batez besteko prezioak.

d) Estatuko zein atzerriko merkatuetako kotizazioak.

e) Administrazioeko perituen irizpena.

f) Aseguru kontratuen polizetan ondasunei emandako balioa.

g) Hipotekei buruzko legerian jasotakoa betetzeko finka hipotekatuak tasatzeko emandako balioa.

h) Ondasun bera arauz ezartzen den epearen barruan beste batzuetan saltzean aitortutako prezioa edo balioa, kontuan hartuta salmentetan izandako zirkunstantziak.

i) Tributu bakoitzaren foru arauak ezartzen duen beste edozein bitarteko erabiliz.

2. Perituen tasazio kontrajarria aurreko apartatuko bitartekoak aplikatetik ateratzen diren balorazioak berretsi edo zuzentzeko erabili ahal izango da.

3. Zerga Administrazioak foru arau honen 128. eta 129. artikuluan jasotzen den prozedura erabiliz egiaztatuko ditu balioak, beti ere egiaztapen hori prozeduraren xede bakarra denean edota III. tituluan arautzen diren prozeduretako baten barruan eta haren jarduketa zehatz modura burutzen denean. Edozein kasutan ere, artikulua horietan xedatutakoa aplikatuko da.

## **IV. kapitulua. Zerga zorra**

### *1. Sekzioa. Xedapen orokorrak*

#### **57. artikulua. Zerga zorra.**

1. Zerga zorra zerga obligazio nagusitik edo kontura ordaintzeko obligazioetatik ateratzen den kuota edo ordaindu beharreko zenbatekoa izango da.

2. Hala dagokionean, honako hauek ere izango dira zerga zorraren parte:

a) Berandutza interesa.

b) Aitorpena epez kanpo aurkezteagatik ezartzen diren errekarquak.

c) Epe exekutiboko errekarquak.

d) Oinarri edo kuoten gainean Foru Ogasunaren alde edo bestelako ente publikoen alde legez exiji daitezkeen errekarquak.

3. Foru arau honen IV. tituluan xedatutakoaren arabera ezartzen diren zerga zigorrak ez dira zerga zorraren parte izango.

### **58. artikulua. Zerga zorra iraungitzea.**

1. Zerga zorrak iraungi daitezke zorra ordaindu, preskribitu, konpentsatu edo barkatzeagatik eta lege xedapenetan aurreikusten diren gainerako bitartekoak aplikatzeagatik.

2. Zerga zorra ordaindu, konpentsatu edo barkatzeak ordaindu, konpentsatu edo barkatutako zenbatekoagatik bakarrik liberatzen du.

## *2. Sekzioa. Ordainketa*

### **59. artikulua. Ordaintzeko erak.**

1. Zerga zorra eskudirutan ordainduko da. Erregelamenduz hala ezartzen denean, efektu tinbratuen bidez ordaindu ahal izango da.

Zorrak eskudirutan ordaintzeko, erregelamenduz ezartzen diren bitarteko eta moduak erabili ahal izango dira.

Zerga araudiak baldintzak eta beharkizunak finkatuko ditu zerga zorra teknika eta bitarteko elektroniko, informatiko edo telematikoak erabiliz ordaindu ahal izan dadin.

2. Lurralde Historikoarentzat interes bereziko den kasuetan, Foru Aldundiak, perituen txostena eta egoki jotzen dituen bestelakoak jaso ondoren, onar dezake zerga zorra ordain dadila interes historiko edo artistikoa duten obra edo objektuak emanez edo bestelako ondasun eta eskubideak lagaz.

Era berean, zerga zorra jenerotan ordaintzea onar dezake foru arau batek espresuki hala xedatzen duenean.

### **60. artikulua. Ordaintzeko unea.**

1. Zerga zorra eskudirutan ordainduzat hartzen da bere zenbatekoa organo eskudunen edo behar bezala baimendutako entitateen kutxetan sartu denean.

2. Efektu tinbratuak erabiliz gero, zerga zorra ordainduzat hartuko da haiek erregelamenduz ezartzen den eran erabiltzen direnean.

3. Ordainketa jenerotan egiten bada, ordainketa mota horren araudiak ezartzen duen unean iraungiko da zerga zorra.

### **61. artikulua. Ordaintzeko epeak.**

1. Autolikidazio baten ondorioz sortzen diren zerga zorrak tributu bakoitzaren araudiak ezarritako epeetan ordainduko dira.

2. Zerga zorrak Administrazioak egindako likidazioetatik datozenean, ordaintzeko borondatezko epea hilabete batekoa izango da haiek jakinarazi ondorengo egunetik aurrera.

3. Beren araudian bestelako eperik ezartzen ez den bitartean, modu kolektibo eta aldizkakoan jakinarazteko zorrak ordaintzeko borondatezko epea irailaren batetik

azaroaren 20ra artekoa izango da, eta azken egun hori jaieguna bada, hurrengo lehen lanegunera arte luzatuko da epea.

Zerga Administrazioak badu aurreko paragrafoan adierazitako epea aldatzea betiere epe hori bi hilabetekoa baino txikiagoa ez bada.

**4.** Efektu tinbratuen bidez abonatu behar diren zorren araudian bestelako eperik ezartzen ez bada, zor horiek zerga-gaia gauzatzen den unean ordainduko dira.

**5.** Epealdi exekutiboa hasi eta premiamenduzko probidentzia behin jakinarazi ondoren, zerga zorra hilabeteko epean ordainduko da jakinarazpena egin ondorengo egunetik aurrera.

**6.**<sup>40</sup> Beste estatu batzuen edo nazioarteko edo nazioz gaindiko erakundeen titulartasuneko zorrak direla-eta zor horiek biltzeko jarduketak elkarren laguntzaren esparruan egiten denean zergapekoari eskatuko zaio zor horiek ordaintzea, eta exekuzio tresna jakinarazten zaionetik hilabete izango du horretarako.

Nolanahi ere, elkarren laguntza erregulatzen duen arauak horretarako aukera ematen badu, zorraren titularra den estatuak edo nazioarteko edo nazioz gaindiko erakundeak zor hori kobratzeko eginiko eskaera jasotzen duenetik bertatik has ditzake Zerga Administrazioak zor hori biltzeko jarduketak, apartatu honetan adierazten den epea amaitu arte itxaron behar izan gabe.

**7.**<sup>41</sup> Tributu bakoitzaren foru arauak ezartzen dituen kasuetan, zilegi izango da zergapeko baten zorraren ordainketa erabat edo zati batean etetea, bermerik aurkeztu gabe eta hark eskatuta, baldin eta beste zergapeko batek aurkeztutako aitorpen edo likidazioan itzultzeko emaitza atera ondoren, bertan adierazten bada ontzat har litekeen itzulketaren zenbatekoa eten nahi den zorra kitatzeko erabiliko dela.

Eteten den zorraren zenbatekoa ezin da eskatutako itzulketa baino handiagoa izan.

Eteten den zorra onartutako itzulketaren zenbatekoan geratuko da erabat edo zati batean iraungita, eta itzulketaren kontura kitatutako zorraren gainean ezingo da berandutza interesik exijitu.

**8.**<sup>42</sup> Eragiketa berberagatik Administrazio berberari edo beste bati zerga zor bat ordaindu zaiola edo beste zerga baten jasanarazpena jasan dela egiaztatzen denean etengo da erabat edo zati batean zergapeko baten zorraren ordainketa. Baldintza hauek bete behar dira, dena den: Egindako ordainketa edo jasandako jasanarazpena exijitutako zorrarekin bateraezinak izatea eta, gainera, azken kasu horretan, subjektu pasiboak bidegabeki jasandako zenbatekoa bere osoan kentzeko eskubiderik ez edukitzea.

---

<sup>40</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 5. artikuluko zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

<sup>41</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 5. artikuluko zazpi apartatuak berriro zenbakitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

<sup>42</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 5. artikuluko zazpi apartatuak berriro zenbakitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

9.<sup>43</sup> Ordainketa hamabi hilabetez eta bermerik aurkeztu gabe etengo da, baita ere, dela erabat dela zati batean, zerga zorra beste administrazio bati ordaindu zaionean. Zergapekoarekin zer ikusirik ez duten zirkunstantzia berezietan, Administrazioak aurreko epea luza dezake.

## **62. artikulua. Ordainketen egozpena.**

1. Zerga zorrak autonomoak dira. Zor bat baino gehiago ordaindu behar dituenak libreki aukeratzen duen zorrari egotz diezaioke ordainketa bakoitza.
2. Geroko epemuga duen zor bat kobratzeak ez du iraungitzen kobratu gabe geratu diren aurrekoak jasotzeko Zerga Administrazioak duen eskubidea.
3. Gertatzen bada nahitaezko exekuzio kasuetan, eta ofiziozko konpentsazioetan, zergapeko batek zor bat baino gehiago metatuak dituela eta horiek ezin direla osorik iraungi, Zerga Administrazioak zor zaharrenari aplikatuko dio ordainketa, hurrengo apartatuan xedatutakoan izan ezik. Aldiz, Zerga Administrazioak irizten badu ordainketa hori kobrantza bermatuta ez daukaten edo berme nahikorik ez duten zorrei aplikatu behar zaiela, ez da horrela jokatu.
4. Administrazio baten alde edo haren menpe dauden zuzenbide publikoko beste entitate batzuen alde zerga zor bat baino gehiago metatu direnean, lehenengoek izango dute horiek kobratzeko lehentasuna, kapitulu honen 5. sekzioan xedatutakoa aintzat hartuta.

## **63. artikulua. Ordainketa gordailatzea.**

Zergapekoek Herri Ogasunean gordaila dezakete zerga zorraren eta, hala badagokio, arauzko eran sortutako kostuen zenbatekoa, eta horrek erregelamenduzko xedapenek ezartzen dituzten ondorio liberatzaile edo etengarriak izango ditu.

## **64. artikulua. Ordainketa geroratzea eta zatikatzea.<sup>44</sup>**

1. Borondatezko epean edo exekutiboan dauden zerga zorrak erregelamendu bidez finkatzen diren baldintzetan geroratu edo zatikatu ahal izango dira, zergadunak aurrez eskaturik betiere, honen egoera ekonomiko finantzarioak denbora batez eragozten badio ordainketak ezarrita dauden epeetan egitea.
- 2.<sup>45</sup> Hurrengo zerga zorrak ezingo dira zatikatu edo geroratu:
  - a) Efektu tinbradunen bidez ordainarazten direnak.

---

<sup>43</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAren 5. artikuluko zazpi apartatuak berriro zenbakitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

<sup>44</sup> Artikulu hau abenduaren 23ko 5/2010 FORU ARAUAren 6. artikulua aldatu du. Aipatutako Foru Arauak zenbait zerga aldaketa onartzen ditu eta Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarri zen indarrean. (2010-12-28ko GAO)

<sup>45</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikulua bakarraren hamar apartatuak 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).

- b) Zenbait garraio bideren gaineko zerga berezitik eratorritako zerga zorrak.
- c) Jokoaren gaineko tributuetatik datozenak.
- d) Atxikitzailearen edo kontura sartzera behartutakoaren zerga obligazioei dagozkienak, erregelamenduz ezartzen diren kasuetan.
- e) Zergapekoa konkurtsopetan geratzen bada, konkurtso legeriaren arabera masaren aurkako kreditutzat hartzen direnak.
- f) Foru arau honetako VII. tituluaren araututako estatu laguntzak berreskuratzeko erabakiak exekutatzearen ondorioz sortutakoak.

Apartatu honetako letretan aipatzen diren gerorapen edo zatikapen eskaerak ezetsi egingo dira.»

**3.** Foru arau hau garatzeko araudiak kopuru muga batzuk ezarri ahal izango ditu, geroratze edo zatikatze eskariak onartzera begira.

**4.** Zor geroratu edo zatikatuak foru arau honetako 79. artikuluan eta zergabilketari buruzko araudian aurreikusitako baldintzetan bermatu beharko dira.

**5.** Zorra ordaindu bitartean dagokion legezko interesa izango da berandutza interesa, geroratu edo zatikatu den zor osoa kreditu entitate edo elkarren bermerako sozietate baten abal solidario bidez edo kauzio aseguruako ziurtagiri bidez osorik bermatzen denean.

**6.** Gerorapen edo zatikapen eskaera borondatezko epean aurkezteak epe exekutiboa hastea eragotziko du, baina ez berandutza interesa sortzea.

Zergadunari ondasun bahituak inorenganatzeko erabakia jakinarazten zaion arte aurkeztu ahal izango dira eskariak epe exekutiboan.

Zerga Administrazioak gerorapenaren edo zatikapenaren tramitazioan zehar ekin diezairoke edo, hala badagokio, jarraipena eman premiamenduzko prozedurari. Dena den, gerorapena edo zatikapena ukatzen duen ebazpena jakinarazi arte, bahitutako ondasunak inorenganatzeko jarduketak eten beharko dira.

**7.<sup>46</sup>** Aurreko zenbakietan ezarritakoa berdin aplikatuko da beste estatu batzuen edo nazioarteko zein nazioz gairako erakundeen titulatasuneko kredituak direla-eta kredituok kobratzeko eskaera jasotzen denean, salbu eta elkarren laguntzari buruzko araudiak besterik zehazten duenean.

**8.<sup>47</sup>** Aurreko apartatuetan xedatutakoa hala izanik ere, Foru Aldundiaren eskumenen esparruan, Diputatuen Kon-tseiluak, Ogasun eta Finan-tza Departamentuko foru diputatuaren proposamenez, baimena eman ahal izango du edozein izaeratako zerga zorren ordainketa zatikatu edo gerora-tzeko, kasu bakoi-tzean erabaki-tzen dituen

---

<sup>46</sup> Apartatu hau uztailearen 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 5. artikuluko zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean

<sup>47</sup> Apartatu hau uztailearen 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 5. artikuluko zortzi apartatuak berriro zenbakitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean

baldin-tze-tan, aparteko zirkunstan-tziak daudenean edo interes publikoak hala agin-tzen duenean.

**9.<sup>48</sup>** 100.1 artikuluan jasotakoa jasota ere, ebazpena jakinarazteko gehieneko epea luzatu ahal izango da, zirkunstantzia hauetako bat gertatzen denean:

- a) Konplexutasun bereziko kasuak. Bereziki, zorduna sozietate talde bateko kide izatea edo, prozedura izapidetzen den bitartean, kautelazko neurriak hartzea edo enpresa berregituratu edo zorra birfinantzatzeko eragiketak egitea.
- b) Prozedura judicial bat egotea irekita aurkeztutako bermearekin lotuta.
- c) Bermatzen diren ondasunen balorazioa konplexutasun bereziko izatea edo ondasun horiek Gipuzkoako Lurralde Historikotik kanpo egotea.
- d) Prozedura behin hasitakoan ezinezkoa izatea ondasun jakin baten gainean bermea aurkeztea, beste berme bat aurkeztea beharrezkoa denean.
- e) Prozedura izapidetzen ari den bitartean gerora sortutako inguruabarrak gertatzea, eta, horren ondorioz, prozedurarekin ezin jarraitzea.

Apartatu honetan aurreikusitako epe luzatzeko, Zerga-bilketako zuzendariordearen ebazpen arrazoitua beharko da. Ebazpen horretan, zehaztuko da zenbat denboraz luzatzen den epea, baina epe hori ezin izango da hamabi hilabetetik gorakoa izan.

Ebazpena zordunari jakinaraziko zaio, eta haren aurka ezin izango da errekurtsio edo erreklamaziorik aurkeztu; hala ere, horrek ez du kentzen bukaeran ematen den ebazpenaren aurka errekurtsio eta erreklamaziorik aurkeztuz gero epea luzatzea bidezkoa edo bidegabeta den planteatzea.

### **3. Sekzioa. Preskripzioa**

#### **65. artikulua. Preskripzio epeak.**

Ondorengo eskubideok lau urteren buruan preskribituko dira:

- a) Zerga zorra bidezko likidazioaren bitartez zehazteko Administrazioak duen eskubidea.
- b) Likidatutako eta autolikidatutako zerga zorren ordainketa exijitzeko Administrazioak duen eskubidea.
- c) Tributu bakoitzaren arauditik eratortzen diren itzulketak, okerreko sarrerren itzulketak eta bermeen kostuaren itzulketa eskatzeko eskubidea.
- d) Tributu bakoitzaren arauditik eratortzen diren itzulketak, okerreko sarrerren itzulketak eta bermeen kostuaren itzulketa lortzeko eskubidea.

#### **65 bis artikulua. Egiaztatzeko eta ikertzeko eskubidea.<sup>49</sup>**

---

<sup>48</sup> Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 8. artikuluko bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunena sartzen da indarrean (2022/03/14ko GAO).

<sup>49</sup> Artikulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAREN artikuluko bakarraren hamaika apartatuak gehitu du. Aipatutako Foru Arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorra zati batean aldatzen du.

1. Foru arau honetako 65. artikuluan eskubideen preskripzioari buruz ezarritakoak ez dio eragingo Zerga Administrazioak foru arau honetako 111. artikuluari jarraituz egiaztapenak eta ikerketak egiteko duen eskubideari, hurrengo apartatuan xedatutakoan izan ezik.

2. Konpentsatutako zein konpentsatu gabeko oinarriak edo kuotak edo aplikatutako zein aplikatu gabeko kenkariak egiaztatzekeo prozedura abiatzeari dagokionez Zerga Administrazioak duen eskubidea hogeitun urteren buruan preskribatuko da, eta epe hori hasiko da kontatzen oinarri edo kuota horiek konpentsatzeko edo kenkariak aplikatzeko eskubidea sortu zen zergaldiko aitorpen edo likidazioa aurkezteko epea amaitu eta biharamunetik aurrera.

Foru arau honetako 145. artikuluan aipatzen diren egiaztapen eta ikerketa prozedura orokorretan, zerga betebeharrak eta likidazio-aldiak preskribatuta ez daudenean, ulertuko da egiaztapenaren barruan konpentsatu gabeko oinarri edo kuota guztiak eta aplikatu gabeko kenkari guztiak sartzen direla, baldin eta horiek egiaztatzekeo eskubidea ez badago preskribatuta aurreko paragrafoan xedatutakoaren arabera. Beste edozein kasutan, berariaz adierazi beharko da apartatu honetan aipatzen den egiaztapena prozeduraren xedean sartzen dela, eta, beharrezkoa izango da zehaztea zein ekitaldi edo zergalditan sortu zen egiaztapenak hartuko dituen oinarri edo kuotak konpentsatzeko edo kenkariak aplikatzeko eskubidea.

Apartatu honetan aipatzen den egiaztapena, eta, kasua bada, konpentsatutako edo konpentsatu gabeko oinarri edo kuotak eta aplikatutako edo aplikatu gabeko kenkariak, lehen paragrafoan aipatutako eskubidea preskribatu gabe dutenak, zuzendu edo erregularizatzeko lana, likidatzeko eskubidea preskribatu gabe duten zerga betebeharrak eta zergaldiak egiaztatzekeo prozeduren barruan baino ezingo dira egin.

3. Tributu bakoitzaren araudiak besterik esaten ez badu, egiaztapenak egiteko eskubideari aurreko apartatuan ezartzen zaion mugak ez du eraginik izango oinarriak, kuotak edo kenkariak jasotzen dituzten likidazioak edo autolikidazioak eta haien kontabilitatea aurkezteko obligazioan, baldin eta obligazio sortu bada apartatu horretan adierazitako konpentsazio edo aplikazioak izan diren eta preskribatu gabe dauden ekitaldiak egiaztatu eta ikertzeko prozeduren barruan.

## **66. artikulua. Preskripzio epeen konputua.**

1.<sup>50</sup> Foru arau honetako 65. artikuluan aipatzen diren kasuetan, preskripzio epea erregela hauen arabera konputatuko da:

a) kasuan, aitorpena edo autolikidazioa aurkezteko arauko epea amaitu ondorengo egunetik aurrera.

Tributuak ordainagiri bidezko aldizkako kobrantzakoak direnean, zerga zorra dagokion likidazioaren bidez zehazteko ez bada beharrezkoa aitorpena edo autolikidazioa aurkeztea, preskripzio epea tributuen sortzapen egunean hasiko da.

---

Aldaketa foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2017/05/12ko GAO).

<sup>50</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikulua bakarraren hamabi apartatuak 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).

b) kasuan, ordaintzeko borondatezko epea amaitu ondorengo egunetik aurrera, artikulua honen 2. apartatua xedatutakoa eragotzi gabe.

c) kasuan, tributu bakoitzaren araudiaren arabera bidezkoa den itzulketa eskatzeko epea amaitu ondorengo egunetik aurrera, edo eperik ez badago, itzulketa hori eskatzeko aukera izan eta hurrengo egunetik aurrera; bidegabeko sarrera egin ondorengo egunetik aurrera edo, bidegabeko sarrera hori epe horren barruan egin bada, autolikidazioa aurkezteko epea amaitu ondorengo egunetik aurrera; edo inpugnatutako egintza erabat edo partzialki bidegabekoa dela adierazten duen epaia edo ebazpen administratiboa irrimo bihurtu ondorengo egunetik aurrera.

Eragiketa bat bateraezinak diren hainbat zergak kargatzen badute, eta haien egozpen temporalari buruz desadostasuna badago, bidegabeko sarreraren itzulketa eskatzeko preskripzio epea kontatzen hasiko da tributu edo ekitaldi egokiari buruz erabaki behar duen organoak ebazpena ematen duenetik aurrera.

d) kasuan, tributu bakoitzaren arauditik ondorioztatzen diren itzulketak egiteko epeak amaitu ondorengo egunetik aurrera, edo itzulketa zein bermeen kostua jasotzeko eskubidea aitortzen duen erabakia jakinarazi ondorengo egunetik aurrera.

**2.<sup>51</sup>** Erantzule solidarioei ordaintzeko preskripzio epea zordun nagusiak borondatez ordaintzeko duen epea amaitu ondorengo egunetik aurrera hasiko da kontatzen.

Hala ere, baldin eta erantzukizunaren oinarri diren gertakariak aurreko paragrafoan jarritako epearen ostean gertatzen direnean, preskripzio epe hori gertakari horiek izan diren unean abiaraziko da.

Erantzuleak subsidiarioak badira, preskripzio epea konputatzen hasiko da zordun nagusiari edo edozein erantzule solidarioari egindako azken zerga bilketako jarduketak jakinarazten denetik aurrera.

## **67. artikulua. Preskripzio epeak etetea.<sup>52</sup>**

**1.** Foru arau honek 65. artikulua a) paragrafoan aipatzen duen eskubidearen preskripzio epea honako arrazoi hauengatik etengo da:

a) Zerga obligazioaren elementu guztiak edo horietako batzuk onartu, erregularizatu, egiaztatu, ikuskatu, ziurtatu edo likidatzeko asmoz, Zerga Administrazioak edozein ekintza egiteagatik zergapekoak horren berri formala edukita, nahiz eta hasiera batean ekintza hori beste zerga betebeharrak batera zuzendurik abiatzen bada, zergapekoaren aitortzen oker baten ondorioz.

b) Edozein motatako erreklamazio edo errekurtsioak aurkezteagatik, erreklamazio edo errekurtsio horien jarduketak egiteagatik zergapekoak haien berri formala edukita, Arbitraje Batzordeari gatazka bat planteatzeagatik, zigor arloko auzitegiei

---

<sup>51</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 1. artikuluko zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

<sup>52</sup> Artikulu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 1. artikuluko bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.



erruduntasun testigantza igortzeagatik edo Ministerio Fiskalari salaketa aurkezteagatik eta, orobat, organo jurisdikzional batek bidalitako komunikazioak irekita dagoen prozedura administratiboa gelditzeko agintzeagatik.

c) Zerga zorra likidatu edo autolikidatzeko asmoz, zergapekoak edozein jarduketa modu frogagarrian egiteagatik.

**2.** Foru arau honek 65. artikularen b) letran aipatzen duen eskubidearen preskripzio epea honako arrazoi hauengatik etengo da:

a) Zerga zorra modu efektiboan biltzeko asmoz, Zerga Administrazioak edozein ekintza egiteagatik, zergapekoak haren berri formala edukita.

b) Edozein motatako erreklamazio edo errekurtsioak aurkezteagatik, erreklamazio edo errekurtsio horien harian jarduketak egiteagatik, zergapekoak haien berri formala edukita, Arbitraje Batzordeari gatazka bat planteatzeagatik, zordunaren konkurtsoa deklaratzeko edo zerga zorra kobratzea helburu duten ekintza zibil zein penalak aurrera eramateagatik, eta, orobat, organo jurisdikzional batek bidalitako komunikazioak irekita dagoen prozedura administratiboa gelditzeko agintzeagatik.

c) Zerga zorra ordaindu edo iraungitzeko asmoz, zergapekoak edozein jarduketa modu frogagarrian egiteagatik.

**3.** Foru arau honek 65. artikularen c) letran aipatzen duen eskubidearen preskripzio epea honako arrazoi hauengatik etengo da:

a) Autolikidazioa itzuli edo zuzentzeko asmoz, zergapekoak edozein jarduketa modu frogagarrian egiteagatik.

b) Edozein motatako erreklamazio edo errekurtsioak aurkeztu, tramitatu edo ebazteagatik.

c) Zerga obligazioaren elementu guztiak edo horietako batzuk onartu, erregularizatu, egiaztatu, ikuskatu, ziurtatu edo likidatzeko asmoz, Zerga Administrazioak edozein ekintza egiteagatik zergapekoak horren berri formala edukita.

**4.** Foru arau honek 65. artikularen d) letran aipatzen duen eskubidearen preskripzio epea honako arrazoi hauengatik etengo da:

a) Diru kopuruak itzultzeko asmoz, Zerga Administrazioak edozein ekintza egiteagatik.

b) Itzulketaren ordainketa exijitzeko, zergapekoak edozein jarduketa modu frogagarrian egiteagatik.

c) Edozein motatako erreklamazio edo errekurtsioak aurkeztu, tramitatu edo ebazteagatik, edota Arbitraje Batzordeari gatazka bat planteatzeagatik.

**5.** Aurreko zenbakietan zehazten diren jarduketek nahiz horien antzekoek preskripzioa etengo dute, baldin eta beste estatu batean egiten badira elkarren laguntzaren esparruan, nahiz eta egintza horiek ez sortu antzeko eten ondorioz egintzok benetan egiten diren estatuan.

**6.** Behin preskripzio epea eten ondoren, epe hori berriro hasiko da konputatzen, ondorengo bi apartatuetan ezarritakoan izan ezik:

**7.** Preskripzio epea eteten bada administrazioarekiko auzietarako jurisdikzioari errekurtsioa aurkezteagatik, ekintza zibil edo penalak aurrera eramateagatik,

erruduntasun-testigantza jurisdikzio eskudunari igortzeagatik, Ministerio Fiskalari salaketa aurkezteagatik, edo prozedura geldiarazteko agintzen duen komunikazio judiziala jasotzeagatik, preskripzio epea berriro hasiko da konputatzen prozesu judizialari amaiera ematen dion edo prozedura geldiarazteko agindua kentzen duen ebazpen irmoa Zerga Administrazioak jasotzen duenean edota Ministerioa Fiskalak espedientea atzera itzultzen duela jakinarazten duenean.

Preskripzio epea zordunaren konkurtso deklarazioak eteten badu, konkurtsoa bukatutzat ematen duen ebazpen judiziala irmo bilakatzeko hasiko da berriz konputatzen. Ez bada hitzarmenik onartzen, preskripzio epea hura onartzean berrabiaraziko da, haren pean ez dauden zerga zorretarako. Hitzarmen konkura tsalari lotuta dauden zerga zorrei dagokienez, preskripzio epea zordunari eskatu ahal zaizkionean hasiko da berriz konputatzen.

Preskripzio epea etetea ez bada administrazioerikiko auzibidetik erabaki, apartatu honetako lehen paragrafoan xedatutakoa ez da aplikagarria izango Zerga Administrazioak ordainketa exijitzeko duen eskubidearen preskripzio epeari dagokionez.

**8.** Preskripzio epea Arbitraje Batzordeari gatazka bat planteatzeagatik eten bada, batzorde horrek hartutako erabakiaren jakinarazpena jasotzen den unean hasiko da berriro konputatzen preskripzio epea.

**9.** Preskripzio epea zergapeko bati eteten zaionean, horren ondorioak gainerako zergapekoengana ere zabalduko dira, erantzuleak barne. Guztiarekin ere, obligazioa partekatuta badago eta dagokion zatia zergapeko bati bakarrik erreklamatzeko baziola, epea ez da gainerakoentzat eten.

Zergapeko berberaren kontura zor bat baino gehiago likidatu badira, preskripzioa berarekin lotuta dagoen zorrari dagokionez bakarrik etengo da.

Zordun nagusiari edo erantzuleetariko bati dagokionez, auziagatik, konkurtsoagatik edo beste legezko arrazoi batzuegatik foru arau honen 65. artikuluan b) letran jasotako preskripzio epearen zenbaketa eteteak eragin bera du solidarioki ordaintzeko betebeharrak duten gainerako subjektuengan, beste erantzule batzuk izan edo zordun nagusia bera izan, baina, hala ere, berdin jarrai dezakete aurrera kasuan-kasuan haien aurkako kobratze ekintzek.

**10.**<sup>53</sup> Foru arau honetako 65. artikuluko a) letran zerga betebeharrak bat exijitzeko eskubideari dagokionez aipatzen den preskripzio epea eteteak berekin ekarriko du, halaber, artikuluko horretako a) eta c) letratan aipatzen diren eskubideen preskripzio epea etetea zergapekoaren zerga obligazio konexoei dagokienez, baldin eta zerga obligazio horietan tributazioa beste era batera egiten bada edo egin beharra badago, eta horren arrazoia bada Zerga Administrazioak edo zergapekoek aplikatu dituzten irizpide edo elementuek zerga betebeharrak konexo horiekin lotutako obligazioaren erregularizazioa oinarritzen dutela.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, zerga betebeharrak konexoa dela joko da haren elementuetakoren bat beste betebeharrak edo beste zergaldi baten

---

<sup>53</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikuluko bakarraren hamahiru apartatuak 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).

eraginpean dagoenean edo beste betebeharrak edo zergaldi bati dagozkion elementuen arabera zehazten diren.

11.<sup>54</sup> Preskripzio epea edozein motatako errekurso edo erreklamazioak aurkezteagatik eten bada, ulertuko da preskripzio epe hori ez dela eten zergapekoak aurkeztutako errekurso edo erreklamazio horiek beren osoan onetsi direnean eta inpugnatzeko arrazoia izan den egintza administratiboa baliogabetu denean.

## **68. artikulua. Preskripzioaren hedadura eta ondorioak.**

1.<sup>55</sup> Irabazten den preskripzioak ondorio berberak ditu zerga zorra ordaintzera behartuta dauden guztientzat, aurreko artikuluko 9. apartatuan xedatutakoan izan ezik.

2. Preskripzioa ofizioz aplikatuko da, baita zerga zorra ordainduta dagoenean ere, zergapekoak eskatu edo salbuetsi behar izan gabe.

3. Irabazten den preskripzioak zerga zorra iraungitzen du, eta ez da onartzen hari uko egitea.

4.<sup>56</sup> (Indargabetua)

## **69. artikulua. Preskripzioaren ondorioak obligazio formalei dagokienez.**

1. Hurrengo apartatuetan xedatutakoa alde batera utzita, zergapekoaren beste zerga obligazio batzuei lotuta dauden obligazio formalak bakar-bakarrik exijitu daitezke beste zerga obligazio horiek zehazteko eskubidearen preskripzio epea amaitu ez den bitartean.

2. Beste pertsona edo entitate batzuen zerga obligazioak betetzearen ondorioetarako, foru arau honek 29. artikuluan 2 apartatuko d), e) eta f) letretan informazioa gorde eta emateari buruz jasotzen dituen obligazioak merkataritza arauetan ezarritako epean beteko dira. Dena den, obligazio formalak exijitzeko epea, aurreko apartatuan aipatua, handiagoa bada, epe horretan ere bete ahal izango dira.

3.<sup>57</sup> Preskribatutako zergaldietan egindako eragiketako datuak nondik datozen frogatzeko obligazioa bere horretan mantenduko da dagokion eragiketak ukitutako

---

<sup>54</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikuluko bakarraren hamahiru apartatuak 10. apartatua izatetik 11. apartatua izatera bihurtu 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>55</sup> Apartatu hau abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUaren 6. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 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 ditu (2014/12/19ko GAO). Aldaketa 2014/12/20ean sartzen da indarrean.

<sup>56</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikuluko bakarraren hamalau apartatuak indargabetu 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).

zerga zorrak zehazteko eskubidearen preskripzio epeak dirauen bitartean, eta beti, foru arau honetako 65 bis artikuluko 2. eta 3. apartatueta jasotako kasuetan.

#### **4. Sekzioa. Zerga zorra iraungitzeko beste moduak**

##### **70. artikulua. Konpentsazioa.**

1. Zergapeko baten zerga zorrak konpentsazioz iraungi daitezke, dela erabat dela zati batean, egintza administratibo batek haren alde onartutako kredituak erabiliz, erregelamenduz ezarriko diren baldintzen arabera.

2. Konpentsazioa ofizioz edo zergapekoak eskatuta erabakiko da.

3. Erregelamendu bidez kontu korronteko sistema bat ezarri ahal izango da zergapekoek beren kreditu eta zerga zorren konpentsazioa eskatu dezaten.

##### **71. artikulua. Zergapekoak eskatutako konpentsazioa.**

1. Zergapekoak borondatezko epean nahiz epe exekutiboan dauden zerga zorrak konpentsatzeko eskatu dezake.

2. Konpentsazio eskaera borondatezko epean aurkezteak galarazi egingo du eskainitako kredituarekin batera ageri den zorraren epe exekutiboa hastea. Aldiz, ez da oztopo izango kreditua onartu arte bidezkoa izan litekeen berandutza interesa sor dadin.

3. Zerga zorra eskaera aurkezten den momentuan iraungiko da, edo, bestela, zor eta kredituetarako exijitutako baldintzak betetzen direnean, momentu hori aurkezpenaren ondoren gertatzen bada. Konpentsazioaren erabakian iraungipen hori adieraziko da.

##### **72. artikulua. Ofiziozko konpentsazioa.**

1.<sup>58</sup> Zerga Administrazioak ofizioz konpentsatzeko dituen epe exekutiboan dauden zerga zorrak.

Ordaindu edo itzuli beharreko kopuruak kudeaketa edo ikuskapen prozedura berberetik datozenean edo, aurreko likidazio bat foru arau honetako 26.5 artikuluan xedatutakoaren arabera baliogabetu ondoren egindako beste likidazio baten emaitza direnean, ofizioz konpentsatzeko dira, borondatez ordaintzeko epean.

Orobat, foru arau honetako 231.3 eta 244.7 artikuluetan aipatzen den ebazpena exekutatzearatik ordaindu edo itzuli beharreko kopuruak ere ofizioz konpentsatzeko dira, borondatez ordaintzeko epearen barruan.

2. Toki entitateek eta zuzenbide publikoko gainerako erakundeek Foru Ogasunarekin dituzten zerga zorrak epemugara iritsita, likidatuta edo exijitzeko moduan daudenean

---

<sup>57</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hamabost apartatuak 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>58</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hamasei apartatuak 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).

ofizioz konpentsatu ahal izango dira ordaintzeko borondatezko epea behin igaro ondoren.

**3.** Zerga zorra epealdi exekutiboa hasten den momentuan iraungiko da, edo, bestela, zor eta kredituetarako exijitutako baldintzak betetzen direnean, momentu hori aurkezpenaren ondoren gertatzen bada. Konpentsazioaren erabakian iraungipen hori adieraziko da.

Artikulu honen 1 apartatuko bigarren paragrafoan aurreikusitako kasuan, iraungipena gertatuko da zorrak eta kredituak denboran bateratzen direnean, erregelamenduz ezarritako eran.

**4.<sup>59</sup>** Salbuespenezko kasuetan, Zerga Administrazioak erabaki dezake, Zerga-bilketako Zuzendariordetza Nagusiaren txostena jaso eta gero, epe exekutiboan dauden zerga zorren gerorapen edo zatikapenetan ofiziozko konpentsazioa ez aplikatzea, baldin eta konpentsazio horrek nabarmen eragin badezake jarduera ekonomikoaren produkzio ahalmenean edo enplegu kopuruan, edo Herri Ogasunaren interesetarako kalte handiak ekar baditzake. Erregelamenduz ezarri ahal izango da zer baldintza.

### **73. artikulua. Zerga zorrak bakartzea.**

Zerga zorrak foru arau bidez baino ezingo dira barkatu, bertan erabakitzen diren zenbateko eta baldintzei jarraiki.

### **74. artikulua. Behin-behineko baja kaudimengabezia dela eta.**

**1.** Zerga zorra ezin izan bada zergabilketa prozeduretan kobratu zergapekoen kaudimengabezia oso zein partzialagatik, eta kaudimengabezia hori frogatuta badago, zerga zorra kreditu kobraezin joko da, erabat edo zati batean, preskripzio epearen barruan kobratzeko moduan jartzen ez den bitartean foru arau honen 177.2 artikuluan jasotakoaren arabera.

**2.** Preskripzio epea behin amaituta zerga zorra kobratzeko moduan jarri ez bada, zorra iraungi egingo da.

## *5. Sekzioa. Kreditu tributarioaren bermeak*

### **75. artikulua. Lehentasun eskubidea.**

**1.** Herri Ogasuna beste hartzekodun batzuekin batera lehian dagoenean, berak izango du epemugara iritsi eta ordaindu gabe dauden kreditu tributarioak kobratzeko lehentasuna, foru arau honek 76. eta 77. artikuluetan xedatutakoa eragotzi gabe, salbu eta jabari, bahi, hipoteka edo beste eskubide erreal baten hartzekodunak badira eta jabari, bahi, hipoteka edo eskubide errealak dagokion erregistroan behar bezala inskribatu bada Herri Ogasunaren eskubidea bertan jasota geratu baino lehen.

---

<sup>59</sup> Apartatu hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 8. artikuluko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunena sartzen da indarrean (2022/03/14ko GAO)..

2.<sup>60</sup> Konkurtso prozesu bat egonez gero, zerga kredituak konkurtsoen legerian ezarritakoaren menpe geratuko dira.

3.<sup>61</sup> Beste estatu batzuen edo nazioarteko zein nazioz gaindiko erakundeen titulartasuneko kredituek ez dute lehentasunik izango zuzenbide publikoko beste kreditu batzuen aurretik, ez eta apartatu honetan ezarritako gainerako bermeen aurretik ere, salbu eta elkarren laguntzari buruzko araudiak besterik zehazten duenean eta foru arau honek 78. artikuluan ezarritakoaren kalterik gabe.

## **76. artikulua. Legezko hipoteka tazitua.**

Erregistro publiko batean inskriba daitezkeen ondasun edo eskubideak, edo haien etekin zuzenak, egiazkoak ala ustezkoak, aldizka kargatzen dituzten zergetan, Herri Ogasunak kobratuko ditu lehentasunez beste edozein hartzekodun edo erosleren aurrean, hauek beren eskubideak inskribatuta eduki arren, ordainketa exijitzen den urte naturalean eta aurreko lehenengoan sor diren eta ordaindu gabe geratu diren zorrak.

## **77. artikulua. Ondasunen atxikipena.**

1. Lege xedapen baten bidez zerga zorrari atxikita dauden ondasunen erosleek ondasun horiekin erantzungo dute subsidiarioki, ekintza tributarioa deribatzean, zorra ordaintzen ez bada.

2. Eskualdatutako ondasun eta eskubideak, eskualdaketa, erosketa edo inportazioak kargatzen dituzten zergengatik likidatutako edo likidatu gabeko kopuruak ordaintzeko erantzukizunari geratuko dira atxikita, jabea nornahi delarik ere, salbu eta jabe hori fede publiko erregistralak babestutako hirugarren bat bada edota ondasunen eskurapena fede onez eta titulu zuzenaz justifikatuta badago merkataritza edo industria establezimendu batean, ondasun higikor inskribaezinen kasuan.

3. Foru arau batek onura fiskal bat ematea aurreikusten badu eta onura horretaz gozatzeko ezinbestekoa bada arau horretan exijitutako baldintzaren bat zergapekoak gero bete behar izatea, Zerga Administrazioak adieraz dezake jasota gera dadila zein den onura fiskalik egon ez balitz egin beharko zen likidazioaren zenbateko osoa. Erregistro publikoetako titularrek orri bazterreko atxikipen ohar batean konstaraziko dute hori.

Administrazioak egiaztapen jarduketak egin ondoren gertatzen bada atara den zenbatekoa aurreko paragrafoan aipatutako likidazio hori baino handiagoa dela, Zerga Administrazioak erregistratzaile eskudunari jakinaraziko dio orri bazterreko atxikipen oharrean zenbateko handiago hori jaso dadin.

## **78. artikulua. Kautelazko neurriak.<sup>62</sup>**

---

<sup>60</sup> Apartatu hau abenduaren 26ko 5/2011 FORU ARAUAren 7. artikuluko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Pertsona Fisikoen Errentaren Gaineko Zerga ekitatea lortzeko bidean aldatu eta beste zerga neurri batzuk onartzen ditu. Aldaketak 2012ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondoriak ditu (2011/12/27ko GAO).

<sup>61</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAren 5. artikuluko bederatzi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean

<sup>62</sup> Artikulu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAren 1. artikuluko hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

**1.** Zerga Administrazioak sumatzen badu badirela arrazoiak zerga zorra ezin izango dela kobratu edo kobrantza oztopatuta gerta daitekeela pentsatzeko, kautelazko neurriak hartu ahal izango ditu zerga zorra kobratuko dela ziurtatzeko.

Kautelazko neurria interesatuari jakinaraziko zaio hura hartzeko arrazoiak espresuki aipatuz.

**2.** Elkarren laguntzaren esparruan, kautelazko neurriak hartzea eskatzen bazaio Zerga Administrazioari, eskaera egin duen estatuaren edo nazioarteko zein nazioz gaindiko entitatearen dokumentuak, zeinak kautelazko neurriok hartzea ahalbidetzen duen, ez du beharko aitorpen, gehitze edo ordezpen egintzarik.

**3.** Neurriak saihestu nahi den kaltearen araberakoak izango dira, bakar-bakarrik zorra kobratuko dela ziurtatzen duen zenbatekoraino. Inola ere ez da hartuko kalte konpongaitz edo konponezina ekar dezakeen neurririk.

**4.** Honako hauek izan daitezke kautelazko neurriak:

a) Zerga Administrazioak itzuli behar dituen kopuruak edo egin behar dituen bestelako ordainketak atxikitzea. Zerga itzulketa bat kautelarki atxikitzen bada bere osoan edo partzialki, interesatuari jakinaraziko zaio itzulketa erabakiarekin batera.

b) Ondasun eta eskubideak modu prebentiboan enbargatzea. Hala dagokionean, enbargo horren prebentzio oharra egingo da.

c) Ondasun edo eskubideen salmenta, karga edo erabilpena debekatzea.

d) Beren jarduera nagusiari dagozkion obra exekuzioak edo zerbitzu prestazioak kontratatzen edo birkontratatzen dituzten pertsona edo entitateek kontratistei edo birkontratistei egiten dizkieten ordainketen portzentaje bat atxikitzea, kontratatzen edo birkontratatzen diren obra edo zerbitzuei dagokien zatian, langileei, profesionaleri edo bestelako enpresariei jasanarazi behar zaizkien tributuen edo atxiki behar zaizkien kopuruen zerga obligazioen berme gisa.

e) Legez aurreikusita dagoen beste edozein neurri.

**5.** Kautelazko neurriak kudeaketa, ikuskapen edo zerga bilketako prozedura baten edozein unetan gauzatu daitezke, betiere modu arrazoituan eta nahikoan frogatzen bada artikulu honen 1. apartatuan jasotako gertakariak izaten direla.

**6.**<sup>63</sup> Etete eskaera bat izapidetzean, non eskaera egin baita etendura automatikoa lortzeko beharrezkoak ez diren beste berme batzuk erabilita edo bermeak aurkeztetik guztiz edo partez salbuetsita, edo akats aritmetiko, material edo egitatezkoan oinarrituta, ikusten bada badirela arrazoizko zantzuak pentsatzeko exekutatu nahi diren zorrak ezingo direla kobratu eta kobrantza larriki oztopatuta gerta daitekeela, kautelazko neurriak hartu ahal izango dira zor horiek kobratuko direla ziurtatzeko, eta, posible izango da, halaber, lehendik hartutako kautelazko neurrien indarraldia luzatzea.

Neurri horiek kendu egingo dira hurrengo apartatuan xedatutakoaren arabera, edo eteteko eskaerari baiezkoa ematen zaionean.

---

<sup>63</sup> Apartatu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua lau apartatuak gehitu du, horren ondorioz 6., 7. eta 8. partatuak 7., 8. eta 9. apartatuak bihurtzen dira. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO)

7.<sup>64</sup> Kautelazko neurrien ondorioak sei hilabeteko epean iraingiko dira, neurriak hartzen direnetik aurrera, honako kasuotan izan ezik:

a) Premiamenduzko prozeduran enbargo forma hartzen dutenean, edo artikuluko honen 8. apartatuko neurri edo kautelazko neurri judizial bihurtzen direnean; horrelakoetan, kautelazko neurria hartzen den egunetik izango dituzte ondorioak.

b) Neurria hartzeko arrazoiak desagertu direnean.

c) Interesa duen pertsonak edo entitateak eskatuta, neurriaren ordezkari nahikotzat jotzen den beste berme bat aplikatzea erabakitzen denean.

Nolanahi dela ere, kautelazko neurriak kendu egin beharko dira baldin eta zergapekoak, neurriaren zenbatekoa kobratuko dela bermatzearen, kreditu entitate baten edo elkarren bermerako sozietate baten abal solidarioa edo kauzio aseguruaren ziurtagiria aurkezten bada.

Behartutako pertsonak edo entitateak borondatezko epean ordaintzen bada kautelazko neurriak ziurtatzen zuen zerga obligazioa, ordaintzaren etendurarik gabe, zerga administrazioak aurkeztu den bermearren gastuak ordaindu beharko ditu.

d) Epe hori arrazoitutako erabaki baten bidez luzatzen denean, baina ez sei hilabete baino gehiago.

Dena den, kautelazko neurria ikuskapen prozedura baten barruan hartzen bada eta prozedura horretan jarduten duen zerga administrazioak modu arrazoituan eta nahikoan frogatu badezake 1. apartatuan jasotako kasuak gertatzen direla, epea honela luzatu ahal izango da:

a) zorra ordaindu arte.

b) apartatu honetako a) edo c) letretan jasotako kasuak gertatu arte, baldin eta zorra ez bada ordaintzen.

Neurri horiek indargabetu egingo dira, ikuskapen prozedura iraingiz gero.

e) Neurriak hartzen direnean foru arau honen 251. artikuluan aipatzen den prozedura izapidetzen den bitartean edo hura amaitutakoan. Horrelakoetan, neurriek hogeita lau hilabetez izango dituzte ondorioak, hartzen direnetik aurrera.

Neurriak hartu badira foru arau honen 251. artikuluan deskribatutako tramitazioa hasi baino lehen, behin foru arau honen 248.2 artikuluan aipatzen den likidazioa egin ondoren, epea luzatu ahal izango da arrazoitutako erabaki bidez, baina hartutako neurrien luzapena 18 hilabetekoa izango da gehienez.

Apartatu honetako e) letra honetan aipatzen diren neurriak egindako likidazioa kobratzeko hasitako premiamenduzko prozedurako enbargo bihurtu ahal izango dira.

Neurriak hartu ondoren, zigor arloko organo judizial eskudunari Zigor Kodearen 305.5 artikuluan jasota dagoen etendura eskatzen bazaio, hartutako neurriak Fiskaltzari eta

---

<sup>64</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2018 foru arauaren 5. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Aldaketa Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean sartzen da indarrean (2018/05/17ko GAO).

Abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua lau apartatuak 6. apartatuak 7. apartatuak bihurtzen du.



aipatutako organo judizialari jakinaraziko zaizkie, eta bere horretan mantenduko dira harik eta organo judizialak haiek kontserbatzea edo kentzea erabaki arte.

**8.<sup>65</sup>** Zilegi izango da dirua eta merkantziak modu prebentiboan enbargatzea, establezimendurik gabe egin diren eta aitortuta ez dauden jarduera lukratiboengatik exijigarria den zerga zorraren ordainketa ziurtatzeko. Era berean, ikuskizun publikoen irabaziak modu prebentiboan enbargatzea erabaki daiteke Zerga Administrazioari alde zuzenetik aitortu ez zaizkionean.

**9.<sup>66</sup>** Egiaztapen edo ikerketa prozedura bat dela-eta, salaketa edo kereila bat formalizatu denean Ogasun Publikoaren aurkako delituagatik edo, delitu horrengatik, prozesu judiziala bideratu denean foru arau honetako 248.2 artikuluan aipatzen den likidazioa egin gabe, Zerga Administrazioako organo eskudunak artikuluko honetan araututako kautelazko neurriak hartu ahalko ditu, foru arau honetako hamahirugarren xedapen gehigarrian xedatutakoa galarazi gabe.

Ustekozko delituaren ikerketak ez badu bere jatorria egiaztapen eta ikerketa prozedura batean, Zerga Administrazioako organo eskudunak kautelazko neurriak hartu ditzake behin Fiskaltzak dagozkion ikerketa eginbideak abiarazi ostean, edo, hala badagokio, zigor eginbideak abiarazi ostean.

Aurreko paragrafoetan aipatutako kasuetan, kautelazko neurriak jarri daitezke salaketa edo kereilaren arabera Zigor Kodeko 126. artikuluko zenbatekoak ordaintzeko erantzukizun zuzena edo subsidiarioa izan dezaketen pertsona edo entitateetako edozeinen aurka.

Zerga Administrazioako organo eskudunak kautelazko neurria hartutakoan, interesdunari, Fiskaltzari eta organo judizial eskudunari jakinaraziko zaie, eta neurria bere horretan mantenduko da, harik eta organo judizialak neurri jurisdikzional bihurtzea edo neurria kentzea erabaki arte.

## **79. artikulua. Zerga zorraren ordainketa geroratu eta zatikatzeko bermeak.**

**1.** Zerga zorraren gerorapen edo zatikapenak bermatzeko, kreditu entitate batek edo elkarren bermerako sozietate batek emandako abal solidarioa edo kauzio aseguruaren ziurtagiria bere alde eratzeko exijitu dezake Zerga Administrazioak.

Frogatzen denean abal edo ziurtagiri hori lortzea ezinezkoa dela edo horiek emateak jarduera ekonomikoaren bideragarritasuna nabarmen konprometitzen duela, Zerga Administrazioak bestelako bermeak onartu ahal izango ditu, hala nola, hipoteka, bahia, fidantza pertsonal eta solidarioa edo nahikoa irizten den bestelakoren bat, erregelamenduzko ezarriko den eran.

Erregelamenduz ezarriko den eran, zergapekoak Zerga Administrazioari eskatu ahal izango dio kautelazko neurriak har ditzala aurreko paragrafoetan aipatutako bermeen

---

<sup>65</sup> Abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua lau apartatuak 7. apartatuak 8. apartatuak bihurtzen du

<sup>66</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikuluko bakarraren hamazazpi apartatuak 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).

Abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua lau apartatuak 8. apartatuak 9. apartatuak bihurtzen du.

ordez. Horrelakoetan, foru arau honen aurreko artikuluko 7. apartatuan xedatutakoa ez da aplikatuko.<sup>67</sup>

2. Zergapekoa ondorengo kasuetan geratu ahal izango da aurreko apartatuan aipatutako bermeak eratzeko obligaziotik erabat edo partzialki salbuetsita:

a) Zerga zorren zenbatekoa erregelamenduz ezartzen den kopurua baino txikiagoa denean. Salbuespen hau zergabilketa prozeduraren zenbait fasetan egiten diren eskaeretara mugatu ahal izango da.

b) Ordaintzera behartutakoak zorra bermatzeko ondasun nahikorik ez duenean eta bere ondarearen exekuzioak jarduera ekonomikoaren produkzio ahalmenean eta enplegu mailan nabarmen eragin dezakeenean, edo Herri Ogasunaren interesei galera larriak ekar diezazkiekeenean.

c) Zerga araudiak ezartzen dituen gainerako kasuetan.

### III. TITULUA TRIBUTUEN APLIKAZIOA

#### I. kapitulua. Printzipio orokorrak

##### 1. Sekzioa. Prozedura tributarioak

#### 80. artikulua. Tributuen aplikazio eremua.

1. Tributuen aplikazio eremuak zergapekoei informatu eta laguntzeko nahiz tributuen kudeatu, ikuskatu eta biltzeko Zerga Administrazioak egiten dituen jarduketak guztiak hartzen ditu, bai eta zergapekoek beren eskubideak erabili edo beren zerga obligazioak betetzeko egiten dituztenak ere.

2.<sup>68</sup> Tributuen aplikaziotzat jotzen da, halaber, aurreko zenbakian aipatzen diren Administrazioaren jarduerak eta zergapekoen jarduketak egitea, elkarren laguntzaren esparruan egiten badira.

Zerga Administrazioak, agintaritzaren eskudunaren bidez, laguntza eska dezake eta, era berean, elkarren laguntza emango du, informazioa trukatzeko, kredituen bilketa egiteko edo laguntza horri buruzko araudian aurrez ikusitako beste helburu batzuetarako; gainera, beste estatu batzuetako agintaritzaren eskudunekin batera, aldebereko kontrolatan parte hartu ahal izango du, elkarren laguntzari buruzko araudian ezarritako baldintzetan.

Beste estatu batzuei elkarri laguntzeko jarduerak garatzean, agintaritzaren eskudunaren alde zerga aurreko baimenarekin edo estatuen arteko alde zerga aurreko akordioarekin, Estatu

---

<sup>67</sup> Paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAREN 1. artikuluko 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).

<sup>68</sup> Apartatu hau abenduaren 21eko 2/2023 Foru Arauaren artikuluko bakarreko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorra, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzkoa, Kontseiluaren 2021eko martxoaren 22ko 2021/514 (EB) Zuzentarauaren transposizioa egiteko (zuzentarau horrek 2011/16/EB Zuzentzaraua aldatzen du, fiskalitatearen arloko lankidetzaren administratiboari buruzkoa), bai eta beste zerga arau batzuk ere, aldatzen ditu (2023/12/28ko GAO). 2023ko abenduaren 28an sartzen da indarrean.

eskatzaileak izendatutako funtzionarioak bertan egon ahal izango dira edo komunikabide elektronikoen bidez parte hartu ahal izango dute.

Beste estatu batzuetako funtzionarioek Gipuzkoako Lurralde Historikoan egiten duten jarduera Espainiako araudiarekin bat etorritik egingo da, aplikatzekoa den elkarlaguntzako araudiaren kalterik gabe, erregelamendu bidez ezartzen diren baldintzetan.

Era berean, zerga-administrazioak izendatutako funtzionarioak beste estatu batzuetan egon ahalko dira edo komunikabide elektronikoen bidez parte hartu ahalko dute, agintaritza eskudunak egindako laguntza-eskaeren esparruan, eta elkarlaguntzari buruzko araudian ezarritako baldintzetan jardun ahalko dute.

Laguntza kasu bakoitza erregulatzen duen araudian zehaztutako bitartekoak erabiliz eta agintaritza eskudunaren bitartez egingo dira Zerga Administrazioak elkarren laguntzari buruzko araudia dela eta beste estatu batzuekin edo nazioarteko zein nazioz gaindiko erakundeekin dituen komunikazioak. Erregulazio espezifikorik ez badago, bitarteko elektronikoa, informatikoa eta telematikoei emango zaie lehentasuna komunikaziook egiteko.

**3.<sup>69</sup>** Zergak aplikatzeko eginkizunak Zerga Administrazioak emandako egintzen aurka aurkezten diren erreklamazio ekonomiko-administratiboaren ebazpenetik aparte erabiliko dira.

**4.<sup>70</sup>** Kudeaketa, ikuskapen eta bilketa prozedura administratiboaren bidez eta titulu honetan aurreikusitako gainerako jarduketaren bitartez aplikatuko dira zergak.

**5.<sup>71</sup>** Zergapekoek eskuduna ez den beste Zerga Administrazio baten aurrean jarduteak ez du eraginik izango, Ekonomia Itunean eta foru arau honetan ezarritakoa eragotzi gabe.

**6.<sup>72</sup>** Aldi bereko kontrolak dira beste estatu batekin edo batzuekin batera egindako jarduketak hartara esku hartzen duten estatuentzat interes komun edo osagarrikoak diren pertsona edo erakundeei buruz lortutako informazioa trukatzeko.

Zerga Administrazioak, beste estatu batzuetako agintaritza eskudunekin batera, aldi bereko kontroletan parte hartu ahal izango du, elkarlaguntzari buruzko araudian ezarritako baldintzetan. Parte-hartze horren barruan, artikuluko honen 2. apartatuan aipatzen diren Zerga Administrazioak izendatutako funtzionarioek komunikabide elektronikoen bidez parte hartu ahal izango dute.

---

<sup>69</sup> Apartatu hau uztailearen 17ko 5/2013 FORU ARAUAren 5. artikuluko hamar apartatuak berriro zenbakitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

<sup>70</sup> Apartatu hau uztailearen 17ko 5/2013 FORU ARAUAren 5. artikuluko hamar apartatuak berriro zenbakitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

<sup>71</sup> Apartatu hau uztailearen 17ko 5/2013 FORU ARAUAren 5. artikuluko hamar apartatuak berriro zenbakitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

<sup>72</sup> Apartatu hau abenduaren 21eko 2/2023 Foru Arauaren artikuluko bakarreko bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorra, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzkoa, Kontseiluaren 2021eko martxoaren 22ko 2021/514 (EB) Zuzentarauaren transposizioa egiteko (zuzentarau horrek 2011/16/EB Zuzentzaraua aldatzen du, fiskalitatearen arloko lankidetzaren administratiboari buruzkoa), bai eta beste zerga arau batzuk ere, aldatzen ditu (2023/12/28ko GAO). 2023ko abenduaren 28an sartzen da indarrean.

Kontrol horietan lortutako informazio-trukeei foru arau honen 92. artikularen 1 ñ) eta 6. apartatuetan xedatutakoa aplikatuko zaie.

## *2. Sekzioa. Zergapekoei informatu eta laguntzea*

### **81. artikulua. Zergapekoei informatu eta laguntzeko betebeharra.**

1. Administrazioak behar den informazio eta laguntza eman behar die zergapekoei beren eskubide eta obligazioei buruz.

2. Aurreko apartatuan aipatzen den informazio eta laguntza honako jarduketak hauek direla medio bideratuko da besteak beste:

a) Zerga arauen testu eguneratuak eta doktrina administratiborik garrantzitsuena argitaratuz.

Zehazki esanda, zerga alorrean indarrean dauden foru arauen eta erregelamenduen testuak eta urtero onartzen diren xedapen tributario guztien zerrenda jarriko dira eskura.

Era berean, garrantzi eta eragin handieneko ebazpen ekonomiko-administratiboak zabalduko dira.

b) Komunikazioak bidaliz eta informazio jarduketak eginez.

Bereziki, Administrazioak zerga araudia aplikatzeko dauden irizpide administratiboen berri emango die zergadunei, eta irizpide horiek biltzen dituzten datu-base informatizatuak kontsultatzea erraztuko du.

c) Administrazioa gerora lotzen duten prozedurak erabiliz.

d) Zergapekoei autolikidazio eta aitortpenak egiten lagunduz.

3. Artikulu honetan aurreikusten diren informazio jarduketak teknika eta baliabide elektroniko, informatiko eta telematikoak erabiliz eta aplikatuz gauzatu ahal izango dira.

4. Artikulu honetan aipatzen diren informazio eta laguntza internet bidez eskuratzea doakoa izango da.

### **82. artikulua. Administrazioa gerora lotzen duten prozedurak.**

1. Zergapekoek eskatu dezakete ezen, zerga-gaia gauzatu aurretik edo hura deklaratzeko borondatezko epea amaitu baino lehen, Zerga Administrazioak iritzi loteslea eman dezala gertakari, egintza edo negozio juridiko jakin batzuk egiteak edo zenbait eragiketa aurrera eramateak haientzat izan ditzakeen ondorio tributarioei buruz.

2. Aurreko apartatuan xedatutakoa aurrera eramateko bide hauek erabiliko dira:

a) Zerga kontsulta idatziak.

b) Informazioa, ondasun higiezinak eskuratu edo eskualdatu aurretik eman beharrekoa.

c) Aurretiazko balorazio erabakiak.

d) Aurretiazko tributazio proposamenak.

### **83. artikulua. Zerga kontsulta idatziak.**

1. Zergapekoek zerga kontsultak egin diezazkiokete Zerga Administrazioari, behar bezala dokumentatuta, kasuan kasu dagokien zerga erregimenari, sailkapenari edo kalifikazioari buruz.

Halaber, erregelamenduz erabakitzen diren organismo edo entitateek zerga kontsultak egin ditzakete kide edo asoziatu guztiekin zer ikusia duten gaiak planteatzen direnean.

2. Zerga kontsulta idatziak eskubideak erabili, aitorpen edo autolikidazioak aurkeztu edo zerga obligazioak betetzeko ezarrita dagoen epea amaitu aurretik egingo dira.

3. Kontsultak idatziz zuzenduko zaizkio Zerga Administrazioari, honek erantzun ditzan, eta gutxienez eduki hau izango dute:

- a) Kontsulta egiten duenaren identifikazioa.
- b) Aurrekariak eta inguruabarrak.
- c) Kontsultaren edukiari buruzko azalpen argi eta zehatza.

Erregelamenduz ezarri ahal izango da zein beste datu exiji litezkeen artikulua honetan aipatzen diren kontsulten edukiari buruz.

4. Zerga Administrazioak kontsultak artxiba ditzake, interesatuari jakinarazita beti, aurreko apartatueta ezarritako baldintzak betetzen ez dituztenean eta Administrazioak eskatu arren horiek zuzentzen ez direnean.

5. Zerga Administrazioak sei hilabeteko epea du idatziz erantzuteko, kontsulta egiten denetik aurrera. Epe horretan ez erantzuteak ez du esan nahi kontsultan azaldutako irizpideak onartzen direnik.

6. Erregelamenduz finkatuko da zein prozedura erabiliko den eta organo administratibok izango duten eskumena kontsultak tramitatu eta erantzuteko.

### **84. artikulua. Zerga kontsulta idatziei emandako erantzunen ondorioak.**

1. Aurreko artikuluan aipatutako baldintzak betetzen dituzten zerga kontsulta idatzien erantzunak ondorio lotesleak izango ditu, artikulua honetan aurreikusitako moduan, zergapekoarekiko harremanetan tributuen aplikazioaz arduratzen diren Zerga Administrazioako organoentzat.

Aurreko artikuluan aipatutako baldintzak betetzen ez dituzten zerga kontsulta idatziei erantzuteak ondorio informatibo hutsak izango ditu.

Kasuari aplikagarri zaion araudia edo jurisprudentzia aldatzen ez diren bitartean, erantzunean emandako irizpideak zergapekoari aplikatuko zaizkio baldin eta kontsultako idatzian adierazitako zirkunstantziak, aurrekariak eta gainerako datuak aldatu ez badira.

Tributuen aplikazioaz arduratzen diren Zerga Administrazioako organoek edozein zergapekori aplikatuko dizkiote zerga kontsulta idatzietan emandako irizpideak baldin eta bertan jasotako gertakari eta zirkunstantziak eta kontsultaren erantzunean aipatzen direnak bat baldin badatoz. Ez da hala izango, ordea, doktrina administratibo aplikagarria modu arrazoituan aldatzen bada.

2. Aurreko artikuluko 2 apartatuan aipatutako epean egiten diren kontsulten erantzunek ez dute Zerga Administrazioa lotuko bertan planteatutako gaiak lehendik hasitako prozedura, errekurso edo erreklamazio baten xedearekin edo tramitazioarekin zer ikusia dutenean.

3. Kontsultak aurkeztu eta erantzuteak ez ditu etengo arau tributarioetan zerga obligazioak betetzeko ezarrita dauden epeak.

4. Zerga kontsulten erantzunaren aurka zergapekoak ezin du inolako errekurtsorik aurkeztu. Hala ere, erantzunean adierazitako irizpideak aplikatuz geroago ematen diren egintza administratiboen aurka errekurritu dezake.

5. Interesatuak eskatzen badute, Zerga Administrazioak kontsulta zehatzen testu osoa jarri behar du eskura, bertan aipatzen diren pertsonak identifikatu ditzaketen datuen erreferentzia guztiak kenduta.

## **85. artikulua. Ondasun higiezinaren balioari buruzko informazioa.**

1. Gipuzkoako ondasun higiezinaren Katastroan sartuta egonik eskuratu edo eskualdatu behar diren ondasun higiezinak zerga ondorioetarako duten balioari buruz informatu behar du Zerga Administrazioak, tributu bakoitzaren araudiak ezartzen duen eran eta bertan erabakitzen diren ondorioekin.

2. Emandako informazioaren aurka interesatuak ezingo du inolako errekurtsorik aurkeztu. Hala ere, informazio hori dela-eta gero ematen diren egintza administratiboen aurka errekurritu dezake.

## **86. artikulua. Aurretiazko balorazio erabakiak.**

1. Tributu bakoitzaren foru arau edo erregelamenduek hala jasotzen dutenean, zergapekoek Zerga Administrazioari eskatu ahal izango diote ezar dezala, alde aurretik eta modu loteslean, zein balorazio duten zerga ondorioetarako, errentek, produktuek, ondasunek, gastuek eta zerga zorraren gainerako elementuek.

2. Eskaera idatziz aurkeztu beharko da, zerga-gaia gauzatu aurretik edo, hala badagokio, tributu bakoitzaren araudiak ezartzen dituen epeetan.

Eskaerari zergapekoak egindako balorazio proposamena erantsiko zaio.

3. Zerga Administrazioak gertatzezko elementuak nahiz zergapekoak adierazitako zirkunstantziak egiaztatu ahal izango ditu.

4. Zerga Administrazioak idatziz emango du erabakia, balorazioa eta gertatzezko egoera zein den adieraziz, zein zergari aplikatzen zaion azalduz, eta haren izaera loteslea agerian utziz, hori guztia tributu bakoitzaren araudian ezarritako prozedurari eta epeei jarraiki. Zerga Administrazioak epe barruan ez erantzuteak zergapekoak proposatutako balioak onartzea ekarriko du.

5. Araudia aldatu ez edo balorazioa ekarri zuten zirkunstantzia ekonomikoetan aldaketa nabarmenik ez badago, erabakia hartu duen Zerga Administrazioa behartuta egongo da erabakian adierazitako balioak aplikatzera. Erabakiak hiru urteko indarraldia izango du gehienez, dagokion araudiak bestelako eperik ezartzen duenean izan ezik.

6. Artikulu honetan arautzen diren erabakien aurka zergapekoek ezingo dute inolako errekurtsorik aurkeztu. Hala ere, erabakian jasotzen diren balorazioak aplikatuz geroago ematen diren egintza administratiboen aurka errekurritu dezakete.

## **87. artikulua. Aurretzko tributazio proposamenen kontzeptua eta prozedura.**

1. Zergapekoek aurretzko tributazio proposamenak egin ditzakete, garrantzi edo konplexutasun berezia duten eragiketa jakin batzuen inguruan, Zerga Administrazioak ezagutzeko, erregelamenduzko ezarriko den eran.

2. Aurreko apartatuan aipatzen diren proposamenetan hurrengo datua sartzeaz gainera, hau da, aldeztu aurretiko lotura administratiboaren prozedura proposatzera eraman duten eragiketen edo eragiketa konbinazioaren zerga zorra zehaztean eragin dezaketen elementu guztien deskribapen zehatza, dagokion zerga zorraren kuantifikazioan zergapekoak kalkulatu duen eragina ere adieraziko da, horretarako erabili diren irizpideak azalduz.

3. Aurretzko tributazio proposamenak zerga-gaia gauzatu aurretik aurkeztuko zaizkio Zerga Administrazioari. Tributuek zergaldia dutenean, proposamenaren edukia aplikatu behar den zergaldia amaitu baino lehen aurkeztuko dira.

Proposamenak epe kanpo aurkezten direnean Zerga Administrazioak artxibatu egingo ditu.

4. Aurretzko tributazio proposamenak ebazteko epea sei hilabetekoa izango da gehienez. Epe horretan ez onartzeak ez du berarekin ekarriko proposamenaren adierazitako irizpideak eta kuantifikazioa ontzat ematea.

5. Aurretzko tributazio proposamenak aurkeztu eta onartzeko prozedura eta baldintzak erregelamenduz arautuko dira.

## **88. artikulua. Aurretzko tributazio proposamena onartzearen ondorioak.**

1. Zerga Administrazioak aurretzko tributazio proposamen bat onartzeak administrazioa hari lotuta geratzea ekarriko du. Hortaz, tributuen aplikazioaz arduratzen diren organoek haren edukia aplikatu beharko dute, non eta ez den frogatzen proposamenaren azaldutako zirkunstantziak ez datozela bat errealitatearekin edo araudia aplikagarria ez den aldatu.

2. Aurretzko tributazio proposamen baten ebazpenaren aurka ezin da inolako errekurtsu edo erreklamaziorik aurkeztu, baina horrek ez du eragotziko hura aplikatzeko gero ematen diren egintza administratiboaren kontra errekurritu edo erreklamatzeko.

### *3. Sekzioa. Gizarte lankidetzaren tributuen aplikazioan*

## **89. artikulua. Gizarte lankidetzaren.**

1.<sup>73</sup> Interesdunek tributuen aplikazioan lagundu dezakete erregelamenduz erabakitzen diren modu eta baldintzen barruan.

Horretarako, Zerga Administrazioak akordioak sinatu ditzake beste herri administrazio batzuekin, erakunde pribatuekin eta gizarte, lan, enpresa edo lanbideetako sektore edo

---

<sup>73</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAREN artikulua bakarraren hemezortzi apartatuak 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).

interesen ordezkari diren instituzio edo erakundeekin, eta, bereziki, zerga aholkularitzan jarduten duten profesionalen elkargo eta elkarteekin, azken horien kasuan, zerga betebeharren konplimendu kooperatiboa indartzeko egiten duten lana erraztearren.»

2. Zerga Administrazioak baldintzak eta beharkizunak ezarriko ditu gizarte lankidetzat teknika eta baliabide elektroniko, informatiko eta telematikoak erabiliz gauzatu dadin.

## **90. artikulua. Informatzeko obligazioak.**

1. Pertsona fisiko edo juridikoak, publikoak zein pribatuak izan, eta orobat, foru arau honen 35.3 artikuluan aipatzen diren entitateak, behartuta daude beste pertsona batzuekiko erlazio ekonomiko, profesional edo finantzarioetatik eratortzen diren era guztietako datu, txosten, aurrekari eta frogagiriak Zerga Administrazioari ematera zerga alorrean garrantzitsuak direnean.

Bereziki:

a) Atxikitzaileek eta kontura sartzera behartutakoek beste pertsona edo entitate batzuei diruz zein gauzen bidez egindako ordainketen zerrendak aurkeztu behar dituzte.

b) Beren eginkizunen artean bazkide, elkartu edo kolegiatuen kontura lansari profesionalen edo jabetza intelektual eta industrialetik edo autore-eskubideetatik eratorritako eskubideen kobrantza egiten duten sozietate, elkarte, elkargo profesional edo bestelako entitateek datu horien berri eman behar diote Zerga Administrazioari.

Kapitalen merkatuan erakarpen, merkaturatze, lagapen edo bitartekaritza jarduerak egiteagatik lansari profesionalen edo komisioen kobrantza legez, estatutuz edo ohikotasunez kudeatu edo eskuhartzeaz arduratzen diren pertsona edo entitateak ere obligazio horri lotuta geratzen dira, diru-etxeak, kreditu-etxeak edo finantza-bitartekaritzakoak barne.

c) Epealdi exekutiboan Zerga Administrazioarekin zorrak dituztenek eskudirua, kontuetako dirua, baloreak edo bestelako ondasunak pertsona edo entitate gordailuzainen esku utzi baldin badituzte, pertsona edo entitate gordailuzain horiek behartuta daude bilketa organoei horren berri ematera eta hauek beren eginkizunen barruan egiten dizkieten errekerimenduak betetzera.

d) Zerga alorrean garrantzitsuak diren eragiketetan esku hartzen duten pertsona edo entitateek erlazio horrek sortzen dituen mugimendu finantzarioen berri jakinarazi behar diote Zerga Administrazioari, honek hala eskatzen duenean, mugimendu horiek zerga ikuskaritzako prozedura batean egiaztatu edo ikertzen diren alde batera utzita.

e)<sup>74</sup> Indarrean dagoen araudia aplikatuz, akzioen azken onuradunen identifikazioa ezagutzen duten edo ezagutzeko moduan dauden pertsona eta entitatek identifikazio horri dagokionez erregelamenduz ezartzen diren eskakizun edo informazio betebeharrak bete beharko dituzte Zerga Administrazioaren aurreran.

---

<sup>74</sup> Letra hau martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 8. artikuluko hiru apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunena sartzan da indarrean (2022/03/14ko GAO).



f)<sup>75</sup> Entitateek edo pertsona juridikoek haien titular errealak zein diren identifikatu behar diote Zerga Administrazioari. Ondorio horietarako, titular errealtzat hartuko dira kapitalak zurriz eta terrorismoa finantzatzea eragozteari buruzko apirilaren 28ko 10/2010 Legearen 4. artikuluko 2. apartatuaren arabera definitutakoak.

**2.** Oro har, aurreko apartatuan aipatu diren obligazioak erregelamenduz erabakitzen diren modu eta epeetan beteko dira. Hala ere, Zerga Administrazioak edozein unetan egin dezakeen banakako errekerimenduz ere bete beharrekoak izan daitezke.

**3.** Artikulu honetan ezarritako obligazioak ez betetzea ezin izango da sekretu bankarioaren babespean gelditu.

Banakako errekerimenduak banku, aurrezki kutxa, kreditu kooperatiba eta banka nahiz kreditu trafikuan diharduten entitateetako kontu korronteen, aurrezki eta eperako gordailuen, mailegu eta kreditu kontuen eta gainerako eragiketa aktibo eta pasiboen mugimenduei buruzkoak badira, barruan sartuta kontu iragankorretan islatutako eragiketak nahiz txekez edo bestelako ordainketa aginduen bidez jaulkitakoak, ikuskapen edo zergabilketa eginkizunen barruan egin ahal izango dira, erregelamenduz ezarriko den Zerga Administrazioako organoak baimendu eta gero.

Banakako errekerimenduek txekearen edo ordainketa aginduaren identifikazio datuak zehaztu beharko dituzte edo, bestela, zein eragiketa ikertzen den, zein zergapekorian eragiten dioten, titularra edo baimendua izan, eta zein denbora-tarte hartzen duten adierazi.

Apartatu honetan xedatutakoaren arabera egiten den ikerketan mugimenduen, txekeen edo bestelako ordainketa aginduen jatorria eta helburua aztertu ahal izango dira, baina beti ere jatorri eta helburu horiei lotutako pertsonen edo kontuen identifikaziotik haratago joan gabe.

**4.** Funtzionario publikoek, profesional ofizialak barne, Zerga Administrazioari laguntzeko obligazioa dute eta, horretarako, zerga alorrean duten informazio garrantzitsu oro jakinaraziko diote non eta ondoko hau ez den aplikagarria:

a) Postatrukearen edukiaren sekretua.

b) Administrazioari helburu estatistiko hutsez emandako datuen sekretua.

c) Protokolo notarialaren sekretua, zeinak barruan hartuko baititu Notariotzari buruzko Legearen 34. eta 35. artikuluetan aipatzen diren tresna publikoak eta ezkontza gaiei edo izatezko bikoteei dagozkienak, ezkontza sozietatearen erregimen ekonomikoari eta izatezko bikoteen ondare erregimen ekonomikoari buruzkoak izan ezik.<sup>76</sup>

**5.** Gainerako profesionalek zerga alorrean garrantzitsua den informazioa Zerga Administrazioari emateko duten obligazioak ez ditu barne hartuko beren jardueragatik ezagutzen dituzten datu pribatu ez-patrimonialak, horiek ematea ohore edo intimitate pertsonal eta familiarren aurka doanean. Aholkularitza edo defentsa zerbitzu

---

<sup>75</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 1. artikuluko lau 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).

<sup>76</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 1. artikuluko bost 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).

profesionalak egiteagatik beren bezeroei buruz lortzen dituzten datu konfidentzialak ere ez dira obligazio horretan sartuko.

Profesionalek ezin izango diote sekretu profesionalari heldu beren zerga egoera egiaztatzea eragozteko.

**6.** Zerga Administrazioak erregelamenduz ezarriko den eran erabakiko du zein baldintza eta beharkizun bete behar diren artikulua honetan eta hurrengoan aipatzen den informazioa teknika eta baliabide elektroniko, informatiko eta telematikoak erabiliz eman dadin.

## **91. artikulua. Informatu eta laguntzeko obligazioa duten agintariak.**

**1.** Agintariak, edozein izena dutela ere, lurralde historikoetako titularrak, autonomia erkidegoetakoak, estatukoak eta toki entitateetakoak; organismo autonomoak eta entitate publiko enpresarialak; ganbera eta korporazioak, profesionalen elkargo eta elkarteak; gizarte aurreikuspeneko mutualitateak; gainerako entitate publikoak, Gizarte Segurantzaren gestorak barne, eta, oro har, funtzio publikoan dihardutenak, behartuta daude Zerga Administrazioak xedapen orokorren bidez edo errekerimendu zehatzen bitartez eskatzen dizkieten datu, txosten eta aurrekariak ematera, zerga alorrean garrantzitsuak direnean. Orobat, behartuta daude Zerga Administrazioari eta bere agenteei euskarria, laguntza, sorospena eta babeska eskaintzera beren eginkizunak bete ditzaten.

Era berean, zergen kudeaketan edo horien salbuespenean parte hartuko dute oharpen, ondorio edo atxikipen dokumental edo diruzkoen bitartez, indarrean dauden legerian jasotakoaren arabera.

**2.** Alderdi politiko, sindikatu eta elkarte enpresarialak ere obligazio horiei lotuta geratzen dira.

**3.** Epaitegi eta auzitegiek Zerga Administrazioaren esku jarri beharko dute, ofizioz edo hark eskatuta, zein datu garrantzitsu ondorioztatu diren, zergei begira, beraiek ezagutu dituzten jarduketa judizialeatik, beti ere sumarioko dilijentzien sekretua errespetatuz.

**4.** Kapitalen Zuriketa eta Diru Urraketak Saihesteko Batzordearen Zerbitzu Exekutiboak, Terrorismoa Finantzatzeko Jardueren Aurkako Zaintza Batzordeak eta bi batzordeetako idazkaritzek beren jardunean zerga alorrean garrantzitsuak diren datuak lortzen badituzte, ofizioz, izaera orokorrez edo banakako errekerimenduaren bidez jakinarazi behar dizkiote horiek Zerga Administrazioari, erregelamenduz ezarriko den eran.

Zerga Administrazioko organoek zergapekoen zerga egoera kudeaketa edo ikuskapen prozedura baten barruan erregularizatzeko erabil dezakete informazio hori, aurreko artikuluko 3 apartatuan aipatu den errekerimendua egin behar izan gabe.

**5.** Aurreko artikuluan, artikulua honetako aurreko apartatuetan edo lege mailako beste arau batean xedatutakoaren arabera Zerga Administrazioari jakinarazi behar zaizkion datu pertsonalak emateko, ez da eragindakoa pertsonaren baimenik beharko. Esparru honi dagokionez, abenduaren 13ko 15/1999 Lege Organikoak, Datu Pertsonalen Babesari buruzkoak, 21. artikulua 1 apartatuan xedatutakoa ez da aplikatuko.

## **92. artikulua. Zerga alorrean ondorioak dituzten datuen izaera erreserbatua.**

1. Zerga Administrazioak bere eginkizunak betetzean eskuratzen dituen datu, txosten edo aurrekariak izaera erreserbatua dute, eta berak kudeatu behar dituen zergak edo baliabideak modu eraginkorrean aplikatzeko eta zigorak ezartzeko baino ezin dira erabili. Hortaz, ezin izango zaizkio beste inori utzi edo jakinarazi, non eta horren xedea honako hau ez den:

a) Organo jurisdikzionalei eta Ministerio Fiskalari laguntzea kaltetutako pertsonaren eskariz bakarrik jazargarriak ez diren delituak ikertu eta jazartzen direnean.

b) Beste zerga administrazio batzuei laguntzea beren eskumenen esparruan sartzen diren zerga obligazioak betetzeko.

c)<sup>77</sup> Lan eta Gizarte Segurantzako Ikuskaritzarekin eta Gizarte Segurantzaren erakunde kudeatzaileekin eta zerbitzu orokorrekin elkarlanean aritzea Gizarte Segurantzaren sistemako kotizazioetan eta kuoten bilketan gertatzen den iruzurraren aurka egiteko eta sistema horren kargurako prestazioak lortu eta baliatzean dagoen iruzurraren kontra borrokatzeko, eta, orobat, Gizarte Segurantzaren entitate kudeatzaileekin elkarlanean aritzea Estatuko Osasun Sistemaren prestazioei erabiltzaile bakoitzak egin beharreko ekarpen maila zehazteko edo Gizarte Segurantzaren Lege Orokorraren testu bategineko 308. artikuluan aipatzen diren langile autonomoen kotizazioak erregularizatzeko.

d)<sup>78</sup> Administrazio publikoekin lankidetzan jardutea, funts publikoen edo Europar Batasunaren kargurako laguntzak edo dirulaguntzak lortzean delitu fiskala eta iruzurra prebenitu eta haien aurka egiteko, Europar Batasunaren interes finantzarioei kalte egiten dieten iruzurra, ustelkeria eta interes gatazkak prebenitu, detektatu eta zuzentzeko neurriak barruan sartuta.

e)<sup>79</sup> Batzar Nagusietan eratutako ikerketa-batzordeekin lankidetzan aritzea, baita beste edozein legebiltzarretako ikerketa batzorderekin ere, arau honen 92 bis artikuluan xedatutako esparruan.

f) Auzitegi-tako organoek edo Ministerio Publikoak adingabekoen eta ezinduen eskubide eta interesak babestea.

g) Herri Kontuen Euskal Epaitegiarekin lankidetzan aritzea Gipuzkoako Foru Aldundia fiskalizatzeko eginkizunetan.

h) Epaile eta epaitegiekin lankidetzan aritzea ebazpen judizial irmoak bete daitezzen. Informazio eskaera judizialak ebazpen espresua beharko du beti, eta ebazpen horretan behar bezala arrazoituko da zergatik eskatzen zaizkion Zerga Administrazioari datuak, ukitutako interes publiko eta pribatuak behin ponderatu ondoren eta zordunak ondasun eta eskubiderik baduen ezagutzeko dauden gainontzeko baliabide edo iturriak agortuta.

---

<sup>77</sup> Letra hau abenduaren 23ko 6/2022 Foru Arauaren amaierako xedapen hirugarrenak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoaren 2023. urterako Aurrekontu Orokorra onartzen du, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO).

<sup>78</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 1. artikuluko sei 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).

<sup>79</sup> Letra hau abenduaren 27ko 13/2012 FORU ARAUaren 8. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko zenbait aldaketa onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2012/12/28ko GAO).

i) Lankidetzan aritzea Kapitalen Zuriketa eta Diru Urraketak Saihesteko Batzordearen Zerbitzu Exekutiboarekin, Terrorismoa Finantzatzeko Jardueren Aurkako Zaintza Batzordearekin eta bi batzordeetako Idazkaritzekin zein bere eginkizunak betetzean.

j) Zergaz kanpoko baliabide publikoak biltzeaz arduratzen diren zuzenbide publikoko organo eta entitateei laguntzea ordaintzera behartutakoak behar bezala identifikatzeko.

k) Estatistika arloan eskumena duten herri administrazioek datuak xede estatistikoekin erabiltzea, Euskal Autonomia Erkidegoko Estatistikari buruzko apirilaren 23ko 4/1986 Legeak emandako funtzioak betetzeko. Informazio eskaeran adierazi beharko da zertarako eskatzen diren zerga arloko datuak eta zein diren estatistika lanaren helburu zehatzak. Nolanahi dela ere, datu horiek datu bateratuen txostenak egiteko erabiliko dira, eta ezin izango dira banaka gorde.

l)<sup>80</sup> Herri administrazioekin eta sektore publikoko gainerako entitateekin lankidetzan aritzea euren eginkizunak bete ditzaten, emandako datuetan aipatzen diren zergapekoek baimena eman ondoren.

m)<sup>81</sup> Euskal Autonomia Erkidegoko lurralde administrazio publikoekin elkarlanean aritzea, haren eskumeneko zuzenbide publikoko sarrerak biltzeko.

n)<sup>82</sup> Merkataritza, Industria eta Nabigazio ganbera ofizialarekin lankidetzan aritzea, Merkataritza, Industria, Zerbitzu eta Nabigazioko Ganbera Ofizialei buruzko apirilaren 1eko 4/2014 Oinarrizko Legearen 8. artikuluan aipatzen diren erroldak egiteko.

ñ)<sup>83</sup> Informazioa trukitzea, elkarren laguntzari buruzko araudiaren esparruan.

Zerga Administrazioak beste estatu batzuei edo nazioarteko zein nazioz gaindiko beste erakunde batzuei eman diezazkieke berak bere eginkizunak betetzerakoan lortutako datu, txosten eta aurrekariak, betiere lagatze horren helburua beste estatu batzuen edo nazioarteko zein nazioz gaindiko beste erakunde batzuen titulartasuneko tributuen aplikatzea bada, elkarren laguntzari buruzko araudian ezarritako baldintza eta mugekin; nolanahi ere, informazioa jasotzen duen estatu edo erakundeak beste helburu batzuetarako erabil dezake, aukera hori araudian jasota baldin badago.

Informazio hori emateko, informazioa lortzeko beharrezko dituen ekintzak egin ditzake Zerga Administrazioak, baita eskatutako informazio hori administrazio horren barneko tributuen zehazteko beharrezkoa ez denean ere. Administrazioak, horretarako, foru arau honek informazioa lortzeko arautzen dituen tresna guztiak erabil ditzake.

---

<sup>80</sup> Letra hau abenduaren 27ko 13/2012 FORU ARAUAren 8. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko zenbait aldaketa onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2012/12/28ko GAO).

<sup>81</sup> Letra hau uztailaren 9ko 3/2008 FORU ARAUAren 9. artikuluko lau apartatuak gehitu du. Aipatu foru arauak jarduera ekonomikoa sustatzeko neurri fiskalak onartu, Sozietateen gaineko Zerga kontabilitate erreformara egokitu eta bestelako zerga neurriak hartzen ditu. Aldaketa Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jarri zen indarrean (2008-07-11ko GAO).

<sup>82</sup> Letra hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikuluko bakarraren hemeretzi apartatuak 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>83</sup> Letra hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAren 5. artikuluko hamaika apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean

Zerga Administrazioa, elkarren laguntzari buruzko araudian zehaztutako baldintzetan, berariaz baimendu behar du berak aurreko apartatuaren arabera emandako informazioa beste hirugarren estatu edo nazioarteko zein nazioz gaindiko erakunde bati ematea, eta emate horren aurka ere ager daiteke.

o)<sup>84</sup> Europar Batasuneko Zuzenbidean eta antolamendu juridikoan sartzen diren nazioarteko itun eta hitzarmenetan jasotako kasuak.

p)<sup>85</sup> Aktiboak Berreskuratu eta Kudeatzeko Bulegoarekin lankidetzan jardutea, zigor prozesu batean enbargatu edo konfiskatu daitezkeen ondasunak eta eskubideak aurkitzen lagunduko duten datu, txosten edo aurrekariaren lagapena dela medio, zirkunstantzia hori aurrez frogatuta betiere.

q)<sup>86</sup> Lanbide-Euskal Enplegu Zerbitzuarekin eta Estatu Enplegu Zerbitzu Publikoarekin lankidetzan aritzea, Etxeko langileen lan baldintzak eta Gizarte Segurantzakoak hobetzeari buruzko irailaren 6ko 16/2022 Errege Lege-Dekretuaren lehen xedapen gehigarrian aurreikusitakoa betetzeko.

r)<sup>87</sup> Elkarlanean jardutea Suspertze, Eraldatze eta Erresilientzia Planaren exekuzioarekin lotutako kontratuak adjudikatu eta dirulaguntzak emateko prozeduren entitate arduradunekin, interes gatazka izateko arriskuaren analisi sistematikoari dagokionez.

**2.** Aurreko apartatuan aurreikusitako kasuetan, zerga alorreko informazioa, ahal dela, bitarteko informatiko edo telematikoak erabiliz emango da. Herri administrazioek informazioa bitarteko horietan jaso dezaketenean, interesatuei ezingo die eskatu Zerga Administrazioaren ziurtagiririk aurkez dezatela informazio horrekin lotuta.

**3.** Zerga Administrazioak beharrezko neurriak hartuko ditu zerga informazioaren konfidentzialtasuna eta erabilpen egokia bermatzeko.

Agintariak, funtzionarioak edo Zerga Administrazioaren zerbitzuean dauden bestelako langileak gisa horretako datu, txosten edo aurrekariaren berri dutenean, guztiz isilpean gorde behar dituzte, aipatu kasuetan izan ezik.

Kaltetutako pertsonak eskatuta bakarrik jazargarria ez den delitu bat egon daitekeela uste denean, Zerga Administrazioak erruduntasun-testigantza zenbaterainokoa den zehaztuko du edo delitutzat hartzen diren gertaerei buruzko zirkunstantzien zerrenda bidaliko dio Ministerio Fiskalari. Bidezko prozedura ere zuzenean ireki ahal izango da organo eskudunak kereila aurkeztuta.

---

<sup>84</sup> Letra hau ekainaren 20ko 3/2016 FORU ARAUAren 3. artikuluko bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako zerga ordenamenduan zenbait aldaketa sartzen ditu, foru araudia ELGAren barruan adostutako akordioetara eta Europar Batasunetik datozen zenbait zuzentarau eta epaietara egokitzeko. Aldaketak foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean sartzen da indarrean (2016/06/23ko GAO).

<sup>85</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 1. artikuluko sei 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).

<sup>86</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 1. artikuluko sei 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).

<sup>87</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 1. artikuluko 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).

4.<sup>88</sup> Artikulu honetan datuen inguruan ezartzen den izaera erreserbatuak ez du eragotziko datu horiek publikoak egitea, publikotasun hori Europar Batasuneko arauditik ondorioztatzen denean.

5.<sup>89</sup> Atxikitzaileek eta kontura sartzera behartutakoek konturako ordainketak egiteko obligazioak behar bezala bete eta aplikatzeko baino ezingo dituzte erabili beste zergapeko batzuen datu, txosten eta aurrekariak. Tributu bakoitzaren araudiak jasotako kasuetan, datu horiek Zerga Administrazioari jakinaraziko zaizkio.

Aurreko paragrafoan xedatutakoan izan ezik, aipatutako datu, txosten edo aurrekariak izaera erreserbatua dute.

Atxikitzaileek eta kontura sartzera behartutakoek guztiz isilpean gorde behar dituzte.

6.<sup>90</sup> Zerga Administrazioak beste hirugarren batzuei laga ahal izango die beste estatu batzuek edo nazioarteko zein nazioz gaindiko beste erakunde batzuek elkarren laguntzari buruzko araudia dela-eta berari emandako informazioa, baina bakarrik informazioa eman dion estatuko edo erakundeko araudiak informazio hori antzeko helburuetarako erabiltzea baimentzen badu, salbu eta laguntzari buruzko araudiak besterik zehazten duenean.

Hala badagokio, zenbaki honetan aipatzen den informazioa beste estatu batzuei edo nazioarteko zein nazioz gaindiko beste erakunde batzuei igorri ahal izango zaie, elkarren laguntzari buruzko araudiak horretarako baimen.

## **92 bis artikulua. Batzar Nagusietan nahiz legebiltzarretan eratutako ikerketa batzordeekin lankidetzan aritzea.**<sup>91</sup>

1. Zerga Administrazioak, bost egun balioduneko epean gehienez, Batzar Nagusietan zein edozein legebiltzarretan eraturiko ikerketa batzordeek eskatutako datu, txosten, aurrekari edo dokumentu guztiak eman behar ditu, betiere hurrengo baldintzak betetzen badira:

a) Pertsona hauei buruzkoak izatea:

Bat. Herri administrazio guztietan, horien organismo autonomoetan edo Zuzenbide Publikoko entitateetan, dela hautatuta dela izendatuta, goi karguak edo antzekoak betetzen edo bete dituzten pertsona fisikoak, eta haien menpeko organismo eta

---

<sup>88</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikuluko bakarraren hemeretzi apartatuak 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>89</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikuluko bakarraren hemeretzi apartatuak zenbakia aldatu dio, 4. izatetik 5. izatera pasatu da. 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>90</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikuluko bakarraren hemeretzi apartatuak zenbakia aldatu dio, 5. izatetik 6. izatera pasatu da. 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>91</sup> Artikulu hau abenduaren 27ko 13/2012 FORU ARAUaren 8. artikuluko lau apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak zerga alorreko zenbait aldaketa onartzen ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2012/12/28ko GAO)

enpresetan, gehiengo partaidetza zuzena edo zeharkakoa herri administrazioena duten merkataritza entitateetan edo Zuzenbide Publikoko gainerako entitateetan edo horiekin erabaki-unitatea eratzeagatik haiei loturiko bestelako erakundeetan lehendakari eta zuzendari exekutiboen karguetan edo antzekoetan aritzen direnak edo aritutakoak.

Bi<sup>92</sup>. Aurreko bat apartatuan deskribatutako pertsonekin hurrengo ahaidetasun harremana duten edo, ikertutako denboran, izan duten pertsona fisikoak: ezkontidea, izatezko bikotekidea, antzeko afektibotasun harreman batean bizikide direnak, mendeko seme-alabak edo tutoretzapeko pertsonak, eta bigarren mailako senideak, odol edo ezkontza bidezkoak.

Ezkontideei, izatezko bikotekideei edo antzeko afektibotasun harreman batean bizikide direnei buruz aurreko paragrafoan esandakoa erregimen ekonomikoa edo ondare erregimena edozein dutela ere aplikatuko da.

Hiru. Entitateak eta pertsona juridikoak, baldin eta aurreko lehen eta bigarren apartatuetan aipatutako pertsona horiek, zuzenean edo zeharka, eta dela banaka dela batera, ehuneko 10etik gorako partaidetza badute, edo haien zuzendaritzan, aholkularitzan edo administrazioan partaidetzaren bat izan badute.

Lau. Estatuko, erkidegoko edo tokiko sektore publikoarekin hitzarmenak edo kontratuak dituzten edo izan dituzten bestelako entitateak edo pertsona juridikoak, edo enpresa horietako azpi-kontratista direnak, edozein herri administrazioetatik diru laguntzak jasotzen dituztenak edo ikerketa batzordearen xedearekin loturarik dutenak.

b) Ikerketaren xedeak lotura izatea artikuluko honetako a) bat apartatuan aipatutako pertsonen kargu publikoarekin.

c) Ikerketa batzorde horien ustez, datu, txosten, aurrekari edo dokumentu horiek gabe ezinezkoa izatea duten funtzioa betetzea.

**2.** Artikulu honetan xedatutakoa Gipuzkoako Batzar Nagusietan eta Eusko Legebiltzarrean eratzin diren ikerketa batzordeetarako aplikatuko da, azken hauetarako berriazko legeriarik aplikatu behar ez bada; horrelako kasuetan, berriazko legeria hori aplikatuko da, betiere artikuluko honen edukia gainditzen ez badu.

Arabako eta Bizkaiko Batzar Nagusietan eratzin diren ikerketa batzordeei lurralde historiko bakoitzean indarrean dagoen legeria aplikatuko zaie, betiere artikuluko honen edukia gainditzen ez badu.

Legebiltzarretako ikerketa batzordeei kasuan kasuko legeria aplikatuko zaie, eta halakorik ez badago, araubide erkideko zerga legeria aplikatuko da, betiere artikuluko honen edukia gainditzen ez badu.

**3.** Batzar nagusietan edo legebiltzarretan eraturako ikerketa batzordeei Zerga Administrazioak erabiltzen utzitako datu, txosten, aurrekari edo dokumentuak bakar-bakarrik publiko egin daitezke, Datuak Babesteko Euskal Agentziak aurretiaz aldeko txostena eginda, ikerketa batzordearen ondorioen parte badira, eta gainontzekoak zerga-datuei dagokien konfidentzialtasun eta segurtasunaren pean egongo dira,

---

<sup>92</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 1. Artikuluko 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).

informazioa eta dokumentazioa horiek erabili ahal izan dituzten pertsonak behar ez den moduan erabiltzea saihesteko.

## **92. ter artikulua. Zerga obligazioen ez-betetze kasu esanguratsuen publizitatea.**<sup>93</sup>

1. Zerga Administrazioak erabaki dezake Foru Ogasunarekin zerga zor edo zehapenak dituzten zordunen zerrendak aldizka argitaratzea, erantzule solidario deklaratzeko zordun direnak barne, zirkunstantzia hauek betetzen direnean:

a) Ordaindu gabeko zerga zor eta zehapenen zenbateko osoa eta, hala badagokio, erantzule solidariotzat jotzean exijitu diren zor eta zehapenena, 600.000 euro baino handiagoa direnean.

b) Behin ordainketako borondatezko epea igarota zerga zor edo zehapen horiek ordaindu ez direnean.

Erantzukizun solidarioa deklaratzeko erabakietan sartutako zorren kasuan, beharrezkoa izango da foru arau honen 61.2 artikuluan jasotako ordainketa epea amaitzea, behin erantzukizuna deklaratzeko erabakia eta, hala badagokio, ordainketa exijitzeko erabakia jakinaraziz gero.

Artikulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, kanpoan geratzen dira geroratuta, zatikatuta edo etenda dauden zerga zorrak eta zehapenak.

2. Zerrendetan informazio hau jaso beharko da:

a) Zordunen identifikazioa, jarraian zehazten den eran.

— Pertsona fisikoak: izena, abizenak eta identifikazio fiskaleko zenbakia.

— Pertsona juridikoak eta foru arau honen 35.3 artikuluko entitateak: sozietate izen edo izendapen osoa, eta identifikazio fiskaleko zenbakia.

b) Argitalpenaren ondorioetarako aintzat hartu diren zorren eta zehapenen baterako zenbatekoa.

3. Artikulu honetan arautzen den publizitatea Gipuzkoako Foru Aldundiak aplikatu ditzakeen tributuetara mugatuko da –zehapen eta berrikuspen ahalmenak ere hari dagozkionean–, eta, beraz, ez da aplikagarria izango Gipuzkoako lurralde historikoko toki entitateek Foru Aldundiaren alde eskumenak eskuordetu dituenen.

4. Zerrendan sartzeko beharkizunak betetzearen ondorioetarako hartuko den erreferentzia data hura argitaratzeko erabakia hartu aurreko urteko abenduaren 31 izango da, erabakiaren egunean ordaindu gabe dagoen zenbatekoa edozein dela ere.

Zerrendan sartzeko proposamena zordunari komunikatu behar zaio, eta zordunak 10 egun izango ditu alegazioak aurkezteko, komunikazioa jaso eta biharamunetik aurrera. Ondorio horietarako, komunikazioa egindakotzat jotzeko aski izango da Zerga Administrazioak frogatzea gutxienez behin saiatu dela komunikazioaren testu osoa interesdunaren zerga helbidean jakinarazten.

---

<sup>93</sup> Apartatu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua bost apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO)



Alegazioak bakarrik izango dira 1. apartatuan adierazitako beharkizunekin lotutako akats material, egitatezko edo aritmetikoei buruzkoak.

Alegazioen tramitearen ondorioz, Administrazioak erabaki dezake zerrenda zuzentzea sinesgarriro egiaztatzen bada 1. apartatuan adierazitako legezko beharkizunak ez direla betetzen.

Zuzenketa hori ofizioz ere erabaki daiteke.

Baldin eta alegazioak egiteko epea amaitu aurretik zorraren zenbateko bat ordainduko balitz, eta, ordaindu ondoren, artikuluko honetako 1. apartatuan aipatzen diren ordaindu gabeko zerga zor eta zehapenen zenbateko osoa 600.000 eurotik beherakoa balitz, zordunak ez dira sartuko zerga zor edo zehapenengatik Foru Ogasunarekin zordun direnen zerrendetan.

Aurreko paragrafoan aipatzen den ordainketa ezingo da izan erreferentziako datan zor den kopuruaren 100eko 25etik beherakoa.

Aurreko bi paragrafoetan aipatutako ordainketa egin bezain pronto, zerrenda zuzentzea erabakiko du Administrazioak.

Bidezko zuzenketak egin ondoren, zerrenda argitaratzeko erabakia hartuko da.

Erabakia jakinarazitzat joko da erabakia eta zerrenda argitaratzen direnean.

Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak foru agindu bidez ezarriko ditu bai argitalpen data eta bai argitaratu beharreko fitxategi eta erregistroak. Argitalpena urte bakoitzeko lehen sei hilabeteen barruan egingo da beti.

Argitalpena bide elektronikoz egingo da, eta, beraz, beharrezko neurriak hartu beharko dira edukia interneteko bilaketa motorren bitartez indexatzea galarazteko. Hiru hilabete igarotakoan, argitalpen egunetik kontatuta, zerrendak ez dira atzigarriak izango.

Zerrendak argitaratzeko beharrezkoak diren datuen tratamenduak aintzat hartuko ditu, alde batetik, apirilaren 27ko 2016/679/EB Erregelamendua, Europako Parlamentuarena eta Kontseiluarena, Pertsona fisikoen babesari buruzkoa, datu pertsonalen tratamenduari eta datu horien zirkulazioari dagokionez. eta 95/46/EE Zuzentaraua (Datu Babesari buruzko Erregelamendu Orokorra) indargabetzen duena eta, bestetik, abenduaren 5eko 3/2018 Lege Organikoa, Datu pertsonalak babestekoa eta eskubide digitalak bermatzekoa, eta hura garatzeko araudia.

**5.** Artikulu honetan araututako argitaratze erabakiak hartzeko eskumena Ogasuneko zuzendari nagusiari dagokio.

**6.** Zerrenda argitaratzen denean, zehaztu behar da bertan islatzen den egoera 4. apartatuan adierazitako erreferentzia datakoa dela, eta zordunak, erreferentzia data horren ondoren, jarduketak egiten baditu, jarduketa horiek ez dute eraginik izango zerrendaren argitalpenean, salbu eta ordainketa egiaztatzen bada apartatu horretan adierazitako kasuetan eta beharkizunekin.

Artikulu honetan xedatutakoak ez dio ezertan ere eragingo foru arau honetan ezarritako inpuignazio araubideari, zerga zorrak eta zehapenak ekarri dituzten jarduketa eta prozedurei dagokienez. Orobat, ez du inolako eraginik izango zor eta zehapen horien ondorioz tributuak aplikatzeko hasita dauden edo geroago hasi daitezkeen jarduketa eta prozeduretan.

Informazioa artikulu honetan araututakoaren arabera argitaratzearen bertan ezarritako prozeduran garatzen diren jarduketek ez dituzte etengo foru arau honen 67. artikuluan aurreikusitako preskripzio epeak.

7. Zerrenda argitaratzeko erabakiak amaiera emango dio administrazio bideari.

## **II. kapitulua. Zerga arloko jarduketa eta prozeduren arau komunak**

### **93. artikulua. Zerga arloko jarduketa eta prozeduren erregulazioa.**

Zergak aplikatzeko jarduketak eta prozedurak ondoko hauek aintzat hartuta arautuko dira:

- a) Titulu honetan eta berau garatzeko ematen den erregelamenduzko araudian ezarritako arau bereziak, eta, orobat, zerga alorreko beste foru arau batzuetan eta berauek garatzeko erregelamenduzko araudian jasotako prozedura arauak.
- b) Modu osagarrian, prozedura administratiboari buruzko xedapen orokorrak.

### *1. Sekzioa. Zerga alorreko prozedura administratiboaren berezitasunak*

#### *1. azpisekzioa. Zerga prozeduren faseak*

### **94. artikulua. Zerga arloko jarduketa eta prozedurak hastea.**

1. Zerga arloko jarduketa eta prozedurak ofizioz edo zergapekoak eskatuta has daitezke, autolikidazio, aitorpen, eskaera edo zerga araudian aurreikusitako beste edozein bitarteko erabiliz.
2. Zerga arloko jarduketa eta prozedurak hasteko dokumentuetan zergapekoaren edo, egonez gero, ordezkariaren izen-abizenak edo sozietate izena eta identifikazio fiskaleko zenbakia adieraziko dira beti.
3. Zerga Administrazioak autolikidazioen, aitorpenen, eskabideen edo zerga araudian aurreikusitako beste edozein bitartekoren eredu eta sistema normalizatuak onartu ahal izango ditu zerga arloko jarduketa eta prozedurak modu masiboan tramitatzeko.
4. Erregelamenduz finkatu ahal izango da zein kasu eta baldintzetan aurkeztu beharko dituzten zergapekoek bide telematikoak erabiliz beren aitorpenak, autolikidazioak, eskaerak edo zerga ondorioak dituen beste edozein dokumentu.

### **95. artikulua. Zerga arloko jarduketa eta prozedurak garatzea.**

1. Zerga arloko jarduketa eta prozedurak egiten direnean, Zerga Administrazioak une orotan erraztuko die zergapekoei beren eskubideak erabiltzea eta beren obligazioak betetzea, hurrengo apartatuetan esaten denari jarraiki.
2. Zergapekoek behar den eran lagunduko diote Zerga Administrazioari tributuen aplikatzeko prozeduretan bere eginkizunak bete ditzan.
3. Zergapekoek uko egin diezaiokete zerga araudian exijitzen ez diren dokumentuak edo, aldeztu aurretik aurkeztuak izateagatik, Zerga Administrazio jarduleak jada bere esku dituenak aurkezteari. Azken kasu horretan, dena den, nahitaezkoa izango da zein egunetan eta zein prozeduretan aurkeztu diren adieraztea. Edonola ere, zergapekoari

eskatu ahal izango zaio berari buruz edo hirugarrenei buruz lehendik emandako datuak berretsi ditzan.

**4.** Zergapekoek eskubidea dute aurkeztu dituzten autolikidazio eta aitortpenen ziurtagiria nahiz horietan jasotako gai zehatzen ingurukoa jasotzeko.

**5.** Zerga arloko jarduketa edo prozedura batean parte hartzen duen zergapekoak espedientean jasotzen diren agirien kopia bat bere kontura eskuratu dezake, beti ere hirugarrenen interesak edo beste pertsona batzuen intimitatea kaltetuta gertatzen ez badira edo indarrean dagoen araudia horren kontra agertzen ez bada.

Entzute tramitea duten prozeduretan edo, haren ezean, ebazpen proposamenaren ondoren alegazioak aurkezteko aukera ematen dutenean, kopiak prozedura horietan zehar emango dira.

**6.** Zerga prozeduran parte hartu duen zergapekoak bakarrik dauka eskaera egunean amaituta dagoen espedientea osatzen duten eta artxibo administratiboetan dauden erregistro eta dokumentuetan sartzeko eskatzea, beti ere foru arau honen 92. artikulua arabera izaera erreserbatua ez badute.

**7.** Zerga prozeduretan frogatzea egin ahal izateko, ez da beharrezkoa izango berriazko eperik irekitzea edo interesatuei jarduketan berri aurrez ematea.

**8.** Zergak aplikatzeko prozeduretan Zerga Administrazioak egiten dituen jarduketak komunikazio, dilijentzia eta txostenetan nahiz prozedura bakoitzaren araudiak aurreikusitako beste agirietan dokumentatuko dira.

Komunikazioak dira Administrazioak erabiltzen dituen dokumentuak prozeduraren hasiera edo bestelako gertaera edo zirkunstantziak zergapekoari jakinarazteko nahiz edozein pertsona edo entitateri errekerimenduak egiteko. Egiten diren dilijentzien edukian sartu ahal izango dira komunikazioak.

Dilijentziak ere dokumentu publikoak dira, gertaerak jasotzeko nahiz zergapekoaren edo jarduketekin zer ikusia duen pertsonaren adierazpenak biltzeko erabiltzen direnak. Dilijentziek ezin izango dute zergen likidazio proposamenik eduki.

Zerga Administrazioako organoek ondoko txostenak egingo dituzte, ofizioz zein hirugarren batzuek eskatuta: Ordenamendu juridikoaren arabera derrigorrezkoak direnak, herri administrazioetako beste organo eta zerbitzu batzuek edo botere legegile eta judizialek indarrean dagoen legeriaren arabera eskatzen dituztenak, eta zergak aplikatzeko beharrezko gertatzen direnak.

**9.** Zergak aplikatzeko prozedura guztietan, ebazpen proposamena idatzi aurretik interesatuari entzungo zaio egoki jotzen duena alega dezan, ondoko kasuetan izan ezik:

a)<sup>94</sup> Foru arau honen 126. artikuluko 1. apartatuan jasotako kasuetan.

b) Dagokion prozedura erregulatzen duten arauak alegazioetarako aurreikusten duten tramitea proposamenaren ondoren datorrenean.

---

<sup>94</sup> Letra hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikuluko bakarraren hogeia apartatuak 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).

c) Foru arau honek III. Tituluko V. Kapitulua 2. sekzioan aipatzen duen premiamenduzko prozeduran.

Esandako entzunaldiak hamar eguneko iraupena izango du gutxienez, eta hamabost eguneko gehienez.

**10.<sup>95</sup>** Zergen aplikaziorako prozeduretan Administrazioak eta zergapekoek sistema digitalak erabili ahal izango dituzte beren jardunean. Hain zuzen ere, sistema horiek ahalbidetu behar dute bideokonferentziaz edo antzeko sistema batez ikus-entzunezko bi norabideko komunikazio aldiberekoa egotea eta zergapekoek eta organo jarduleak elkar ikustea, entzutea eta hitz egitea, eta, gainera, bermatu behar dute egindako jarduketan emaitza jasotzen duten agiriak segurtasunez bidaltzea eta jasotzea, betiere jarduketa horien egiletza, benetakotasuna eta osotasuna ziurtatuz.

Sistema horiek Zerga Administrazioak hala erabakitzen duenean erabiliko dira, eta, horretarako, beharrezkoa izango da zergapekoa haren erabilpenarekin eta proposatutako datarekin eta orduarekin ados egotea.

## **96. artikulua. Zerga arloko prozedurak amaitzea.**

1. Zerga prozedurak amaitu daitezke ebazpena emateagatik, interesatuak bere asmoan atzera egiteagatik, eskaera oinarritzen duen eskubideari uko egiteagatik, ustekabeko arrazoiak direla-eta prozedurekin aurrera jarraitzea materialki ezinezkoa gertatzeagatik, preskripzioagatik, errekeritutako obligazioa betetzeagatik edo ordenamendu juridikoan aurreikusten den beste edozein arrazoiengatik.

2. Ebazpentzat hartuko da amaitzeko era hau aurreikusita duten prozeduretan Zerga Administrazioak modu automatizatuan ematen duen erantzuna.

### *2. azpisekzioa. Zerga likidazioak*

## **97. artikulua. Zerga likidazioak: Kontzeptua eta motak.**

1. Zerga likidazioa da zerga zorraren zenbatekoa edo, hala badagokio, zerga araudiaren arabera itzuli edo konpentsatu behar den kopurua kuantifikatu eta zehazteko Zerga Administrazioaren organo eskudunak ematen duen amaierako egintza.

Zerga Administrazioak ez du zertan egokitu likidazio horiek zergapekoek autolikidazio, aitorpen, eskaera edo beste edozein dokumentutan adierazitako datuetara.

2. Zerga likidazioak behin-behinekoak edo behin betikoak izango dira.

3. Behin betikotzat hartuko dira:

a) Zerga obligazioaren elementu guztiak egiaztatu eta ikertu ondoren ikuskapen prozedura batean egindakoak, foru arau honen 145. artikuluko 3 apartatuan xedatutakoa kenduta.

b) Zerga araudiaren arabera izaera hori duten gainerakoak.

---

<sup>95</sup> Apartatu hau uztailaren 21eko 6/2020 Foru Dekretu-Arauaren 3. artikuluko bat apartatuak gehitu du. Aipatutako Foru Dekretu-Arauak Covid-19aren osasun larrialdiaren ondorengo zerga neurri gehigarriak zehazten ditu. Aldaketa Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunetik aurrera sartuko da indarrean (2020/07/22ko GAO).

4. Gainerako kasuetan, zerga likidazioak behin-behinekoak izango dira.

### **98. artikulua. Zerga likidazioen jakinarazpena.**

1. Likidazioak kapitulu honetako 3. sekzioan jasotako eran jakinaraziko zaizkie zergapekoei.

2. Honako datuok adieraziz jakinaraziko dira likidazioak:

a) Zergapekoaren identifikazioa.

b) Zerga zorraren zenbatekoa zehazteko aintzat hartutako elementuak.

c) Likidazioak egiteko arrazoiak, baldin eta zergapekoak adierazitako datuekin edo araudia aplikatu edo interpretatzeko erarekin bat ez badatoz, likidazio horiek egitera behartu duten funtsezko gertakari eta elementuak, eta zuzenbidezko oinarriak.

d) Erabil daitezkeen inpugnazio bideak, zein organori aurkeztu behar zaizkion eta zein epetan.

e) Zerga zorra ordaintzeko tokia, epea eta era.

f) Behin-behinekoak edo behin betikoak diren.

3. Ordainagiri bidez aldizka kobratzen diren zergetan, dagokion erregistro, errolda edo matrikulan altaren likidazioa behin jakinarazi ondoren, hurrengo likidazioak kolektiboki jakinarazi ahal izango dira horrela ohartaraziko duten ediktuen bidez.

Likidaziotik ateratzen den oinarri ezargarria aitorpenetan adierazitakoa baino handiagoa bada, gehikuntza hori zergadunari jakinaraziko zaio hura ekarri duten gertakari eta elementu gehigarriak zehatz azalduta. Ez da hala egingo, ordea, aldaketa hori foru arauak baimendutako birbalorazio orokorretatik datorrenean edota tributuaeren gainerako elementuetan udal zergen araudiak jasotzen dituen bestelako aldaketak, orokorrak hauek ere, gertatzen direnean.

4. Erregelamenduz ezarriko diren kasuetan, jakinarazpen espresua egitea ez da derrigorrezkoa izango baldin eta Zerga Administrazioak hala ohartarazten badio idatziz zergapekoari edo honen ordezkariari. Orobat, behin-behineko likidazioen kasuan ere horrelako jakinarazpenik ez da egin beharrik izango autolikidazioen ondorioz egin diren itzulketen zenbatekoa eskatu den itzulketaren zenbatekoarekin bat datorrenean.

### *3. azpisekzioa. Ebazteko obligazioa eta epeak*

### **99. artikulua. Ebazteko obligazioak.**

1. Zerga Administrazioa behartuta dago zergak aplikatzeko prozeduretan planteatzen diren gai guztiak espresuki ebaztera eta ebazpen espresu hori jakinaraztera.

2. Ez da ebazpen espresurik emateko obligatorik izango prozedurak zergapekoak bakarrik jakinarazi behar dituen eskubideen erabilpenari buruzkoak direnean edota prozedura iraungitzen denean, haren xedea desagertzen denean, edo interesatuek uko edo atzera egiten dutenean.

Dena den, interesatuak espresuki eskatzen badu Zerga Administrazioak adieraz dezala zirkunstantzia horietako bat gertatu dela, Administrazioak nahitaez erantzun behar dio eskariari.

3. Likidazio egintzak, balioa egiaztatzekoak, obligazio bat ezartzen dutenak, zerga onura bat edo tributuak aplikatzeko egintzen exekuzioa etetea ukatzen dutenak, eta indarrean dagoen araudian xedatzen diren gainerako guztiak behar bezala arrazoituko dira gertakariak eta zuzenbidezko oinarriak labur azalduta.

### **100. artikulua. Ebazteko epeak eta ebazpen espresurik ez ematearen ondorioak.**

1.<sup>96</sup> Ebazpena jakinarazteko gehieneko epea kasuan kasuko prozeduraren araudiak finkatutakoa izango da. Prozeduren arau erregulatzaileretan ez bada gehieneko eperik finkatzen, epe hori sei hilabetekoa izango da.

Epea honela zenbatuko da:

a) Ofizioz hasitako prozeduretan, prozedura hasteko erabakia jakinarazten den egunetik aurrera.

b) Interesdunak eskatuta hasitako prozeduretan, administrazio eskudunaren erregistroan agiriari sarrera ematen zaion egunetik aurrera.

Premiamenduzko prozedura apartatu honetan xedatutakotik kanpo geratzen da, haren jarduketak preskripzio epeak amaitu arte luzatu baitaitezke.

2.<sup>97</sup> Ebazpena jakinarazi beharra prozeduren gehieneko epearen barruan bete dela jotzeko eta ez bestetarako, nahikoa izango da frogatzea ebazpenaren testu osoa jakinarazteko saiakera bat egin dela.

Jakinarazpenak bitarteko elektronikoz jasotzera behartuta dauden edo hala jasotzea aukeratzen duten pertsona edo entitateen kasuan, prozeduren gehieneko epearen barruan jakinarazteko obligazioa betetzat hartuko da jakinarazpena Gipuzkoako Foru Aldundiaren egoitza elektronikoa jartzen denean.

Erregelamenduz ezartzen diren etenaldi justifikatuak eta Zerga Administrazioari leporatu ezin zaizkion arrazoiengatik prozeduran gertatzen diren atzerapenak ez dira konputatuko ebazteko epean.

3. Era berean, ulertuko da Zerga Administrazioaren jarduketak ebazteko edo irauteko epearen konputua modu arrazoituan eten dela honako egoera hauetako bat gertatzen denean:

a) Autonomia Erkidegoko beste administrazio batzuei, beste autonomia erkidegoei, toki entitateei edo Europar Batasuneko estatuetakoa nahiz hirugarren herrialdeetako administrazioei datu edo txostenak eskatu zaizkienean, eskaera egin denetik datu edo txosten horiek jaso arte igarotako denboragatik. Egin litezkeen datu edo txosten eskaera guztietarako kontzeptu horrek ekar dezakeen etena ezin da sei hilabetetik gorakoa izan. Eskaerak beste estatu batzuei egiten zaizkienean, epe hori hamabi hilabetekoa izango da.

---

<sup>96</sup> Apartatu hau otsailaren 11ko 3/2019 Foru Arauaren 13. Artikuluko lehengo ordinalaren bat apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialena argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko abuztuaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>97</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAREN artikuluko bakarraren hogeita bat apartatuak 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).

b) Saihestu ezinezko arrazoi bat dagoenean eta, horren ondorioz, Administrazioak bere jarduketak eten behar dituenean. Konputua arrazoi horrek irauten duen denboragatik etengo da.

**4.** Bestalde, atzerapenak zergapekoari egotzi beharrekoak direla joko da Zerga Administrazioak bere eskumenen esparruan informazio eskaerak, errekerimenduak edo agertzeko eskariak egin ondoren zergapekoak berandu betetzen dituenean eta, orobat, zergadunak berak jarduketak bidezko jotzen den kasuetan geroratu edo atzeratzeko eskatzen duenean. Oso-osorik betetzen ez diren eskaerak ez dira konputu honen ondorioetarako jasotakotzat hartuko harik eta behar bezala bete arte, eta interesatuari hori ohartaraziko zaio. Konputu horren ondorioetarako, zergadunari leporatu beharreko luzapenengatik gertatzen den atzerapena egun naturalen arabera zenbatuko da.

**5.** Interesatuak eskatuta hasitako prozeduretan gehieneko epea ebazpen espresurik jakinarazi gabe amaitzeak haien araudi erregulatzailerak ezartzen dituen ondorioak izango ditu. Ondorio horietarako, zergak aplikatzeko prozedura orotan espresuki erregulatu beharko da beren ustezko egintzen erregimena.

Horrelakorik ez bada erregulatu, interesatuek ulertu ahal izango dute beren eskaerak isiltasun administratiboz onetsi direla. Aldiz, eskaera egiteko eskubideaz baliatzeko prozeduretan aurkeztutakoak eta egintzak eta xedapenak inpugnatzekoetan egindakoak hortik kanpo geratzen dira, isiltasunak kasu horietan ezezko ondorioak dakartzalako.

Prozedura zergapekoari leporatu dakizkiokeen arrazoiengatik eteten denean, Administrazioak ohartaraziko dio hiru hilabete igaro ondoren iraungitzat eman ahal izango duela.

**6.** Ofizioz hasitako prozeduretan, gehieneko epea ebazpen espresurik jakinarazi gabe amaitzen bada, horrek tributuak aplikatzeko prozedura bakoitzaren araudian aurreikusitako ondorioak sortuko ditu.

Erregulazio espresurik ez dagoenean, honako hauek izango dira ondorioak:

a) Prozeduretatik eskubideak aitortu edo, hala bada, eratu baldin balitezke edo bestelako egoera juridiko indibidualizatuak sortu, zergapekoek ezetsizat jo ahal izango dituzte, isiltasun administratiboz, prozeduratik erator litezkeen aldeko ondorioak.

b) Prozedurek ondorio negatiboak edo zergapetzekoak eragin ditzaketenean, prozedura iraungi egingo da.

**7.** Prozedura behin iraungita, iraungipen hori ofizioz edo interesatuak eskatuta deklaratu da, eta jarduketak artxibatzeke aginduko da.

Iraungipen horrek ez du, berez eta besterik gabe, Zerga Administrazioaren eskubideak preskribitzea ekarriko, baina iraungitako prozeduretan egindako jarduketek ez dute preskripzio epea etengo eta ez dira errekerimendu administratibotzat hartuko foru arau honen 27.1 artikuluan jasotakoaren ondorioetarako.

Iraungi den prozedura batean egindako jarduketek eta, halaber, prozedura horretan lortutako dokumentu eta bestelako frogak elementuek beren balio eta eraginkortasuna gordeko dute, frogak moduan, zergapeko berberari buruz nahiz beste bati buruz jada hasita dauden edo gero has daitezkeen beste prozeduretan.

## *2. Sekzioa. Froga*

## **101. artikulua. Frogabideak, balorazioa eta frogaren zama.**

1. Zerga prozeduretan aplikagarri izango dira Kode Zibilean eta Prozedura Zibileko Legean frogabideei eta balorazioari buruz ezarrita dauden arauak, zerga araudiak bestelakorik ezartzen ez badu behintzat.

Beste estatu batzuek edo nazioarteko zein nazioz gaindiko beste erakunde batzuek elkarren laguntzaren esparruan emandako frogak edo informazioak dagokien prozeduran jaso ahal izango dira, aurreko paragrafoaren arabera dagokien froga balioarekin.<sup>98</sup>

2. Tributuak aplikatzeko prozeduretan, bere eskubidea baliarazi nahi duenak hura eratzen duten egitateak frogatu behar ditu.

3. Froga elementuak jada Zerga Administrazioaren esku daudenean, horiek zeintzuk diren zehatz adieraziz beteko dute zergapekoek frogatzeko obligazioa.

## **102. artikulua. Frogabideei buruzko arau bereziak.**

1. Tributu bakoitzaren foru arauak finkatu ahal izango du zein baldintza formal bete beharko diren zerga obligazioaren kuantifikazioan garrantzitsuak diren eragiketa jakin batzuk kengarritzat har daitezten.

2.<sup>99</sup> Gastu kengarriak eta egindako kenkariak jarduera enpresarial edo profesionalak egiten dituzten pertsona edo entitateen eragiketengatik sortu badira, ahal dela frogatuko dira eragiketa egin duenak emandako fakturarekin, eta faktura horrek zerga araudiak ezarritako beharkizunak bete beharko ditu.

Aurrekoa gorabehera, faktura ez da eragiketak egiaztatzeko frogabide pribilegiatu bat, eta, beraz, Administrazioak haren eraginkortasuna zalantzan jartzeko arrazoiak baditu, zergapekoari dagokio eragiketak egin izanaren frogak aurkeztea.

3. (Ezabatua)<sup>100</sup>

## **103. artikulua. Dilijentzien froga-balioa.**

1. Jarduketa eta prozedura tributarioetan zehar egiten diren dilijentziak dokumentu publikoak dira, eta haiek formalizatzea ekarri duten gertakariak frogatzeko balio dute, aurkakoa egiaztatzen ez bada.

2. Dilijentzietan jasotzen diren eta prozeduran sartutako zergapekoak onartzen dituen gertakariak eta bere adierazpenak egiazkotzat hartzen dira, eta zergapekoek bakarrik zuzendu ditzakete gertatzezko akats bat izan dutela frogatuz.

---

<sup>98</sup> Paragrafo hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAren 5. artikuluko hamabi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean

<sup>99</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikuluko bakarraren hogeita bi apartatuak 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>100</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikuluko bakarraren hogeita bi apartatuak azabatu 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).



## **104. artikulua. Presuntzioak zerga gaietan.**

1. Zerga arauak ezarritako presuntzioak kontrako frogaz deusezta daitezke, foru arau batek espresuki debekatzen duenean izan ezik.

2. Foru arauetan ezartzen ez diren presuntzioak froga gisa onartu ahal izan daitezken, ezinbestekoa da frogatutako gertakariaren eta ondorioztatu nahi denaren artean lotura zehatza eta zuzena egotea giza irizpidearen erregelen arabera.

3. Zerga Administrazioak ahalmena du esateko edozein ondasun, eskubide, enpresa, zerbitzu, jarduera, ustiapen edo funtzioaren titularra erregistro fiskal batean edo izaera publikoko bestelako batzuetan izaera horrekin ageri dena dela, kontrako froga ematen denean izan ezik.

4. Zergapekoak aurkeztutako autolikidazio, aitorten eta gainerako dokumentuetan adierazten diren datu eta gertatzezko elementuak egiazkotzat hartzen dira beraientzat, eta zergapekoak bakarrik zuzendu ditzakete kontrako froga aurkeztuta.

Aitorpenetan edo errekerimenduen erantzunetan sartutako datuak foru arau honen 90. eta 91. artikuluetan informazioa emateari buruz jasotzen den obligazioa betez ematen direnean, eta datu horiek beste zergapeko batzuen zerga egoera erregularizatzeko erabili behar direnean egiazkotzat hartuko dira beti, baina zergapekoak adierazten badu ez direla zehatzak edo faltsuak direla sekzio honetan xedatutakoari jarraiki kontrastatuko dira. Horretarako, aitortzaileari exijitu ahal izango zaio aitortenetan sartu dituen hirugarrenen datuak berretsi eta froga ditzala.

5.<sup>101</sup> Urtebetetik beherako likidazio-aldia duten zerga-betebeharren kasuan, zilegi izango da urteko kuota modu linealean banatzea dagozkion likidazio-aldien artean, baldin eta Zerga Administrazioak, bere esku duen informazioa kontuan hartuta, ezin badu kuota hori likidazio-aldi jakin bati egotzi tributuaren araudia aplikatuta, eta zergapekoak ez badu justifikatzen, horretarako berariaz errekerituta, beste denborabanaketa bat aplikatu behar dela.

### *3. Sekzioa. Jakinarazpenak*

## **105. artikulua. Jakinarazpenak zerga gaietan.**

1. Zergapekoari jakinarazpenak egiteko erregimena administrazio arau orokorretan jasotakoa izango da, beti ere foru arau honen 98. eta 179.4 artikuluetan eta sekzio honetan bertan ezarritako berezitasunekin.

2.<sup>102</sup> Erregelamenduz ezarriko da zein baldintza bete behar diren jakinarazpenak bitarteko elektroniko, informatiko eta telematikoak erabiliz egin daitezken, jakinarazpen horien araudian ezarritakorekin bat.

## **105. bis artikulua. Jakinarazpenetarako laguntza.<sup>103</sup>**

---

<sup>101</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarrarenhogeita hiru apartatuak gehitu 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>102</sup> Apartatu hau abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUaren 6. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 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 ditu (2014/12/19ko GAO). Aldaketa 2014/12/20ean sartzen da indarrean.

1. Elkarren laguntzaren esparruan, Zerga Administrazioak emandako egintzak, agintaritza eskudunaren bidez, beste estatu bateko lurraldean jakinarazi ahal izango dira, beste estatu horretako agintaritza eskudunaren laguntzarekin.

Halako jakinarazpenek baldintza bakarra bete behar dute ondorioak sortzeko: Laguntza eskatu zaion agintaritzaren komunikazioa jaso behar da, non adierazten duen dagoeneko egin duela berari eskatutako jakinarazpena.

Laguntza beste estatu bati eskatzen zaionean, jakinarazpenerako eskabidea bidali zenetik aurrerako bi hilabeteko epean ezinezkoa izan bada jakinarazpena atzerrian egitea edo laguntza eskatu zaion agintaritzak ez badio Zerga Administrazioari erantzun adieraziz zein egunetan jakinarazi zion dokumentua hartzaileari, Administrazioak bertaratuta egin ahal izango du jakinarazpena, foru arau honen 108. artikuluan ezartzen den legez. Egintza birritan jakinarazten bada, lehenengo jakinarazpenaren data hartuko da jakinarazpen datatzat.

2. Zerga Administrazioak elkarren laguntza esparruan beste estatu bateko edo nazioarteko zein nazioz gaindiko erakundeetako agintaritza eskudunak luzatutako agiriak jakinarazten dituenean, jakinarazten diren dokumentuak Zerga Administrazioak jasotzen dituen hizkuntzan bidaliko zaizkio hartzaileari, salbu eta elkarren laguntzari buruzko araudiak besterik zehazten duenean.

#### **106. artikulua. Jakinarazpenak egiteko lekua.**

1. Interesatuaren eskariz hasitako prozeduretan, jakinarazpena zergapekoak edo ordezkariak horretarako adierazitako lekuan edo, horren ezean, bataren zein bestearen zerga helbidean egingo da.

2. Ofizioz hasitako prozeduretan, zergapekoaren edo ordezkariaren zerga helbidean, lantokian, jarduera ekonomikoa garatzen den lekuan edo jakinarazitako egintza interesatuak edo ordezkariak jaso dutela egiaztatzeko moduko beste edozein tokitan egin ahal izango da jakinarazpena.

3.<sup>104</sup> Elkarren laguntzaren esparruan, jakinarazpena, hala badagokio, aurreko apartatueta zehaztutako lekuetan egiteaz gainera, atzerriko agintaritzak horretarako zehazten duen lekuan ere egin ahal izango da.

Ezin bazaio jakinarazpena egin interesdunari, Zerga Administrazioari egotzi ezin dakizkiokeen arrazoiengatik, eta jakinarazpena egiteko ahalegina egin bada bai zergapekoaren zerga egoitzan bai atzerriko agintaritzak horretarako zehaztutako tokian, foru arau honen 108. artikuluan ezartzen dena aplikatuko da.

#### **107. artikulua. Jakinarazpenak jasotzeko pertsona legitimatuak.**

1. Jakinarazpena zergapekoak edo ordezkariak adierazitako lekuan edo bataren zein bestearen zerga helbidean egiten bada, eta hura emateko unean han ez badaude, jakinarazpena leku edo helbide horretan dagoen edozein pertsonak jaso ahal izango du behar bezala identifikatzen bada. Bizilagunen edo jabeen komunitateko

---

<sup>103</sup> Artikulu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 5. artikuluko hamahiru apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean

<sup>104</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 5. artikuluko hamalau apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean

enplegatuek ere jaso dezakete jakinarazpena, horretarako adierazitako lekua edo zergapekoaren nahiz ordezkariaren helbidea bertan kokatuta dagoenean.

2. Interesatuak edo ordezkariak jakinarazpena errefusatzen badu, hura egina izan dela ulertuko da.

### **108. artikulua. Bertaratuta jakinaraztea.<sup>105</sup>**

1. Interesdunari edo haren ordezkariari ezin bazaio jakinarazpena egin Zerga Administrazioari egotzi ezin zaizkion arrazoiengatik, eta jakinarazpen hori gutxienez bi aldiz saiatu bada egiten, dela interesdunaren zerga helbidean, dela interesdunak adierazitako lekuan –interesdunak berak eskatuta hasi bada prozedura–, saiatutako jakinarazpenen zirkunstantziak jaso beharko dira espedientean. Hartzailera ezezaguna denean helbide edo leku horretan, nahikoa izango da jakinarazpena behin bakarrik egiten saiatzea.

Kasu horretan, interesdunari edo haren ordezkariari deituko zaie jakinarazpena bertaratuta jasotzeko, eta hori egingo da “Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean” iragarki bat behin argitaratuz interesdun bakoitzeko.

Aste bakoitzeko astelehen, asteazken eta ostiraletan argitaratuko dira iragarkiak “Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean”. Iragarki horiek ezagutzen den azken zerga helbideari dagokion udaletxean ere jarri ahal izango dira ikusgai. Ezagutzen den azken helbidea atzerrian badago, iragarkia tokian tokiko kontsuletxean edo enbaxadaren kontsulatu-sailean jarri ahal izango da.

2. Iragarkian, egiteko dauden jakinarazpenen zerrenda jasoko da, alderdi hauek ere adierazita: zergapekoa edo ordezkaria, jakinarazpena eragin duen prozedura, hura tramitatzen duen organo eskuduna, eta nora eta zein epetan joan behar duen hartzailera jakinarazpena jasotzera.

Jakinarazpena bertaratuta jasotzeko epea 15 egun naturalekoa izango da beti, iragarkia “Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean” argitaratu eta hurrengo egunetik aurrera kontatuta. Aipatutako epea igarotzen bada inor agertu gabe, jakinarazpena adierazitako epea amaitu eta biharamunean egin dela joko da lege ondorio guztietarako.

3. Prozedura baten hasiera edo haren izapideetako edozein jakinarazitzat jotzen bada zergapekoa edo ordezkaria agertu ez delako, prozedura horren hurrengo egintzak eta eginbideak ere jakinarazi zaizkiola ulertuko da, eta prozeduraren edozein unetan agertzeko duen eskubidea mantenduko zaio. Dena den, prozeduran egiten diren likidazioak eta, egonez gero, enbargatutako ondasunak besterentzeko erabakiak sekzio honetan ezarritakoaren arabera jakinarazi beharko dira.

## **4. Sekzioa. Zergapekoen helbidean sartzea**

### **109. artikulua. Zergapekoen helbidean sartzeko baimen judiziala.<sup>106</sup>**

---

<sup>105</sup> Artikulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAREN artikulua bakarraren hogeita lau apartatuak 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>106</sup> Artikulu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua sei apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO)

Tributuak aplikatzeko jarduketetan eta prozeduretan beharrezkoa bada zergapekoak konstituzionalki babestuta daukan helbidean sartzea edo bertan miaketak egitea, Zerga Administrazioak zergapekoaren adostasuna edo bidezko baimen judiziala lortu beharko du.

Helbide horretan sartzeko erabakia exekutatzeko baimen judizialaren eskaerak behar bezala justifikatuta egon beharko du, eta sarrera horren helburua, beharra eta proportzionaltasuna arrazoitu beharko ditu.

Baimen judiziala eskatu eta eman ahal izango da, prozedura formalki hasi aurretik ere, baldin eta sartze erabakian zergapekoaren identifikazioa eta egiaztatuko diren kontzeptuak eta aldiak jasotzen badira eta haiek organo judizialari aurkezten bazaizkio.

## *5. Sekzioa. Salaketa publikoa*

### **110. artikulua. Salaketa publikoa.**

1. Salaketa publikoa erabiliko da zerga urraketak izan daitezkeen edo tributuen aplikazioan ondorioak eduki ditzaketen gertakari eta egoerak Zerga Administrazioari jakinarazteko. Salaketa publikoak ez du zer ikusirik foru arau honen 90. eta 91. artikuluetan Zerga Administrazioari laguntzeko arautzen den obligazioarekin.

2. Salaketa bat jaso ondoren, organo eskudunari helaraziko zaio bidezko jarduketak egin ditzan. Salaketak funsgabeak direla uste denean edo salatutako gertakariak edo pertsonak behar bezala zehaztu edo identifikatzen ez direnean, organo horrek salaketa artxibatzea erabaki dezake.

Egotzitako gertakariak egiazkoak direla pentsatzeko nahiko zantzurik dagoenean eta gertakari horiek Zerga Administrazioarentzat ezezagunak direnean bidezko jarduketak hasi ahal izango dira. Horrelakoetan, salaketa ez da administrazio espedientearen parte izango.

3. Salatzailea ez da interesatutzat hartuko salaketaren ondorioz hasten diren jarduketa administratiboetan, eta haien emaitzari buruz ez zaio informatuko. Era berean, ez da legitimatuta egongo jarduketa horien emaitzen aurka errekurso edo erreklamaziorik jartzeko.

## *6. Sekzioa. Egiaztapen eta ikerketa ahalmenak eta funtzioak*

### **111. artikulua. Egiaztapen eta ikerketa ahalmenak eta funtzioak.**

1.<sup>107</sup> Zerga Administrazioak egitateak, egintzak, elementuak, jarduerak, ustiapenak, negozioak, baloreak, eta haiekin lotuta dagoen edozein zirkunstantzia, datu edo dokumentu egiaztatu eta ikertu ditzake, garrantzitsuak gerta daitezkeenean zerga obligazioak betetzen direla ziurtatzeko.

Egiaztapen eta ikerketa horiek egin ahal izango dira haien xede diren ekitaldi, zergaldi edo zerga kontzeptuak foru arau honetako 65.a) artikuluan arautakoaren arabera preskribatuta daudenean ere, baina, orduan, ezinbesteko baldintza izango da egiaztapen edo ikerketa hori beharrezkoa izatea foru arau honetako 65. artikuluan

---

<sup>107</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikulua bakarraren hogeita bost apartatuak 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).

aipatzen diren eta preskribatu gabe dauden eskubideetako bati dagokionez, salbu eta foru arau honetako 65 bis artikulua 2. apartatuan aipatzen diren kasuetan, horrelakoetan apartatu horretan ezarritako muga aplikatuko baita.

Zehazki, egiaztapen eta ikerketa horiek zabaldu ahal izango dira aurreko paragrafoan aipatutako 65.a) artikulua arabera preskribatutako ekitaldi edo zergaldietan gertatu, gauzatu, bete edo formalizatutako egitate, egintza, jarduera, ustiapen eta negozioetara, baldin eta zerga ondorioak sortu behar badituzte preskripzio hori gertatu ez den ekitaldi edo zergaldietan.

**2.<sup>108</sup>** Artikulu honetan aipatzen diren egiaztapen eta ikerketa eginkizunak betetzean, Zerga Administrazioak zilegi izango du kalifikatzea zergapekoak gauzatutako egitate, egintza, jarduera, ustiapen eta negozioak, aintzat hartu gabe zer kalifikazio eman dien alde zuzen zergapekoak eta kalifikazio hori zer ekitaldi edo zergaldietan egin duen. Bidezkoa den kasuetan, foru arau honetako 12., 14. eta 15. artikuluetan xedatutakoa izango da aplikagarria.

Apartatu honetan xedatutakoa aplikatuz Zerga Administrazioak egiaztapen eta ikerketa prozeduretan egiten duen kalifikazioak ondorioak sortuko ditu, halaber, bai haien xede den zerga betebeharrari dagokionez eta, kasu bada, baita foru arau honetako 65.a) artikuluan araututako preskripzioa izan ez duten besteei dagokionez ere.

**3.** Zerga onurak eman edo aitortzeko egintzak gauzatu ahal izan daitezen ezinbestekoa bada etorkizunean baldintza jakin batzuk betetzea edo horiek emandako prozeduran egiaztatu ez diren zirkunstantzia zehatz batzuk gertatzea, egintza horiek behin-behinekoak izango dira. Tributuoak aplikatzeko geroko prozedura batean Zerga Administrazioak egiaztatu ahal izango du baldintza edo zirkunstantzia horiek bete egin direla eta, hala badagokio, zergapekoaren zerga egoera ere erregularizatu dezake behin-behineko egintza horiek foru arau honen V. tituluan xedatutakoaren arabera aurrez berrikusi gabe.

## *7. Sekzioa. Iruzuraren aurkako borroka*

### **112. artikulua. Zergen egiaztapen plana.**

Fiskalitaterako eta Finantzeterako Departamentuak Zergen Egiaztapen Plana prestatuko du urtero. Planak izaera erreserbatua izango du, baina horrek ez du eragotziko haren irizpide orokorrak ezagutaraztea.

Zergen Egiaztapen Planak Ikuskapen Plana hartu du bere baitan, erregelamenduz ezarriko den edukiarekin.

## *8. Sekzioa. Administrazioen arteko koordinazioa<sup>109</sup>*

---

<sup>108</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAREN artikulua bakarraren hogeita bost apartatuak 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>109</sup> Sekzio hau ekainaren 19ko 1/2018 Foru Dekretu-Arauen 4. artikuluko bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru dekretu-arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen ditu, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legean abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzeko. Foru dekretu-arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean sartzen da indarrean (2018/06/19ko GAO) eta 4. artikuluko lehen apartatuan sartutako aldaketa 2017ko abenduaren 30etik aurrera hasitako zergaldien erregularizazioei bakarrik aplikatuko zaie.

## **112 bis artikulua. Ordainarazteko eta ikuskatzeko eskumenen koordinazioa.**

1. Ikuskatzeko eskumena hainbat administrazioari dagokienean, ordainarazpenak edo ikuskapenak egiteko eskumenak koordinatu beharko dira honako kasuetan:

- a) Pertsona edo entitate lotuen artean egindako eragiketak erregularizatzen direnean.
- b) Eragiketak zergadunak deklaratu ez dituen eran kalifikatzen direnean, baldin eta horrek berekin badakar jasanarazpenaren mekanismoa ezarria duten zeharkako zergetan jasan edo jasanarazitako kuotak aldatzea.

2. Aurreko apartatuan aipatutako kasuetan, Zerga Administrazioak, zergadunarentzako ebazpen proposamena egin baino lehen edo dagokion ikuskapen akta formalizatu aurretik, beharrezkotzat jotzen duen erregularizazioaren egitatezko elementu eta zuzenbidezko oinarriak jakinarazi beharko dizkie ukitutako beste administrazioei.

Ukitutako beste administrazioek bi hilabeteko epean ez badute oharrik egiten ebazpen proposamenaren inguruan, proposamena onartutzat joko da, eta administrazio horiek guztiak lotetsita geratuko dira zergadunen aurrean, proposamenaren irizpideak aplikatu beharko dizkietelako.

Oharrik badago, eta koordinatu behar diren ordainarazpen eta ikuskapen eskumenak lurralde erkideko Administrazioarenak eta foru administrazio batenak edo batzuenak badira, Ekonomia Ituneko 47.ter.Hiru artikuluan jasotako prozedurari jarraituko zaio, eta, hala badagokio, artikulua horren lau apartatuan aurreikusitako ondorioak sortuko dira.

## **III. kapitulua. Zerga kudeaketako jarduketak eta prozedurak**

### *1. Sekzioa. Xedapen orokorrak*

#### **113. artikulua. Zerga kudeaketa.**

1. Zerga kudeaketan funtzio administratiboak egiten dira ikuskapen eta zergabilketa funtzioetan sartzen ez diren eta tributuak aplikatzea helburu duten jarduketak burutzeko.

2. Bereziki, zerga kudeaketan ondoko funtzio administratiboak egiten dira:

a) Autolikidazioak, aitorpenak eta zerga ondorioak dituzten gainerako dokumentuak jaso eta tramitatzea.

b) Zerga araudian aurreikusita dauden itzulketak egiaztatu eta egitea.

c)<sup>110</sup> Zerga onurak eta pizgarriak aitortzea eta bidezkoak direla egiaztatzea, bai eta zerga araubide bereziak ere, egokia den zerga kudeaketako prozedura izapidetuta.

d) Fakturatzeko obligazioak betetzen direla kontrolatzea eta obligazio horiek errazteko erabakiak hartzea, zerga ondorioak dituztenean.

---

<sup>110</sup> Letra hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 1. 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).

e) Zerga aitorten edo autolikidazioak aurkezteko obligazioak eta bestelako betebeharrak formalak betetzen diren kontrolatzea, obligazio horiek betearazteko errekerimenduak egitea barne.

f) Aurkeztutako autolikidazio eta aitortenak berrikustea.

g) Balioak egiaztatzekeo jarduketak egitea.

h) Egiaztapen mugatuko jarduketak egitea.

i) Dokumentazio edo informazioa eskatzea.

j) Behin-behineko likidazioak egitea.

k) Zerga ziurtagiriak egitea.

l) Identifikazio fiskaleko zenbakia ematea eta, hala bada, kentzea, berariazko araudian jasotakoaren arabera.

m) Zerga alorreko erroldak egin eta mantentzea.

n) Zerga gaietan informatu eta laguntzea.

3. Aurreko apartatuetan aipatu diren jarduketak eta funtzioak foru arau honetan eta berau garatzen duen araudian ezarritakoaren arabera gauzatuko dira.

#### **114. artikulua. Zerga kudeaketa hasteko erak.**

Zerga araudian jasotakoaren arabera, zerga kudeaketa honela abiatuko da:

a) Dagokionak eskatuta, autolikidazio edo aitorten bat aurkeztuz, edo zergapekoaren eskariz, foru arau honek 94. artikuluan aurreikusitakoari jarraiki.

b) Ofizioz, Zerga Administrazioaren aldetik.

#### **115. artikulua. Zerga aitortpena.**

1. Zerga Administrazioari aurkezten zaion eta, tributuak aplikatzeari begira, edozein gertaera garrantzitsu egin izana aitortu edo agerian uzten duen edozein dokumentu hartuko da zerga aitortpentzat.

Aitorten bat aurkezteak ez dakar berarekin zergapekoak zerga obligazioa onartu edo baieztatzea.

2. Erregelamenduz finkatu ahal izango da zein kasutan onartuko den ahozko aitortpena edo noiz egin ahal izango den aitortpena beste edozein adierazpen egintza baten bidez.

3. Izaera orokorrez, aitorten bat aurkeztean zerga araudiaren arabera egin, eskatu edo utzi behar diren aukerak ezin izango dira une horren ondoren zuzendu, non eta zuzenketa ez den aitorten epealdian aurkezten.

Nolanahi dela ere, tributu bakoitzaren araudiak beste momentu edo epealdi bat ezarri ahal izango du zuzenketa egiteko, araudi horretan ezarriko diren baldintzen arabera.

4. Zerga Administrazioak zergapekoek aurkezten dituzten aitortenak berrikusi eta egiaztatu ditzake eta, hala dagokionean, bidezko likidazioa egingo du.

5.<sup>111</sup> Tributuak aplikatzeko prozedura batetik ondorioztatzen den likidazioan zilegi da zergapekoak konpentsatu edo kendu gabe dituen kopuruak aplikatzea, baina, ondorio horietarako, tributuak aplikatzeko prozedura behin hasita dagoenean, kopuru horiek ezingo dira aldatu aitorpen osagarriak aurkeztuz edo haiek zuzentzeko eskatuz, betiere tributu bakoitzaren araudian xedatutakoa eragotzi gabe.

## **116. artikulua. Autolikidazioak.**

1. Autolikidazioak zergapekoek beren kabuz egiten dituzten aitorpenak dira, hain zuzen ere, helburu hauxe dutenak: Tributua likidatzeko beharrezkoak diren datuak eta eduki informatiboko bestelakoak Zerga Administrazioari jakinaraztea eta, horrez gain, zerga zorraren zenbatekoa edo, hala badagokio, itzuli edo konpentsatu behar den kopurua zehaztu eta ordaintzeko beharrezko kalifikazio eta kuantifikazio eragiketak egitea.

Zergapekoen aitorpenak ere autolikidaziotzat hartuko dira, zergapeko horiek dagokion araudian ezarritako baldintzak betetzen dituztenean eta aurreko paragrafoan adierazitako jarduketak Zerga Administrazioaren laguntzaz egiten dituztenean.

2. Tributu bakoitzaren xedapen arautzaileek hala ezartzen badute, Zerga Administrazioak autolikidazio proposamen bat bidali ahal izango die zergadunei, autolikidazioa aurkeztera behartuta daudenean.

Zergadunak uste badu bidalitako autolikidazio proposamenak ongi jasotzen duela bere zerga egoera dagokion tributuari ondorioetarako, proposamena izenpetu, baieztatu edo aldatu ahal izango du erregelamenduz ezarriko diren baldintzei jarraiki. Kasu horretan, dagokion tributuari autolikidaziotzat hartuko da.

Zerga Administrazioak bidalitako autolikidazio proposamena izenpetu edo baieztatu duen zergadunari ezingo zaio zigorrik ezarri proposamenean adierazi diren datuengatik.

Zergadunak ez badio autolikidazio proposamenari adostasunik ematen, jarduketa administratiboa ez dela egin joko da, eta zergadunak dagokion zergaren autolikidazioa aurkeztu beharko du horretara behartuta badago.

3. Zergapekoek aurkezten dituzten autolikidazioak Administrazioak berrikusi eta egiaztatu ditzake eta, hala dagokionean, bidezko likidazioa egingo du.

4. Zergapekoak irizten badu autolikidazio batek kalte egin diela edozein moduz bere interes legitimoak, autolikidazio hori zuzentzeko eskatu ahal izango du erregelamenduz ezarriko den prozedurari jarraiki.

Autolikidazio bat behin zuzenduta itzulketa bat egin beharra gertatzen bada zerga araudian jasotakoaren arabera, eta sei hilabete igaro ondoren ordainketa ez bada agindu Zerga Administrazioari leporatu beharreko arrazoiengatik, administrazioak foru arau honen 26. artikuluko berandutza interesa ordainduko du itzulketaren zenbatekoaren gainean, zergapekoak eskatu behar izan gabe.

---

<sup>111</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarrarenhogeita sei apartatuak gehitu 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).



Ondorio horietarako, sei hilabeteko epea hasiko da kontatzen autolikidazioa aurkezteko epea amaitzen denetik aurrera edo, epe hori amaituta bada, zuzentzeko eskaera aurkezten denetik aurrera.

Autolikidazio baten zuzenketak okerreko diru sarrera bat itzuli beharra dakarrenean, Zerga Administrazioak foru arau honen 32. artikuluko 2 apartatuan adierazitako eran ordainduko du berandutza interesa.

### **117. artikulua. Aitorpenak eta autolikidazioak: Osagarriak edo ordezkak.**

1. Zergapekoek ahalmena dute autolikidazio osagarriak edo aitorpen osagarri edo ordezkak aurkezteko, horretarako ezarritako epean edo epe hori behin amaitutakoan, baldin eta Administrazioak zerga zorra zehazteko duen eskubidea preskribitu ez bada. Azken kasu horretan, denboraz kanpokoak izango dira.

2. Autolikidazio osagarriek lehendik aurkeztutako autolikidazioak osatu edo aldatzea izango dute helburu, eta ordaintzera ateratzen den zenbatekoa aurreko likidaziokoa baino handiagoa denean edo itzuli nahiz konpentsatu beharreko kopurua lehendik autolikidatutakoa baino txikiagoa denean aurkeztuko dira. Gainerako kasuetan, foru arau honek 116. artikuluan 4 apartatuan xedatutakoari jarraituko zaio.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa hala izanik ere, eta bestelakorik ezartzen ez bada, salbuespen bat, kenkari bat edo onura fiskal bat behin aplikatu ondoren horien aplikaziorako eskubidea galtzen bada beharrezko baldintzak ez betetzeagatik, baldintza horiek bete ez diren zergaldiko autolikidazioan zergapekoak jasota utzi beharko du zein kuota edo kantitate dagokion aurreko zergaldietan aplikatua izanik baldintzak ez betetzeagatik eraginda gertatu den salbuespen, kenkari edo onura fiskalari, eta berandutza interesak ere adieraziko ditu.

3. Aitorpen osagarriak edo ordezko aitorpenak lehendik aurkeztutakoak osatu edo ordezteko erabiliko dira, eta aurkezteko garaian zein modalitatekoak diren adieraziko da.

## *2. Sekzioa. Zerga kudeaketako prozedurak.*

### **118. artikulua. Zerga kudeaketako prozedurak.<sup>112</sup>**

1. Zerga kudeaketako prozedurak dira, besteak beste, honako hauek:

- a) Autolikidazio edo eskaera bidez hasitako itzulketa prozedura.
- b) Aitorpen bidez hasitako prozedura.
- c) Autolikidazioak eta behin-behineko likidazioak berrikusteko prozedura.
- d) Zerga zorra likidatzeko ofizioz hasitako prozedura.
- e) Balioak egiaztatze prozedura.
- f) Egiaztapen mugatuko prozedura.

---

<sup>112</sup> Artikulu hau otsailaren 11ko 3/2019 Foru Arauaren 13. Artikuluko lehengo ordinalaren bi apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialena argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko abuztuaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

2. Erregelamenduz, zerga kudeaketako beste prozedura batzuk ere arautu ahal izango dira, eta horiei guztiei titulu honen II. kapituluan ezarritako arauak aplikatuko zaizkie beti.»

1. *azpisekzioa: Autolikidazio edo eskaera bidez hasitako itzulketa prozedura*<sup>113</sup>

### **119. artikulua. Prozedura hastea.**

Tributuaren araudiak hala ezartzen duenean, itzulketa prozedura hasiko da itzultzera atera den autolikidazio bat edo itzulketa eskaera bat aurkeztuta.

### **120. artikulua. Aurkeztutako autolikidazio edo eskaeretatik ondorioztatzen diren itzulketak.**

1. Aurkeztutako autolikidazioaren emaitza itzultzekoa denean, Zerga Administrazioak bidezko itzulketa egin beharko du foru arau honen 31. artikuluan ezarritakoari jarraituz.

Zerga araudiak hala ezartzen duenean, Zerga Administrazioari eskaera bat aurkeztuta hasiko da itzulketa prozedura. Kasu honetan, prozedura tributu bakoitzaren arauen arabera arautuko da.

2. Autolikidazioa edo eskaera jaso ondoren, Administrazioak aurkeztu den dokumentazioa aztertuko du, eta bere esku dituen datu eta aurrekariekin alderatuko du.

Guztiarekin ere, autolikidazioa edo eskaera formaz zuzenak badira, eskatutako itzulketa beste ezein izapiderik gabe egin ahal izango da, baita modu automatizatuan ere hala behar denean.

Autolikidazioan edo eskaeran formazko akatsen bat edo errore aritmetikoren bat atzematen bada, datuetan edo kalifikazioan desadostasunak egon daitezkeela iritziz gero, edo arrazoi justifikatuak ikusten direnean, zilegi izango da autolikidazioak eta behin-behineko likidazioak berrikusteko prozedura bat, egiaztapen mugatuko prozedura bat edo ikuskapen prozedura bat hastea, egiaztapen murriztua alde batera utzita.

3. Foru arau honen 31. artikuluan itzulketa egiteko ezartzen den epea autolikidazioa aurkezteko epea amaitzen denetik edo eskaera aurkezten denetik aurrera hasiko da kontatzen. Dena den, aurkezpen hori epez kanpo egiten bada, epez kanpoko autolikidazioa aurkeztu denetik aurrera kontatuko da epea.

4. Foru arau honen 100.1 artikuluko b) letran xedatutakoa gorabehera, autolikidazioen diru itzulketa eskatzeko prozedura ebazteko epea autolikidazio horiek aurkezteko epea amaitzen denetik aurrera kontatuko da.

### **121. artikulua. Autolikidazio edo eskaera bidez hasitako itzulketa prozedura amaitzea.**

1. Itzulketa prozedura arrazoi hauetako batengatik amaituko da:

---

<sup>113</sup> Azpisekzio hau otsailaren 11ko 3/2019 Foru Arauaren 13. Artikuluko lehengo ordinalaren hiru apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialena argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko abuztuaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

a) Eskatutako itzulketa egitea zilegi dela erabakitzeagatik edo behin-behineko likidazio batek itzulketa hori onartzeagatik.

b) Prozedura foru arau honen 100. artikuluko 5. apartatuan ezarritako eran iraungitzeagatik.

c) Autolikidazioak eta behin-behineko likidazioak berrikusteko prozedura bat hasteagatik, egiaztapen mugatuko prozedura bat hasteagatik, edo ikuskapen prozedura bat abiatzeagatik, egiaztapen murriztua alde batera utzita.

2. Itzulketaren gainean ezar litekeen berandutze interesa ordaintzeko obligazioa mantendu egingo da, foru arau honen 31. artikuluan xedatutakoarekin bat.

3. Eskatutako itzulketa onartzeak ez du eragotziko kasuan kasuko zerga obligazioa gerora egiaztatzea autolikidazioak eta behin-behineko likidazioak berrikusteko prozedura batean, egiaztapen mugatuko prozedura batean edo ikuskapen prozedura batean, egiaztapen murriztua alde batera utzita.

*2. azpisekzioa: Aitorpen bidez hasitako prozedura<sup>114</sup>*

## **122. artikulua. Zerga kudeaketako prozedura aitorpen bidez hastea.**

1. Tributuaren araudiak hala ezartzen duenean, prozeduraren kudeaketa zergapekoak aitorpen bat aurkeztuta hasiko da. Aitorpen horretan, zergapekoak zerga egitatea gauzatu dela adierazi behar du, eta behar diren datuak eman behar ditu Administrazioak behin-behineko likidazio baten bidez zerga betebeharra kuantifikatu dezan.

2. Aitorpen bidez hasitako prozedura iraungipenagatik amaitu bada, Zerga Administrazioak tributua likidatzeko prozedura hau hasi ahal izango du berriro preskripzio epearen barruan.

## **123. artikulua. Aitorpen bidez hasitako prozedura izapidetzea.**

1. Zerga Administrazioak sei hilabeteko epean jakinarazi behar du likidazioa, eta epe hori kontatuko da aitorpena aurkezteko epea amaitu ondorengo egunetik aurrera edo Administrazioak aurreko artikuluko 2. apartatuan aipatutako prozedura berriro hasten dela komunikatu eta biharamunetik aurrera.

Epez kanpoko aitorpenak aurkeztuz gero, likidazioa jakinarazteko sei hilabeteko epea aitorpena aurkeztu eta biharamunetik aurrera hasiko da kontatzen.

2. Behar den kasuetan, Zerga Administrazioak aurreko apartatuan aipatu den likidazioa jakinarazi baino lehen, bidezko azterketa, kalifikazioa eta kuantifikazioa egingo ditu, foru arau honen 125. eta 126. artikuluek xedatzen duten bezala.

3. Prozedura honen barruan hasten diren likidazioetan, aitorpena aurkezten denetik ordaintzeko borondatezko epea amaitu bitartean ez da exijituko berandutze interesik, baina horrek ez du kenduko bidezko zehapena ezartzea foru arau honen 196. artikuluekin bat.

## **124. artikulua. Aitorpen bidez hasitako prozedura amaitzea.**

---

<sup>114</sup> Azpisekzio hau otsailaren 11ko 3/2019 Foru Arauaren 13. Artikuluko lehengo ordinalaren hiru apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialena argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko abuztuaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Aitorpen bidez hasitako prozedura arrazoi hauetako batengatik amaituko da:

- a) Zerga Administrazioak egindako behin-behineko likidazio batengatik.
- b) Prozedura iraungitzeagatik, aurreko artikuluko 1. apartatuan aipatutako epea igaro eta likidazioa jakinarazi ez denean.

Egiaztapen murriztuko prozedura bat edo balioak egiaztatzeke bat hasten denean, aurreko artikuluko 1. apartatuan aipatzen den iraungitze epea –sei hilabetekoa– eten egingo da prozedura horiek amaitu arte.

*3. azpisekzioa: Autolikidazioak eta behin-behineko likidazioak berrikusteko prozedura<sup>115</sup>*

### **124 bis artikulua. Autolikidazioak eta behin-behineko likidazioak berrikusteko prozedura.**

1. Zerga Administrazioak honako kasutan hasi ahal izango ditu autolikidazioak eta behin-behineko likidazioak berrikusteko prozedurak:

- a) Zergapekoari dokumentazioa edo argibideak aurkezteko eskatu beharra dagoenean.
- b) Dauden zantzuengatik egiaztatzen denean zergapekoaren zerga egoera erregularizatu beharra dagoela.
- c) Behin-behineko likidazio baten bitartez jada berrikusitako autolikidazio edo aitorpenen kasuan, Administrazioa ohartzen denean foru arau honen 126. artikuluko 1. apartatuaren b)tik, g)ra bitarteko letretan jasotako zirkunstantzietako bat gertatzen dela edo aurreko behin-behineko likidazioetan beste batzuk ez direla kontuan hartu.

2. Prozedura abiatuko da hura hasteko erabakia, Administrazioaren errekerimendu bat, edo Zerga Administrazioak datu nahikoak dituenean prestatutako likidazio proposamena jakinarazita.

3. Autolikidazioak eta behin-behineko likidazioak berrikusteko prozeduraren tramitazioan foru arau honen 125. eta 126. artikuluetan ezarritakoa aplikatuko da.

4. Autolikidazioak eta behin-behineko likidazioak berrikusteko prozedura kasu hauetan amaituko da, foru arau honen 125. artikuluan aipatutako azterketa egin ondoren (hala badagokio):

- a) Zerga Administrazioak behin-behineko likidazioa egiten duenean.
- b) Prozedura iraungitzen denean, hura hasteko erabakia jakinarazi eta sei hilabete igaro ondoren. Dena den, horrek ez du eragotziko Zerga Administrazioak prozedura hau berriro abiatzea foru arau honen 65. artikuluan ezarrita dagoen preskripzio epearen barruan.

Egiaztapen murriztuko prozedura bat edo balioak egiaztatzeke bat hasten denean, aurreko paragrafoan aipatutako sei hilabeteko iraungitze epearen konputua eten egingo da prozedura horiek amaitu arte.

---

<sup>115</sup> Azpisekzio hau otsailaren 11ko 3/2019 Foru Arauaren 13. Artikuluko lehengo ordinalaren hiru apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialena argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko abuztuaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

c) Egiaztapen mugatuko prozedura bat edo ikuskapen prozedura bat hasten denean, egiaztapen murriztuko prozedura alde batera utzita.

*4. azpisekzioa: Autolikidazioak eta aitorpenak aztertzea eta behin-behineko likidazioak egitea*<sup>116</sup>

## **125. artikulua. Autolikidazioak eta aitorpenak aztertzea.**

1. Zerga Administrazioak zilegi izango du aurkeztutako autolikidazio edo aitorpenak eta haien euskarri den edo haiei erantsita doan dokumentazioa aztertzea, zerga araudia behar bezala aplikatu den eta adierazitako datuak berak dituenekin bat datozen egiaztatzeko.

2. Aurreko apartatuan adierazitako ondorioetarako, Administrazioak hau egin ahal izango du:

a) Bere esku dauden datuak eta aurrekariak aztertu, baldin eta horietan agerian jartzen bada zerga egitatea edo zerga betebeharrak baten betekizuna gauzatu dela edo badirela zerga betebeharra dakarten elementu batzuk aitortu gabe daudenak edo zergapekoak aitortutakoekin bat ez datozenak.

b) Zergapekoari eskatu aurkeztutako autolikidazio edo aitorpenetan jaso diren datuak argitu edo frogatu ditzala, edo beharrezkoak diren agiriak ere aurkeztu ditzala tributua behar bezala aplikatzeko.

c) Zerga araudiaren arabera zergapekoak eraman behar dituen liburuak, erregistroak eta bestelako agiriak eskatu, eta liburu, erregistro eta agiri horietan jasotako eragiketak justifikatzeko fakturak edo dokumentuak aztertu.

d) Balioak egiaztatzeko jarduketak egin.

3.<sup>117</sup> Foru arau honen 130. artikuluan aurreikusitakoa ezertan kendu gabe, kudeaketa prozeduretan Zerga Administrazioak ezin izango dio eskatu zergapekoari merkataritza kontabilitatearen kopiarik.

Dena den, prozedura batean zehar zergapekoak, errekerimendurik aurrez jaso gabe, kontabilitate dokumentazioa aurkezten bada haren ustez egokia delako eragiketa jakin batzuen kontabilizazioa frogatzeko, Zerga Administrazioak dokumentazio hori aztertu ahal izango du, dokumentazio horretan agertzen dena eta Zerga Administrazioak duen informazioa, prozeduran lortutakoa barne, bat datozela egiaztatzeko.

Esandako dokumentazioa aztertzeak ez du galaraziko ezta mugatuko ere bertan aipatzen diren eragiketak geroko prozedura batean egiaztatzea.

## **126. artikulua. Behin-behineko likidazioak egitea.**

1. Jarraian aipatzen diren kasuetan, Zerga Administrazioak behin-behineko likidazioa egin dezake, likidazio proposamena zergapekoari aurrez zertan jakinarazi gabe:

---

<sup>116</sup> Azpisekzio hau otsailaren 11ko 3/2019 Foru Arauaren 13. Artikuluko lehengo ordinalaren hiru apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialena argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko abuztuaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>117</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAREN 1. Artikuluko zortzi 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).

a) Foru arau honen 123. artikuluan aipatzen den likidazioa egin behar denean, salbu eta Zerga Administrazioak kontuan hartu dituen datu edo balioak zergapekoak aitortutakoekin bat ez datozenean. Kasu horretan, likidazio proposamenean berariaz adierazi beharko da zirkunstantzia hori, zergapekoak eskubidez egoki zaiona alega dezan.

b) Zergapekoaren aitortenak edo autolikidazioak akats formalak edo errore aritmetikoak dituenen.

c) Aitortutako datuak ez datozenean bat zergapekoak aurkeztutako beste aitorten batzuetan adierazitakoekin edo Zerga Administrazioak dituenekin, azken kasu horretan baldin eta datu horiek hirugarrengeok eman badituzte izaera orokorrean exijitzen diren aitortenetan, foru arau honen 90. eta 91. artikuluetan ezartzen den informazio obligazioa betetzeko.

d)<sup>118</sup> Foru arau honetako 128. artikuluko 1. eta 2. apartatuetan aipatzen diren kasuak gertatu eta haietan foru arau honetako 56.1 artikuluko c) letran aurreikusitako bitartekoa aplikatzen denean.

e) Egindako aitorten edo autolikidazioan bertan edo aurkeztutako frogagiritan araudia gaizki aplikatu dela atzematen denean.

f) Foru arau honen 154. artikuluan aipatzen den egiaztapen murriztuko prozeduraren ondorioz egin behar denean.

Dena den, behin-behineko likidazioa ez badator bat egiaztapen murriztuko prozeduran egindako txostenaren konklusioekin, behin-behineko likidazioa egin aurretik, zergapekoari likidazio proposamena jakinarazi beharko zaio, eskubidez komeni zaiona alega dezan.

g) Behin-behineko likidazioa foru arau honen 27. artikuluan aurreikusitako errekaruengatik eta, kasua bada, dagozkien berandutze interesengatik egiten denean.

**2.** Zerga Administrazioak arrazoitu behar ditu bai proposamenak bai egiten dituen behin-behineko likidazioak, eta kontuan izan dituen egitateen eta zuzenbidezko oinarrien aipamen laburra jaso behar du horietan.

**3.** Ezingo da behin-behineko likidazio berririk egin autolikidazio edo aitorten berberengatik behin betiko likidazioa egin bada foru arau honen 97. artikuluko 3. apartatuan xedatutakoarekin bat.

Orobat, zerga betebeharrak edo haien elementuak egiaztapen mugatuko prozedura baten barruan sartuta egon badira, haiengatik ere ezingo da behin-behineko beste likidazio bat egin, foru arau honen 134. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoa eragotzi gabe.

## **5. azpisekzioa: Zerga zorra likidatzeko ofizioz hasitako prozedura<sup>119</sup>**

---

<sup>118</sup> Letra hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 7. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Aldaketa foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2020/04/28ko GAO).

<sup>119</sup> Azpisekzio hau otsailaren 11ko 3/2019 Foru Arauaren 13. artikuluko lehengo ordinalaren hiru apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialena argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko abuztuaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

## **127. artikulua. Ofizioz hasitako likidazio prozedura.**

1.<sup>120</sup> Zergapekoek autolikidazio edo aitortenak aurkezteko obligazioa epe barruan bete ez dutenean eta Zerga Administrazioak zerga zorra kuantifikatzeko informazio nahikoa duenean, azken horrek zerga zorra likidatzeko prozedura hasi ahal izango du, eta behin-behineko likidazio bat egin, non artikulua honetan jasotakoaren arabera zerga zorra zehaztuko duen.

2. Behin-behineko likidazioa egin baino lehen, Administrazioak likidazio proposamena jakinaraziko dio zergapekoari, eskubidez egoki zaiona alega dezan.

3. Zerga zorra zehaztuko da Zerga Administrazioak dituen datuak, aurrekariak, zeinuak, indizeak, moduluak eta horretarako esanguratsuak diren gainerako elementuak oinarri hartuta.

4. Ofizioz hasitako likidazio prozedura honela amaitu daiteke:

a) Ebazpen bidez adierazten denean ez dagokiola behin-behineko likidaziorik egitea.

b) Behin-behineko likidazio bat egiten denean. Likidazio hori arrazoitu egin beharko da, eta haren barruan aintzat hartu diren egitateen eta zuzenbidezko oinarrien aipamen laburra jaso beharko da beti.

c) Prozedura iraungitzen denean, foru arau honen 100. artikuluan araututako epea behin-behineko likidazioa jakinarazi gabe igarotzen denean. Hala ere, horrek ez du galaraziko Administrazioak prozedura hau berriro abiatzea preskripzio epearen barruan.

d) Egiaztapen mugatuko prozedura bat edo ikuskapen prozedura bat abiatzen denean, egiaztapen murriztuko prozedura alde batera utzita.

*6.azpisekzioa: Balioak egiaztatzeako prozedura<sup>121</sup>*

## **128. artikulua. Balioak egiaztatzea.<sup>122</sup>**

1. Zerga Administrazioak balioak egiaztatu ditzake foru arau honen 56. artikuluan aurreikusitako bitartekoak erabilia, arau honetan bertan edo tributu bakoitzaren araudian ezarritako eran.

Prozedura abiatu daiteke Administrazio jardulearen komunikazioarekin edo, behar besteko datuak egonez gero, likidazio proposamena eta artikulua honen 2. apartatuan aipatzen den balorazioa batera jakinarazita.

---

<sup>120</sup> Apartatu hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 7. artikuluko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Aldaketa foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2020/04/28ko GAO).

<sup>121</sup> Azpisekzio honen zenbakia otsailaren 11ko 3/2019 Foru Arauaren 13. Artikuluko lehengo ordinalaren lau apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko abuztuaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>122</sup> Artikulu hau otsailaren 11ko 3/2019 Foru Arauaren 13. Artikuluko lehengo ordinalaren bost apartatuak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO) eta aldaketak 2019ko abuztuaren 1etik aurrera ditu ondorioak.

Balorazioa eta, kasua bada, artikulua honetan aurreikusitako likidazioa foru arau honen 100. artikuluan ezarritako epean jakinaraziko dira beranduenik.

Zerga Administrazioak zergapekoei komunikatu behar die zer laguntza jarduketa beharko dituen haiengandik. Horrelakoetan, zergapekoek jarduketa horiek egin ahal izatea erraztu behar diote Zerga Administrazioari.

2. Zerga Administrazioak kalkulaturako balioa eta zergapekoak aitortutakoa ez badatoz bat, Administrazioak, egoera erregularizatzeko proposamena jakinaraztearekin batera, egindako balorazioaren berri emango dio zergapekoari, behar bezala arrazoituta eta erabilitako bitartekoak eta irizpideak azalduta, foru arau honen 126.1 artikuluko d) letran jasotakoa eragotzi gabe.

Erregularizazio proposamenarekin irekitako alegazio epea behin igaro denean, Zerga Administrazioak bidezko erregularizazioa jakinarazi beharko du, egindako balorazioa ere erantsita.

Zergapekoek ezin dute aurkeztu balorazioaren aurka errekurtsio edo erreklamazio independenterik, baina perituen tasazio kontrajarria sustatu dezakete edo balorazio horren inguruko arazoak planteatu erregularizazio egintzaren aurka errekurtsio edo erreklamaziorik jartzen duten kasuetan.

3. Foru arau bidez ezartzen bada balio egiaztatuak beste zergapeko batzuekiko ere izan behar dituela ondorioak, Administrazio jardulea balio horri lotuta geratuko da gainerako interesdunei dagokienez. Foru arauak balio egiaztatua interesdun horiei jakinarazteko obligazioa ezarri ahal izango du, hura inpugnatu edo perituen tasazio kontrajarria sustatu ahal izan dezaten.

## **129. artikulua. Perituen tasazio kontrajarria.**

1.<sup>123</sup> Interesdunek perituen tasazio kontrajarria sustatu dezakete, foru arau honetako 56. artikuluan balioen egiaztapenerako ezarritako bitartekoak zuzentzeko, epe honen barruan beti: Administrazioak egiaztatutako balioen aurka, edo, zerga araudiak hala ezartzen badu, behar bezala jakinarazitako balioen egiaztapen egintzaren aurka aurkezten den lehen errekurtsio edo erreklamazioaren epearen barruan.

Tributu bakoitzaren araudiak hala ezartzen duen kasuetan, interesdunak beretzat gorde dezake tasazio kontrajarria sustatzeko eskubidea, baldin eta irizten badu jakinarazpenak ez duela behar bezala jasotzen zer datu eta arrazoi izan diren aitortutako balioak aldatzeko, eta, horrez gain, omisio hori salatzeko berraztertze errekurtsio bat edo erreklamazio ekonomiko-administratibo bat aurkezten badu. Horrelakoetan, zergapekoak hilabeteko epea izango du tasazio kontrajarria sustatzeko, aurretik aurkeztutako errekurtsioa edo erreklamazioa ebazten duen erabakia administrazio-bidean irimo bihurtzen den egunetik aurrera.

Perituen tasazio kontrajarria egiteko eskaera aurkezten bada, edo zergapekoak, aurreko paragrafoan adierazi bezala, beretzat gordetzen badu hura sustatzeko eskubidea, likidazioaren exekuzioa eta haren aurka errekurritu edo erreklamatzeko epea eten egingo dira.

---

<sup>123</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hogeita hamalau apartatuak aldatu du. Aipaturako 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).



Halaber, interesdunak perituen tasazio kontrajarria egiteko eskatzen badu, etenda geratuko da likidaziotik erator daitekeen zehapen prozedura hasteko epea, edo, prozedura hasita badago, zehapen prozedura amaitzeko gehieneko epea. Perituen tasazio kontrajarriaren prozedura amaitu ondoren, dagokion likidazioaren jakinarazpenean adierazi beharko da foru arau honen 214.2 artikuluan aipatzen den epea osorik hasi behar den zenbatzen jakinarazpen horretatik aurrera, edo, prozedura hasita badago, epea amaitzeko falta den denboratik aurrera.

Perituen tasazio kontrajarria likidazioaren aurka eskatzen den unean zehapena ezarrita badago eta haren ondorioz likidazio berri bat egin bada, orduan, zehapena balio gabetu egingo da, eta beste zehapen bat ezarriko da, likidazio berriaren kuantifikazioa aintzat hartuta.

2. Administrazioko peritu baten balorazioa beharrezkoa izango da balio egiaztatuaren kuantifikazioa Administrazioko perituen irizpen bidez egin ez denean. Salbu tributu bakoitzari buruzko foru arauak besterik xedatzen duenean, baldin eta Administrazioko perituak kalkulaturako balioaren eta zergapekoak izendaturako perituaren tasazioaren arteko diferentzia, balio absolutuetan hartuta, 120.000 eurokoa eta tasazio horren %10ekoa edo bi horietatik beherakoa bada, azken portzentaje hori hartuko da likidazioaren oinarritzat. Baldin eta diferentzia handiagoa bada, hirugarren peritua izendatu beharko da.

3. Arauz garatu behar dira legez aitortutako elkargo, elkarte edo korporazio profesionaletako kolegiatuen edo elkarte-kideen artean hirugarren perituak izendatzeko prozedura eta haien eginkizuna betetzeko baldintzak, kasu bakoitzean egoki irizten zaionean kontuan hartuta zein den baloratzeko dauden ondasun edo eskubideen izaera. Bestela, erregistro ofizial batean inskribaturako tasazio sozietate bat izendatuko da, ez dagoenean baloratzeko ondasun edo eskubideen izaera dela-eta eskumena duen elkargo, elkarte edo korporazio profesionalik edo hirugarren peritu gisa jarduteko prest dagoen profesionalik.

4. Hirugarren perituaren balorazioa bidezko likidazioaren oinarritzat hartuko da, balio aitortuaren eta Zerga Administrazioak hasieran egiaztatutako balioaren mugekin, eta balorazio hori ezin izango da errekurritu.

*7. azpisekzioa. Egiaztapen mugatuko prozedura*<sup>124</sup>

### **130. artikulua. Egiaztapen mugatua.**

1. Egiaztapen mugatuko prozeduran, Zerga Administrazioak zerga betebeharra dakarten gertakari, egintza, elementu, jarduera, ustiapen eta gainerako zirkunstantziak egiaztatu ahal izango ditu.

2.<sup>125</sup> Prozedura horretan, Zerga Administrazioak foru arau honetako 125. artikulua  
2. apartatuan jasotako jarduketak egin ahal izango ditu, honako hauekin batera:

---

<sup>124</sup> Azpisekzio honi apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 7. artikuluko hiru apartatuak zenbakia aldatzen dio. Aipaturako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Aldaketa foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2020/04/28ko GAO).

<sup>125</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAREN artikulua bakarraren hogeita hamabost apartatuak aldatu du. Aipaturako Foru Arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorra zati batean aldatzen du (2017/05/12ko GAO). Aldaketa 2017. urteko abuztuaren 1ean sartzen da indarrean.

a) Aztertzea Zerga Administrazioaren esku dauden eta erregularizatu beharreko ondare irabazi justifikatu gabeak daudela agerian jartzen duten datuak eta aurrekariak.

b)<sup>126</sup> Aztertzea merkataritza kontabilitatearen kopia. Ondorio horietarako, foru arau honen 125.3 artikuluko bigarren eta hirugarren paragrafoetan aurreikusitakoa ere aplikatuko da.

c) Hirugarrengoei errekerimenduak egin, foru arau honetako 90. eta 91. artikuluetan ezarritakoa betez eman behar duten informazioa aurkez dezaten, edo informazio hori bidezko frogagirien bidez berretsi dezaten.

3. Inoiz ere ezingo zaie hirugarrenei errekeritu mugimendu finantzarioei buruzko informaziorik, baina zergapekoari eskatu ahal izango zaio agiri bidez frogatu ditzan zerga betebeharrak baten oinarrian edo kuotan eragina duten eragiketa finantzarioak.

4. Zerga Administrazioaren bulegoetan gauzatuko dira egiaztapen mugatuko jarduketak.

### **131. artikulua. Egiaztapen mugatuko prozedura hastea.**

1. Egiaztapen mugatuko jarduketak ofizioz hasiko dira organo eskudunak erabakita.

2.<sup>127</sup> Zergapekoei jakinarazi behar zaie egiaztapen mugatuaren jarduketak hasi direla, eta horretarako, komunikazio bat igorri behar zaie bertan adieraziz zer izaera eta hedadura duten jarduketek eta jarduketa horien barruan zer eskubide eta betebeharrak dituzten.

Zerga Administrazioaren esku dauden datuak nahikoak badira likidazio proposamena egiteko, proposamen hori jakinaraziz hasi ahal izango da prozedura.

### **132. artikulua. Egiaztapen mugatuko prozedura tramitatzea.**

1. Egiaztapen mugatuko prozeduraren jarduketak jasota utzi behar dira, bidezkoa denean, foru arau honetako 95. artikuluen 8 apartatuan aipatutako komunikazioetan eta dilijentzietan.

2. Horretarako errekeritu zaion zergapekoa agertu beharko da jarduketak egiteko adierazitako tokian, egunean eta orduan, eta hari eskatutako dokumentazioa eta gainerako elementuak aurkeztu beharko ditu.

3. Behin-behineko likidazioa egin aurretik, Zerga Administrazioak likidazio proposamena jakinarazi beharko dio zergapekoari, eskubidez hari dagokiona alegatu dezan.

### **133. artikulua. Egiaztapen mugatuko prozedura amaitzea.**

1. Modu hauetako batean amaituko da egiaztapen mugatuko prozedura:

---

<sup>126</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 1. Artikuluko bederatzi 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).

<sup>127</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikuluko bakarraren hogeita hamasei apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorra zati batean aldatzen du (2017/05/12ko GAO). Aldaketa 2017. urteko abuztuaren 1ean sartzen da indarrean.

a) Zerga Administrazioak ebazpen espresua emanaz, hain zuzen ondorengo apartatuan jasotako edukia izango duena.

b)<sup>128</sup> Prozedura iraungiz, behin 9 hilabeteko epea igarota, prozedura hasteko erabakia jakinarazten denetik aurrera; nolana ere, horrek ez du eragotziko Zerga Administrazioak prozedura hori berriro hasi ahal izatea preskripzio epearen barruan.

c) Ikuskapen prozesu bat hasiz, egiaztapen mugatuaren gaia hartzen duena.

**2.** Egiaztapen mugatuko prozedura amaitzen duen administrazio ebazpenak eduki hau izango du gutxienez:

a) Egiaztatuko diren zerga betebeharra edo horren elementuak eta denbora tartea.

b) Egindako jarduketa konkretuen zehaztapena.

c) Ebazpena arrazoitzen duten gertakarien eta zuzenbidezko oinarrien zerrenda.

d) Behin-behineko likidazioa edo, bidezkoa denean, egiaztapenaren ondorioz zerga egoera erregularizatzea bidezkoa ez izanaren adierazpen espresua.

**3.**<sup>129</sup> Ebazpen judizial edo ekonomiko-administratibo batek akatsak atzeman eta egiaztapen jarduketan atzeraeragina agintzen duenean, jarduketa horiek bukatu beharko dira atzera eraman diren unetik 1.b) apartatuan adierazitako epea bukatu arteko tartean, edo hiru hilabeteetan, azken epe hori laburragoa bada. Ebazpena exekutatzeko eskumena duen organoak espedientea jasotzen duenetik aurrera hasiko da kontatzen epe hori.

#### **134. artikulua. Egiaztapen mugatuko prozeduran egindako erregularizazioaren ondorioak.**

**1.** Behin egiaztapen mugatuko prozedura batean ebazpena emanda, Zerga Administrazioak ezin izango du egin beste erregularizazio bat berak egiaztatutako gaiari dagokionez, non eta egiaztapen mugatuko edo ikuskapeneko ondorengo prozedura batean azaleratzen ez diren ebazpen horretan egindakoez eta adierazitakoez bestelako jarduketetatik ateratzen diren gertakari edo zirkunstantzia berriak.

**2.** Zerga zorra dakarten gertakariak eta elementuak ezin izango dira inpugnatu, baldin eta zergapekoa edo ordezkaria horiekin espresuki ados badago, non eta ez den frogatzen gertatzezko akatsik izan zenik.

### **IV. kapitulua. Ikuskapen jarduketak eta prozedurak**

#### *1. Sekzioa. Xedapen orokorrak*

---

<sup>128</sup> Letra hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hogeita hamazazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorra zati batean aldatzen du (2017/05/12ko GAO). Aldaketa 2017. urteko abuztuaren 1ean sartzen da indarrean.

<sup>129</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hogeita hamazazpi apartatuak gehitu 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)

## 1. azpisekzioa.Funtzioak eta ahalmenak

### 135. artikulua. Zerga ikuskapena.

Zerga ikuskapenean, administrazio funtzioak betetzean gai hauek sartzen dira, besteak beste:

- a) Zerga-gaiak ikertzea, Administrazioak ezagutzen ez dituenak hauteman eta, horren ondorioz, zergapekoari esleitzeko.
- b) Zerga oinarrien behin betiko integrazioa egitea oinarri horiek beren zehaztapen edo zenbatespen erregimenetan aztertuz eta ebaluatuz, eta aitordenak nahiz autolikidazioak egiaztatzea benetakoak direla eta arauak ondo aplikatu direla zehazteko, zerga zorren zenbatekoa finkatuz.
- c) Zergen aplikazioarekin lotuta dauden informazioa lortzeko jarduketak egitea, foru arau honetako 90. eta 91. artikuluetan jasotakoaren arabera.
- d) Eskubide, errenta, produktu, ondasun, ondare, enpresa eta gainerako elementuen balioa egiaztatzea, zerga betebeharrak zehazteko beharrezkoa denean; horretarako foru arau honetako 128. eta 129. artikuluetan jasotakoa izango da aplikaziozkoa.
- e) Egiaztapen eta ikerketetatik ateratzen diren zerga likidazioak egitea.
- f) Egiaztatzea zerga onurak edo pizgarriak eta zerga itzulketak lortzeko exijitutako beharkizunak betetzen direla nahiz zerga erregimen bereziak aplikatzeko behar diren baldintzak izan badirela.
- g) Ikuskapen saioetan zergapekoak informatzea, haien zerga eskubide-obligazioez eta azken horiek betetzeko moduez.
- h) Zerga esku hartze iraunkorrak edo ez-iraunkorrak egitea. Berariazko araudiaz erregulatuko dira edo, erregulazio espresurik ez badago, kapitulu honen arauak, foru arau honetako 146. artikuluan izan ezik.
- i) Herri Administrazioiko beste organo batzuei aholkua ematea eta haientzat txostenak egitea.
- j) Beste xedapen batzuetan jasota dauden edo agintari eskudunek agintzen dizkieten beste funtzio batzuk.

### 135 bis artikulua. Baterako ikuskapenak.<sup>130</sup>

1. Baterako ikuskapenak dira Zerga Administrazioak beste Estatu batekin edo batzuekin batera egiten dituen ikuskapen-jarduerak, esku hartzen duten Estatuentzat interes komuna edo osagarria duten pertsona edo erakundeei dagokienez, aplikatu beharreko elkarlaguntzako araudiaren arabera.

---

<sup>130</sup> Apartatu hau abenduaren 21eko 2/2023 Foru Arauaren artikulua bakarreko bi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorra, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzkoa, Kontseiluaren 2021eko martxoaren 22ko 2021/514 (EB) Zuzentarauaren transposizioa egiteko (zuzentarau horrek 2011/16/EB Zuzentaruak aldatzen du, fiskalitatearen arloko lankidetzaren administratiboari buruzkoa), bai eta beste zerga arau batzuk ere, aldatzen ditu (2023/12/28ko GAO). 2/2023 Foru Araua 2023ko abenduaren 28an sartzen da indarrean eta aldaketa aplikagarri izango da 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera.

**2.** Gipuzkoako Foru Aldundiak ikuskapen-eskumena duenean Ekonomia Itunean aurreikusitakoaren arabera baterako ikuskapena egiten ari zaion zergapeko bati buruz, honako letra hauetan xedatutakoa aplikatuko da:

a) Ikuskapen horietan Zerga Administrazioiko funtzionarioek dituzten eskubideak eta betebeharrak foru arau honen III. tituluko IV. kapituluaren aipatzen diren xedapenen arabera arautuko dira, artikuluko honetan ezarritako berezitasunekin eta elkarlaguntzari buruzko araudiaren arabera.

Halaber, Espainiako lurraldetik kanpo egiten diren ikuskapen bateratuei dagozkien jarduerak jarduera horiek egiten diren estatuko araudia ere errespetatu beharko dute. Nolanahi ere, horietan parte hartzen duten zerga-administrazioiko funtzionarioek ezingo dute baliatu Espainiako legeriak ematen dizkienak baino eskumen gehiago.

b) Baterako ikuskapenean parte hartzen duten Espainia ez diren estatuak funtzionarioek parte ahal izango dute Espainiako lurraldean egindako ikuskapen horien ondoriozko jardueretan, aplikatu beharreko legeriari jarraikiz eta elkarlaguntzako arauetan ezarritako baldintzetan. Bereziki, zergapekoaren adierazpenak bildu eta foru arau honen 136.1 artikuluan aipatzen diren dokumentuak aztertu ahal izango dituzte.

c) Zergadunek Espainiako estatu-mailako edo, hala badagokio, foru-mailako araudi aplikagarrian aitortutako eskubideak eta betebeharrak izango dituzte.

d) Zerga Administrazioak Espainiaren jarrera finkatzeko behar diren txostenak egingo ditu, eta erabakiak hartuko ditu.

**3.** Zerga Administrazioak eta baterako ikuskapenean esku hartzen duten beste estatu bateko edo batzuetako administrazioak ikuskapena egingo dute, aldeztu aurretik adostuta eta koordinatuta, hizkuntza-araubideari dagokiona barne.

Agintari eskudunak, nolanahi ere, baterako ikuskapenean esku hartzen duten beste estatuak harremanez arduratuko den ordezkari bat izendatuko du. Baterako ikuskapenaren jarduerak Espainian egiten badira, ordezkari horrek gainbegiratu eta koordinatuko ditu.

**4.** Baterako ikuskapenaren jarduketan ondorioak, hala badagokio, amaierako txosten batean dokumentatuko dira. Txosten hori zergapekoei jakinaraziko zaie, txostena egin eta 60 egun naturaleko epean. Zerga-administrazioak txosten horren berri emango die ikuskatzeko eskumena duen zergapekoei, Ekonomia Itunean aurreikusitakoaren arabera.

Txosten horretan, hala badagokio, baterako ikuskapenaren gertakari eta inguruabar garrantzitsuak jasoko dira, bai eta haiei aplikatu beharreko zerga-araubidea ere, baldin eta esku hartzen duten estatuak ados jartzen badira; horiek kontuan hartu beharko dira baterako ikuskapenaren ondorioz edo haren jarraipena egitearen ondorioz egin daitezkeen zerga-prozeduretan. Era berean, berariaz jaso ahal izango du edozein gai non aipatutako prozeduretan kontuan hartu ez den akordiorik lortu ez baita.

### **136. artikulua. Zerga ikuskapenaren ahalmenak.**

**1.** Ikuskapen jarduketak egitean, elementu hauek izango dira aztergai: Agiriak, liburuak, kontabilitate nagusia eta osagarria, fitxategiak, fakturak, frogagiriak, zergetarako garrantzizkoa den posta, datu base informatizatuak, eta jarduera ekonomikoei buruzko programa, erregistro eta artxibo informatikoak. Era berean, ikuskagai izango dira Administrazioari aurkeztu behar zaizkion edo zerga betebeharrak exijitzeko behar diren ondasun, elementu eta ustiapenak, eta bestelako aurrekari edo informazioa.

2.<sup>131</sup> Ikuskapen jarduketetarako beharrezkoa denean, zergak ikuskatzen dituzten funtzionarioak sartu ahal izango dira, arauzko baldintzak betez, finketan, negozio lokaletan eta gainerako establezimendu edo tokietan, baldin eta horietan zergari lotutako jarduerak edo ustiapenak egiten badira, zergapeko ondasunak badaude, zerga gaiak edo zerga betebeharren betekizunak gertatzen badira edo horiei buruzko frogaren bat badago.

Zerga Ikuskaritzako funtzionarioak aurreko paragrafoan aipatutako lekuetan sartu ahal izateko, erregelamenduz zehazten den organoaren sartzeko erabaki bat beharko da, salbu eta zergapekoak edo leku horiek zaintzapean dituen pertsonak horretarako baimena ematen badu.

Ikuskapen jarduketak gauzatzeko zergapekoaren etxebizitza konstituzionalki babestuan sartzeko beharrezkoa denean, foru arau honetako 109. artikuluan xedatutakoa aplikatuko da. Baimen judiziala eskatzeko, aipatutako artikuluan aipatzen den sartzeko erabakia erantsi beharko da, erregelamendu bidez zehazten den administrazio agintaritzak sinatua.

3. Ikuskatzaileek errekeritutako zergapekoa bera edo ordezkaria agertu beharko da jarduketak egiteko adierazitako tokian, egunean eta orduan, eta berari eskatutako dokumentazioa eta gainerako elementuak aurkeztu edo eskura izan beharko ditu.

Salbuespen gisa eta arrazoiak emanez, ikuskatzaileek zergapekoa bera agertzeko eskatu ahal izango dute, jarduketan izaera dela-eta hori beharrezkoa denean.

Zergapekoek kasu egin beharko diete zerga ikuskatzaileei, eta behar bezalako laguntza emango diete haien funtzioak bete ditzaten.

4. Ikuskapena egiten duten funtzionarioak herri agintarien agentetzat hartu behar dira, eta bulego publikoetatik kanpo izaera hori egiaztatu beharko dute horrelakorik eskatzen bazaie.

Herri agintariek behar den babesa eta laguntza eskainiko diete funtzionarioei, ikuskapen funtzioak bete ahal izateko.

## *2. azpisekzioa. Ikuskatzaileen jarduketak dokumentatzea*

### **137. artikulua. Ikuskatzaileen jarduketak dokumentatzea.**

1. Zerga ikuskatzaileen jarduketak komunikazio, dilijentzia, txosten eta aktetan dokumentatuko dira.

2. Zerga ikuskatzaileek arauzko kasuetan egiten dituzten agiri publikoak dira aktak, hain zuzen ikuskatzaileen egiaztapen eta ikerketen emaitza bildu eta zergapekoaren zerga egoerari buruz bidezko erregularizazioa proposatzeko erabili edo egoera hori zuzentzat hartzen dutenak.

3. Ikuskapen prozeduren barruan ateratako ondorioak, aktaren formalizazioarekin amaitzen ez direnean, ikuskapen txostenetan dokumentatuko dira.

4. Arauz zehaztuko da noiz den bidezkoa ikuskatzaileen jarduketak jasotzen dituen agiri bakoitza egitea, bai eta zein den horietako bakoitzaren gutxieneko edukia ere.

---

<sup>131</sup> Apartatu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua zuzen zuzen apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO)

### **138. artikulua. Akten froga balioa.**

1. Zerga ikuskatzaileek egindako aktak agiri publikoak dira, eta horiek formalizatzeko arrazoi diren gertakarien froga dira, aurkakoa egiaztatzen ez bada.
2. Zergapekoek ikuskapen aktetan onartutako gertakariak egiazkotzat hartzen dira, eta bakarrik zuzendu ahal izango dira gertatzezko akatsa egin izana frogatuz gero.

### *2. Sekzioa. Ikuskapen prozedura*

### **139. artikulua. Ikuskapen prozedura eta jarduketa motak.**

1. Honako hauek dira ikuskapen prozedura eta jarduketak, besteak beste:
  - a) Egiaztapen eta ikerketa prozedura.
  - b) Egiaztapen mugatuko prozedura.
  - c) Zergapekoa bertaratu gabeko erregularizazio prozedura.
  - d) Informazioa lortzeko jarduketak.
2. Arauz erregulatu ahal izango dira bestelako ikuskapen prozedurak, eta horiei aplikaziozkoa izango zaizkie, beti, titulu honen II. kapituluan jasotako arauak eta, bateragarriak diren neurrian, kapitulu honen gainerako xedapenak.
3. Eragotzi gabe foru arau honek 143. artikuluan jasotakoa, ikuskapen prozeduretan aplikaziozkoak izango dira foru arau honetako 78. artikuluan aipatutako badaezpadako neurriak, xedapen horretan jasotakoaren arabera.

### **140. artikulua. Ikuskapen prozeduretako jarduketan tokia.**

1. Ikuskapen jarduketak nonahi egin daitezke, ikuskatzaileek erabakitzen duten tokiaren arabera:
  - a) Zergapekoaren zerga helbidearen tokian edo ordezkariaren helbide, langela edo bulegoaren tokian.
  - b) Zergapeko jarduerak osorik edo zati batean egiten diren tokian.
  - c) Zerga-gaiaren edo zerga betebeharraren betekizunari buruz frogaren bat, partziala bada ere, dagoen tokian.
  - d) Zerga Administrazioiko bulegoetan, ikuskatu beharreko elementuak haietan aztertu daitezkeenean.
  - e)<sup>132</sup> Aurreko letretan adierazitako tokietan edo beste leku batean, jarduketa horiek foru arau honetako 95.10 artikuluan jasotako sistema digitalen bidez gauzatzen direnean. Sistema horiek erabiltzeko, beharrezkoa izango da zergapekoa ados egotea.

---

<sup>132</sup> Letra hau uztailaren 21eko 6/2020 Foru Dekretu-Arauaren 3. artikuluko bi apartatuak gehitu du. Aipatutako Foru Dekretu-Arauak Covid-19aren osasun larrialdiaren ondorengo zerga neurri gehigarriak zehazten ditu. Aldaketa Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunetik aurrera sartuko da indarrean (2020/07/22ko GAO).

2. Ikuskatzaileak aurrez jakinarazi gabe agertu daitezke zergapekoaren enpresa, dependentzia, instalazio edo biltegietan; jarduketak zergapekoarekin edo lokalen enkargatu edo arduradunarekin egingo dira.

3. Foru arau honek 136. artikulua 1 apartatua aipatutako liburuak eta gainerako dokumentazioa zergapekoaren helbidean, lokalean, langelan edo bulegoan aztertu beharko dira, zergapekoa bera edo horrek izendatutako pertsona aurrean dagoelarik, salbu zergapekoa ados badago bulego publikoetan aztertzearekin. Dena den, ikuskatzaileek liburu eta agiri horien edozein euskarritako kopiak aztertu ahal izango dituzte beren bulegoetan.

4.<sup>133</sup> Zerga izaerako arauak ezarritako erregistro eta dokumentuak edo haiek exijitu eta foru arau honetako 125. artikulua 2. apartatuko c) letran eta 130. artikulua 2 apartatuko b) letran aipatutako egiaztapenak direnean, haiek aurkezteko eskatu ahal izango da Zerga Administrazio bulegoetan aurkeztu daitezela.

5. Arauz finkatu ahal izango dira ikuskapen jarduketak batzuk non egin zehazteko irizpideak.

6. Zergapekoa ezindua edo mugikortasun urriko pertsona denean, harentzat egokiena den tokian egingo da ikuskapena, artikulua honen 1 apartatua aipatutakoaren artean.

#### **141. artikulua. Ikuskapen prozedurako jarduketan ordutegia.**

1. Bulego publikoetan egiten diren jarduketak lanaldiaren barruan gauzatuko dira.

2. Baldin eta jarduketak interesatuaren lokaletan gauzatzen badira, haietan egiten den bulego edo jardueraren lanaldia errespetatuko da, eta elkarrekin ados jarriz gero beste egun edo ordu batzuetan egin ahal izango dira.

3. Jarduketan zirkunstantziak direla-eta ezinbestekoa denean, aurreko apartatua aipatutako egun eta orduetatik kanpo jardun ahal izango da, arauz jasotzen denari jarraituz.

### *3. Sekzioa. Egiaztapen eta ikerketa prozedura*

#### *1. azpisekzioa. Arau orokorrak*

#### **142. artikulua. Egiaztapen eta ikerketa prozeduraren xedea.**

1. Prozedura honen xedea izango da zerga obligazioak behar bezala betetzen direla egiaztatzea eta ikertzea, eta, bidezkoa denean, prozeduraren barruan zergapekoaren zerga egoera erregularizatuko da, likidazio bat edo batzuk eginez.

2. Egiaztapenaren gaia izango dira zergapekoek aitorten edo autolikidazioetan jasotako egintza, elementu eta balorazioak.

3. Ikerketaren xedea izango da zergapekoek aitortu ez dituzten edo oker aitortu dituzten gertakariak, horiek zerga arloan garrantzitsuak direnean.

---

<sup>133</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hogeita hemezortzi apartatuak 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)



4. Zerga ikuskatzaileek egindako jarduketak bat etorriko dira arauz zehazten diren organoak onartutako ikuskapen planekin. Nolanahi ere, aktuarioak eraginkortasun eta egokitasun irizpideetan oinarrituta beren kabuz jardun ahal izango dira, baina aipatu organoak baimendu beharko du jardun hori planaren barruan sartzea.

#### **143. artikulua. Egiaztapen eta ikerketa prozeduraren badaezpadako neurriak.**

1. Egiaztapen eta ikerketa prozeduran, behar bezala arrazoitutako badaezpadako neurriak hartu ahal izango dira, zerga betebeharririk ba ote dagoen edo betetzen ote den egiaztatzeke frogak desagertzea, suntsitzea edo aldatzea saihestu dadin.

Neurrien artean, ondoko hauek zigilatu, gordailatu edo inkautatu ahal izango dira, bidezkoa denean: Zergapeko merkantzia edo produktuak, eta, era berean, informazioa eduki dezaketen liburu, erregistro, dokumentu, artxibo eta lokalak, edo datuak tratatzeko ekipo elektronikoak.

2. Badaezpadako neurriak aurretik aipatutako helburuekin proportzionatuak izango dira, eta denboran mugatuta egongo dira. Inola ere ez da hartuko kalte konpongaitz edo konponezina ekar dezakeen neurririk.

3. Likidazio eskumena duen organoak 15 eguneko epean berretsi behar ditu neurriak, horiek hartu direnetik aurrera, eta haien arrazoi izan ziren zirkunstantziak desagertuz gero altxatu beharko dira.

#### *2. azpisekzioa. Hasiera eta garapena*

#### **144. artikulua. Egiaztapen eta ikerketa prozedura hastea.**

1. Honela hasiko da egiaztapen eta ikerketa prozedura:

a) Ofizioz.

b) Zergapekoak eskatuta, foru arau honetako 146. artikuluan jasotakoari jarraituz.

2. Zergapekoei egiaztapen eta ikerketa prozedurako jarduerak hastean informatu behar zaie horien izaeraz eta hedaduraz, bai eta jarduketa horietan dituzten eskubide eta betebeharrerez ere.

3. Jarduerak hastea erabaki aurretik, ziurtapen eta konstatazorako aurretiazko jarduketak egin ahal izango dira, zeintzuk diren kasu konkretuaren zirkunstantziak eta prozedura hastea komeni den jakiteko asmoz.

Kasu horretan, jarduketak ez dira hartuko administrazio errekerimendutzat, foru arau honek 27. artikulua 1 apartatua jasotako ondorioetarako.

#### **145. artikulua. Egiaztapen eta ikerketa prozedurako jarduketan hedadura.**

1. Egiaztapen eta ikerketa prozedurako jarduerak orokorrak edo partzialak izan daitezke.

2. Egiaztapen eta ikerketa prozedurako jarduketak partzialak izango dira zerga betebeharraren elementu guztiak hartzen ez dituztenean egiaztapen aldiaren barruan, bai eta arauz jasotzen diren kasu guztietan ere.

Bestela gertatzen denean, egiaztapen eta ikerketa prozedurako jarduketak orokorrak izango dira ikuskatzaileek egiaztatutako zerga betebeharrari eta aldiari dagokienez, eta

behin betiko likidazioa ekarriko dute berekin, salbu ondorengo apartatuan jasotako kasuan.

**3.** Behin-behineko likidazioak egin ahal izango dira egiaztapen eta ikerketa prozeduraren barruan, kasu hauetan:

a) Zerga betebeharraren elementuetako bat egiaztatu gabeko beste betebeharraren batzuen elementuen arabera zehazten denean, baldin eta azken haiek erregularizatu badira behin-behineko likidazioaren bidez edo irmoa ez den behin betiko likidazioaren bidez, edo, bestela, zerga betebeharraren barruan behin betiko izaeraz egiaztatu ez diren elementuak daudenean, arauz jasotzen denari jarraituz.

b) Likidazio proposamen desberdinak egin daitezkeenean, zerga betebeharraren berari dagokionez. Zirkunstantzia hori gertatzen dela ulertuko da zergapekoak zati batean onartzen duenean zerga egoeraren erregularizazio proposamena, balio egiaztapena egin eta erregularizazio-gai bakarra ez denean eta, azkenik, arauz jasotako gainerako kasuetan.

c)<sup>134</sup> Edonola ere, foru arau honetako 248.2 artikuluan xedatutakoaren arabera egiten diren likidazioak behin-behinekoak izango dira beti.

**4.** Egiaztapen eta ikerketa prozedurako jarduketak behin-behineko likidazioarekin amaitu direnean, jarduketa horien gaia ezin izango da berriro erregularizatu ondoren hasten den beste ikuskapen prozedura batean, salbu aurreko 3 apartatuko a)letraren aipatutako zirkunstantzietako bat gertatzen bada, eta bakar-bakarrik zirkunstantzia horiek zerga betebeharrean eragindako elementuei dagokienez.

#### **146. artikulua. Zergapekoak egiaztapen eta ikerketa prozedura orokorra eskatzea.**

**1.** Egiaztapen eta ikerketa prozedura partzial batean ikuskatzen ari diren zergapeko guztiek Zerga Administrazioari eskatu ahal izango diote jarduketek izaera orokorra izateko zergari dagokionez eta, bidezkoa denean, jarduketak hartutako aldiei dagokienez, baina eskaera horrek ez ditu etengo abiatuta dauden jarduketak.

**2.** Zergapekoak hamabost eguneko epean egin beharko du eskaera, ikuskapen jarduketa partzialak hasi direla jakinarazten denetik aurrera.

**3.** Eskaera egin denetik aurrera sei hilabeteko epean, jardueren hedadura zabaldu edo egiaztapen eta ikerketa prozedura hasi beharko du Zerga Administrazioak.

Epe hori ez betetzeak berarekin ekarriko du jarduketa partzialek ez etetea zerga eta aldi berberak izaera orokorrez egiaztatu eta ikertzeko preskripzio epea.

#### **147. artikulua. Egiaztapen eta ikerketa prozeduraren gehieneko epea.**

**1.** Egiaztapen eta ikerketa prozedurako jarduketak hamabi hilabeteko epean amaitu beharko dira, zergapekoari haren hasiera jakinarazi zaionetik aurrera.

---

<sup>134</sup> Letra hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hogeita hemeretzi apartatuak gehitu 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)

Ulertu behar da jarduketak amaitzen direla jarduketetatik ateratzen den administrazio egintza jakinarazten edo jakinarazitzat hartzen den egunean. Ebazpen epea jakinarazi eta konputatzeko obligazioa betetzat hartzeko, aplikaziozkoak izango dira foru arau honek 100. artikulua 2 apartatua jasotako arauak.

Dena den, epe hori luzatu ahal izango da, arauz xedatzen diren hedaturaz eta beharkizunak betez, gehienez beste hamabi hilabetez.

Lehenago aipatutako hamabi hilabeteko epea zabaltzeko erabakiak, nolahi ere, arrazoitu egin beharko dira gertakariak eta zuzenbidezko oinarriak aipatuz, eta hamabi hilabeteko lehen aldia amaitu aurretik jakinarazi beharko dira; horretarako, foru arau honek 100. artikulua 2 apartatua jasotako aplikatuko da.

**2.** Egiatzen eta ikerketa prozedura arrazoitu gabe eteteak, sei hilabetetik gorako epean zergapekoari egotzi ezinako arrazoiak direla-eta batere jarduketarik ez egiteagatik, edo artikulua honen 1 apartatua aipatutako prozeduraren iraupen epea ez betetzeak berekin ez dute ekarriko prozedura iraungitzea, eta amaitu arte jarraituko du horrek. Halere, bi zirkunstantzia horiek ondorio hauek izango dituzte likidatzeko dauden zerga betebeharrei dagokienez:

a) Preskripzioa ez da etentzat hartuko prozedura arrazoitu gabe eten arte edo artikulua honen 1 apartatua aipatutako epearen barruan ikuskatzaileek egin dituzten jarduketaren ondorioz.

Kasu horietan, preskripzioa etentzat hartuko da jarduketak berriro hasiz gero, interesatuaren ezagutza formalarekin, behin prozedura arrazoitu gabe etenda geratu edo artikulua honen 1 apartatua aipatutako epea amaitu eta gero. Bi kasuetan, zergapekoak eskubidea izango du jarduketek hartuko dituzten kontzeptuez eta aldiez informatua izateko.

b) Prozedura hasi denetik jarduketak berriro jarraitu arte egindako diru sarrerak, baldin eta zergapekoak ikuskatzaileen jarduketei lotutako zergari eta aldiari egotzi badizkie, haren kabuz egindakotzat hartuko dira foru arau honek 27. artikuluan jasotakoaren ondorioetarako.

Era berean, espontaneotzat hartuko dira prozedura hasten denetik artikulua honen 1 apartatua jasotako prozeduraren iraupen epea ez bete ondoren gauzatutako lehendabiziko jarduketara arte egin diren diru sarrerak ere, baldin eta zergapekoak egotzi badizkie ikuskatzaileen jarduketei lotutako zergari eta aldiari.

**3.** artikulua honen 1 apartatua aipatutako iraupen epea ez betetzeak berarekin ekarriko du berandutza interesik ez exijitzea epea bete ez denetik prozedura amaitu bitartean.

**4.**<sup>135</sup> Erruduntasun testigantza jurisdikzio eskudunari pasatzen zaionean edo espedienteak Fiskaltzari igortzen zaionean foru arau honek VI. tituluan jasotakoaren arabera, helarazte horrek ondorio hauek izango ditu ikuskapen jarduketaren iraupen epeari dagokionez:

a) Arrazoi justifikatutzat hartuko da jarduketa horien epearen zenbaketa eteteko.

---

<sup>135</sup> Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 1. artikuluko 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).

b) Arrazoi izango da epea artikuluko honen 1. apartatuan xedatutakoarekin bat luzatzeko, baldin eta administrazio prozedurak aurrera egin behar bada foru arau honen 249. artikuluko 3. apartatuan, 251. artikuluko 2. apartatuan eta 255. artikuluko 2. apartatuko c) letran adierazitako zioetako bat gertatzeagatik.

**5.<sup>136</sup>** Ebazpen judizial edo ekonomiko-administratibo batek edo Ekonomia Itunean aurreikusitako Arbitraje Batzordearen erabaki batek ikuskapen jarduketan atzeraeragina agintzen duenean, jarduketa horiek bukatu beharko dira atzera eraman diren unetik artikuluko honetako 1. apartatuan adierazitako epea bukatu arteko tartean, edo sei hilabetean, azken epe hori laburragoa bada. Ebazpena exekutatzeko eskumena duen organoak espedientea jasotzen duenetik aurrera hasiko da kontatzen epe hori.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa administrazio prozeduretan ere aplikatuko da, baldin eta, epea luzatu ondoren, erruduntasun testigantza jurisdikzio eskudunari pasatu bazaio edo espedientea Fiskaltzari igorri bazaio eta aurrera jarraitu behar badute, foru arau honen 249. artikuluko 3. apartatuan, 251. artikuluko 2. apartatuan eta 255. artikuluko 2. apartatuko c) letran aipatutako arrazoiren bat gertatu delako. Kasu horretan, epe hori kontatzen hasiko da prozedurarekin aurrera jarraitu behar duen organo eskudunak ebazpen judiziala edo Fiskaltzak itzultitako espedientea jasotzen duenean.

Espediente hori jasotakoan, zergapekoari jakinarazi behar zaio, dela bidezko komunikazioaren bidez dela egiaztapen eta ikerketa prozeduran sinatzen den lehen eginbidean, zer egunetan jaso den aurreko bi paragrafoetan aipatutako administrazio espedientea edo ebazpen judiziala.

Prozedurari amaiera ematen dion likidazio berriagatik berandutze interesak exijituko dira. Berandutze interesa zenbatzen hasteko data foru arau honetako 26. artikuluko 2. apartatuan jasotakoari jarraituz likidazio baliogabetuari zegokion data bera izango da, eta interesa likidazio berria eman bitartean sortuko da.

### *3. azpisekzioa. Ikuskatzaileen jarduketak amaitzea*

#### **148. artikulua. Egiaztapen eta ikerketa prozedura amaitzea.**

**1.** Egiaztapen eta ikerketa prozedurako jarduketak amaitutzat hartuko dira, zerga ikuskatzaileen iritziz, bidezko administrazio egintzak oinarritzeko behar diren datu eta frogak lortu direnean, bai zergapekoaren zerga egoera zuzentzat hartuta edo bai hori zuzenbidearen arabera erregularizatzea proposatuta.

Egiaztapen mugatuko prozeduraren ondorioak dokumentatuta utzi behar dira foru arau honetako 137. artikuluko 2. apartatuan aipatutako ikuskapen akten bidez.

**2.** Dena den, egiaztapen eta ikerketa prozedura ikuskapen aktak formalizatu gabe amaituko da kasu hauetan:

a) Zerga ikuskatzaileen txosten arrazoituaren bidez, baldin eta erregularizazioa bidezkotzat hartzen ez bada ikuskapen Planean sartzea ekarri zuten zantzuak funsgabeak zirela egiaztatzeagatik edo prozedura garatzea ezinezkoa izan bada arauz jasotzen denari jarraituz.

---

<sup>136</sup> Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 1. artikuluko 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).

b) Ikuskapen Plana onartzeko eskumena duen organoaren idatzizko aginduaren bidez.

## **149. artikulua. Akten edukia.**

1. Egiatzapen eta ikerketa prozeduraren emaitza jasotzen duten aktetan, honako hauek aipatuko beharko dira gutxienez:

a) Formalizazioaren tokia eta eguna.

b) Zergapekoaren izen-deiturak edo sozietate izen osoa, identifikazio fiskaleko zenbakia eta zerga helbidea, bai eta jarduketa egiteko izendatutako pertsonaren izen-deiturak eta identifikazio fiskaleko zenbakia nahiz pertsona horren izaera edo ordezkariak ere.

c) Zerga-gaiaren funtsezko elementuak edo zerga betebeharraren eta zergapekoari egindako egozpenaren gertatzezko oinarria, bai eta erregularizazioaren zuzenbidezko oinarriak ere.

d) Zergaren identifikazioa, eta zergaldia edo zergaldiak.

e) Bidezkoa denean, zergapekoaren zerga betebeharraren erregularizazioa eta bidezko likidazio proposamena, berandutza interesak barne.

Adostasun akten kasuetan eta zergapekoak zigor prozedura bereizita tramitatzeari uko egin dion kasuetan, haietan antzemandako urraketak eta proposatutako zigorrak adieraziko dira, bidezkoa denean.

f) Zergapekoaren adostasuna edo desadostasuna erregularizazioarekin eta likidazio proposamenarekin, zigorra barne bidezkoa denean.

g) Aktaren ondorengo prozeduraren tramiteak.

h) Bidezkoa denean, zigor espedientea bereizita tramitatzeari egindako ukoa.

i) Arauz finkatzen diren gainerako aipamenak.

2. Baldin eta erregularizazio proposamena egiteko konkretatu behar bada kontzeptu juridiko zehaztugabeen aplikazioa, araua kasu konkretuari behar bezala aplikatzeko erabakigarriak diren gertakariak hautematea beharrezkoa bada edo zerga betebeharrerako garrantzizkoak diren eta modu ziurrean kuantifikatu ezin diren datu, elementu edo ezaugarrien estimazio, balorazio edo neurketak egin behar badira, Zerga Administrazioak akordio baten bidez konkretatu ahal izango du zergapekoarekin aipatu aplikazioa, gertakari haien hautematea edo estimazio, balorazio edo neurketa, artikulua honetan jasotakoari jarraituz. Aktaren edukian sartuko da akordio hori, eta haren barruan adierazita geratuko da eta akta sinatuz osatuko da.

Kasu horretan, edukiaren barruan derrigorrez jaso behar da aplikazio, estimazio, balorazio edo neurketaren oinarria, aurreko paragrafoan xedatutakoaz gain.

## **150. artikulua. Akta motak.**

1. Tramitazioaren ondorioetarako, adostasunezkoak edo desadostasunezkoak izan daitezke ikuskapen aktak.

2. Baldin eta zergapekoa edo ordezkaria agertzen ez bada horretarako adierazitako tokian eta egunean edo, behin agertuz gero, akta jasotzeari edo izenpetzeari uko egiten badio, desadostasun akta gisa tramitatuko da.

3. Akta sinatu aurretik, entzute tramitea emango zaio interesatuari, salbu jarduketetan agertu ez bada berez edo ordezkari bidez, horrek xehetasun hauek adierazi ditzan behin espedientea aztertuta eta hamabost egun naturaleko epean, eragotzi gabe egoki irizitako beste batzuk:

a) Ados ote dagoen edo ez zerga ikuskatzaileek egindako akta proposamenarekin.

b) Akta proposamenarekin desadostasuna adierazten duenean, aukeratzen ote duen zigor nahiz egiaztapen eta ikerketa prozeduren baterako ala banakako tramitazioa.

4. Behin entzute tramitea amaituta, akta formalizatu egingo da.

### **151. artikulua. Adostasun aktak.**

1. Zergapekoak edo ordezkariak adierazten duenean zerga ikuskatzaileen aktaren proposamen osoarekin ados dagoela, espresuki jasota utziko da hori aktan.

2. Era berean, adostasun akta gisa tramitatuko da, baldin eta zerga ikuskatzaileen iritziz zergapekoaren zerga egoera zuzena bada eta inolako erregularizaziorik bidezkoa ez bada, zergapekoak berak adostasuna emanda.

3. Zerga likidazioa aktan jasotako proposamenaren arabera egin eta jakinarazi dela ulertuko da, baldin eta hilabeteko epean, aktaren dataren ondorengo egunetik aurrera, interesatuari ez bazaio jakinarazi likidazioa egiteko eskumena duen organoaren erabakirik, honelako edukiren bat jasota:

a) Akats materialak zuzentzea.

b) Espedientea bidezko jarduketak eginez osatzeko agintzea.

c) Aktan proposatutako likidazioa baieztatzea.

d) Likidazio proposamenean iriztea gertakariak hautematean akatsa gertatu dela edo zuzenbide arauak oker aplikatu direla, eta interesatuari likidazioaren aurretik hamabost egun naturaleko epea ematea haren eskubideak babesteko egoki deritzona alegatu eta artikulua honen 1 apartatuan jasotako xehetasunez bidezko deritzona adierazi dezan.

e) Desadostasuna adieraztea foru arau honek 149. artikulua 2 apartatuan aipatutakoaren arabera zergapekoarekin egindako akordioarekin, eta akordioa zuzendu edo aldatzeko behar diren neurriak eskatzea, proposamena baliorik gabe utzita.

4. Foru arau honek 138. artikulua 2 apartatuan jasotakoa aplikatuko zaie zerga zorra dakarten gertakari eta elementuei, zergapekoak edo ordezkariak adostasuna eman dien horiei dagokienez.

### **152. artikulua. Desadostasun aktak.**

1. Foru arau honek 150. artikulua 2 apartatuan jasotako kasuetan eta zergapekoak edo ordezkariak adierazten duenean zerga ikuskatzaileek egindako erregularizazio proposamenarekin ados dagoela, espresuki jasota utzi behar da hori aktan.

2.<sup>137</sup> Aktan formalizatutako erregularizazio proposamena aldatzen bada haren proposamenean jasotakoaren aldean, zergapekoak alegazioak aurkeztu ahal izango dizkio, espedientea aztertu ondoren, ikuskapenean diharduen organoari, hamabost egun naturaleko epean akta egin edo jakinarazi denetik aurrera, edo, bestela, adostasuna eman ahal izango dio proposamenari; azken kasu horretan, izapideak adostasun akta gisa jarraituko du.

Alegazio epe berdina izango du zergapekoak, baldin eta, aktan formalizatutako erregularizazio proposamena akta proposamenean komunikatutakoaren aldean aldatu ez denean, zergapekoak ez badu alegaziorik aurkeztu entzute izapidean.

3. Akta eta, bidezkoa denean, interesatuaren alegazioak ebazteko eskumena duen organoari bidali behar zaizkio espedientearen gainerako zatiarekin batera.

4.<sup>138</sup> Likidazio egintza eman baino lehen, organo eskudunak erabakia hartu ahal izango du foru arau honetako 151.3 artikularen a), b) edo d) letretan jasotako edukietako batzuekin.

5. Behin espediente osoa aztertuta, bidezko likidazioa egingo du organo eskudunak.

#### 4. azpisekzioa. Zeharkako zenbatespena

### 153. artikulua. Zeharkako zenbatespenaren metodoa aplikatzea.

1. Zeharkako zenbatespenaren metodoa aplikaziozkoa denean, zerga ikuskatzaileek txosten arrazoitua erantsiko diete zergapekoen zerga egoera erregularizatzeko ireki diren aktei. Xehetasun hauek jasoko dira txostenean:

- a) Zeharkako zenbatespenaren metodoa aplikatzeko arrazoiak.
- b) Zergapekoaren kontabilitatearen eta derrigorrezko erregistroen egoera.
- c) Oinarriak, etekinak edo kuotak zehazteko aukeratutako bitartekoen egiaztapena.
- d) Bitartekoen arabera egindako kalkuluak eta estimazioak.

2. Zeharkako zenbatespenaren erregimena aplikatzeko, ez da behar hori adierazten duen aurretiazko administrazio egintzarik, baina egintza eta likidazioen aurkako errekurtsio eta erreklamazioetan metodo hori bidezkoa ote den galdetu ahal izango da.

3.<sup>139</sup> Zeharkako zenbatespenaren metodoa aplikatzeko erabiltzen diren datu eta aurrekarien iturriak hauek izan daitezke:

---

<sup>137</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikulua bakarraren berrogeita bat apartatuak 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>138</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikulua bakarraren berrogeita bat apartatuak 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>139</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikulua bakarraren berrogeita bi apartatuak 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)

a) Zenbatespen objektiboaren metodorako ezarritako zeinu, adierazle eta moduluak, tributu bakoitzaren araudiak hala ezartzen duenean, zeinak erabiltzekoak izango baitira, batik bat, zergapekoek metodo horri uko egin diotenean edo, horretarako aukera izanik, hura aukeratu ez dutenean. Dena den, Ikuskaritzak egiaztatzen badu jarduera ekonomikoaren etekinak edo kuotak zenbateko handiagokoak direla, azken horiek hartuko dira kontuan erregularizazioa egiteko.

Zeinu, indize eta modulu horiek aplikatu ahal izango dira, Gipuzkoako lurralde historikoko araudian jasotakoari jarraituz aplikagarria ez izan arren, baldin eta beste araudi batek, lurralde erkidekoa izan edo foru lurraldekoa izan, hala aurreikusten badu egiaztapen edo ikerketari lotutako jarduera ekonomikorako.

b) Zergapekoak berak lortutako datu ekonomikoak eta ekoizpen-prozesuaren ondorioz sortutakoak.

Erregularizatutako ekitaldiaren aurreko zein ondorengo ekitaldietako datuak erabili daitezke, ekitaldietako informazioa nahikotzat eta fidagarritzat jotzen bada. Bereziki, ikuskapen jarduketa garatzen den momentuko informazioa erabili ahal izango da, eta informazio hori aurreko ekitaldiei aplikatu modukotzat hartu ahal izango da, non eta ikuskatzaileek edo zergapekoak ez duten justifikatzen eta kuantifikatzen datu horiek doitu egin behar direla.

Metodo hau zergapekoaren eragiketa homogeenak kuantifikatzeko aplikatzen bada, eta zergapekoak ez badu ematen horri buruzko informaziorik, informazio okerra ematen bada edo aurkeztutakoa nahikoa ez bada, edo ikusten bada eragiketa horien laginean akatsak agertzen direla behin eta berriro, orduan, zerga ikuskaritzak laginketa bidez erregularizatu ahal izango ditu. Horrelakoetan, egiaztatutako epealdiko eragiketa guztien laginetik lortzen den batez bestekoa aplikatu ahal izango da, salbu eta zergapekoak frogatzen duenean badirela arrazoi bereziak proportzio hori desegokitzen jotzeko.

c) Organismo publikoek edo erakunde pribatuak estatistika teknika egokien bitartez sektoreari buruz egindako azterlanetatik ateratako datuak, erregularizatu behar den epealdiari dagozkionak. Horrelakoetan, azterlanen iturria identifikatuko da, zergapekoak azterlan horien aurrean egoki iruditzen zaiona argudiatu dezan.

d) Ikuskaritzako organoek enpresa, jarduera edo produktuei buruz lortu duten laginaren datuak, urte berberari dagozkionak, enpresa, jarduera edo produktu horiek ezaugarriak esanguratsuak dituztenean eta zergapekoak egiten dituenen parekoak badira. Kasu honetan, Ikuskaritzak aukeratu den lagina identifikatu behar du, zergapekoaren ezaugarrietara egokitzen dela bermatzeko, eta, orobat, adierazi behar du zer erregistro publiko edo iturritatik lortu diren datuak. Erabilitako datuak Zerga Administrazioarenak berarenak badira, lagina egingo da erregelamenduz ezarritakoarekin bat.

**4.<sup>140</sup>** Zuzeneko zergen kasuan, salmentak eta prestazioak, erosketak eta gastuak edo jardueraren etekin garbia zehaztuko ahal izango dira zeharkako zenbatespenaren metodoaren arabera. Kontabilitatean edo erregistro fiskaletan ageri diren erosketak eta gastuak behar bezala frogatuta daudela jotzen bada, zilegi izango da zeharkako zenbatespena salmentei eta prestazioei bakarrik aplikatzea. Orobat, erosketei eta

---

<sup>140</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikuluko bakarraren berrogeita bi apartatuak gehitu 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).



gastuei bakarrik aplika dakieke, salmentak eta prestazioak behar bezala frogatuta daudenean.

Kontsumoa zergapetzen den kasuetan, oinarria eta kuota jasanarazia, jasandako kuota kengarria edo bi zenbatekoak zehaztu ahal izango dira zeharkako zenbatespenaren metodoan. Jasandako kuota kengarria kalkulatzeko, salmentak eta prestazioak eskuratzeko normalean beharrezkoak liratekeen ondasun eta zerbitzuei legozkiekeen kuotak zenbatetsi behar dira, baina bakarrik zerga jasanarazi den eta zergapekoak benetan jasan duen zenbatekoan. Zerga Administrazioak ez badu kuoten jasanarazpena argitzeko informaziorik, zergapekoari dagokio behar den informazioa aurkeztea zerga zer pertsona edo entitatek jasanarazi dioten identifikatu eta haren zenbatekoa kalkulatzeko.

Zeharkako zenbatespenaren bidez erregularizatutako ekitaldi batean egindako gastuengatik edo jasandako kuotengatik ezin izango da kenkaririk egin beste ekitaldi batean.

**5.<sup>141</sup>** Urtebetetik beherako likidazio-aldia duten tributuen kasuan, Ikuskaritzak urterako zenbatetsitako kuota modu linealean banatuko da dagozkion likidazio-aldien artean, salbu eta zergapekoak justifikatzen duenean beste denbora-banaketa bat aplikatu behar dela.

**6.<sup>142</sup>** Zeharkako zenbatespenaren metodoa aplikatzea ekarri zuten zirkunstantziekin lotutako datu, agiri edo frogak honako kasu hauetan bakarrik kontuan hartu ahal izango dira erregularizazioan edo horren aurkako errekurtsio edo erreklamazioen ebazpenean:

a) Erregularizazio proposamenaren aurretik aurkezten direnean. Kasu horretan, zirkunstantzia horiek hauteman direnetik datu, agiri edo frogak aurkeztu diren arte igarotako denbora ez da sartuko foru arau honek 147. artikuluan aipatutako epearen konputuan.

b) Zergapekoak frogatzen duenean erregularizazio proposamenaren ondoren aurkeztutako datu, agiri edo frogak ezin izan zirela azaldu prozeduraren barruan. Kasu horretan, jarduketak aipatutako zirkunstantziak hauteman ziren unera atzeratzea aginduko da, foru arau honek 147. artikuluan 5. apartatuan jasotakoa aplikatuta.

#### *4. Sekzioa. Egiaptapen murriztuko prozedura*

##### **154. artikulua. Egiaptapen murriztuko prozeduraren xedea.**

**1.** Egiaptapen murriztuko prozeduraren xedea izango da Zerga Administrazioko beste organo batzuek eskatuta egiaptatzea zergapeko batek aurkeztutako aitopenen elementuren bat zerga araudiarekin bat datorrela.

---

<sup>141</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikulua bakarraren berrogeita bi apartatuak gehitu 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>142</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikulua bakarraren berrogeita bi apartatuak gehitu 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).

Era berean, prozedura hau erabili ahal izango da organo horiek eskatuta egiaztatu behar denean bidezkoa ote den eskatutako itzulketa bat, zerga pizgarri jakin bat edo zergapekoak eskatutako erregimen berezi baten aplikazioa.

2. Prozedura honetan, zerga ikuskatzaileek egiaztatu edo informazioa biltzeko behar diren jarduketa guztiak egin ahal izango dituzte eta, bateragarriak diren neurrian, kapitulu honen 3. eta 6. sekzioetan jasotako arauak aplikatuko dira.

### **155. artikulua. Egiaztapen murriztuko prozedura hastea.**

Egiaztapen murriztuko prozedura ofizioz hasiko da zerga ikuskapeneko organoei zuzendutako erabakiaren bidez, eta hori zergapekoari jakinaraziko zaio.

### **156. artikulua. Egiaztapen murriztuko prozeduraren gehieneko iraupen epea.**

1. Egiaztapen murriztuko prozedurako jarduketak sei hilabeteko epean amaitu beharko dira, zergapekoari haren hasiera jakinarazi zaionetik aurrera.

Ulertuko da jarduketak amaituko direla zergapekoari zerga ikuskatzaileen ondorioei buruzko txostena jakinarazten zaion egunean, eta foru arau honek 100. artikulua 2 apartatuan jasotakoa aplikatuko da.

2. artikulua honen 1 apartatuan aipatutako gehieneko epea igarotzeak ez du ekarriko prozedura iraungitzea, amaitu arte jarraituko baitu, baina ondorengo efektuak izango ditu likidatzeko dauden zerga betebeharrei dagokienez:

a) Ez da etentzat hartuko preskripzioa ikuskatzaileek aipatu epearen barruan egindako jarduketak direla eta.

Kasu horietan, ulertuko da preskripzioa etenda dagoela artikulua honen 1 apartatuan aipatutako epea amaitu ondoren jarduketa egiteagatik.

b) Prozeduraren hasieratik jarduketak berriro hasi arte zergapekoak ikuskatzaileen jarduketei lotutako zergari eta aldiari dagokienez egin dituen diru sarrerak espontaneotzat hartuko dira, foru arau honek 27. artikulua 2 ondorioetarako.

### **157. artikulua. Egiaztapen murriztuko prozeduraren amaiera.**

1. Egiaztapen murriztuko prozedura amaitutzat hartuko da, zerga ikuskatzaileen iritziz, bidezko administrazio egintzak oinarritzeko behar diren datu eta frogak lortu direnean, bai zergapekoaren aitortzea zuzentzat hartuta edo bai hori zuzenbidearen arabera erregularizatzea proposatuta.

2. Egiaztapen murriztuko prozeduraren ondorioak dokumentatuta utziko dira foru arau honetako 137. artikulua 3 apartatuan aipatutako ikuskapen txostenaren bidez, arauzko jasotzen dena moduan.

3. Ikuskapen txostena zergapekoari jakinarazi beharko zaio, jarduketa konkretuak zehaztuta. Gainera, zergapekoari informatuko zaio txostena igorriko zaiola haren zerga egoera erregularizatzeko behar diren administrazio egintzak emateko eskumena duen organoari, eta hamabost eguneko epea emango zaio egoki deritzen alegazioak aurkeztu diezazkion aipatu organoari.

4. artikulua honetan aipatutako ikuskapen txostenaren kontra ezin izango da jarri errekurso edo erreklamazio independenterik. Halere, hartatik eratorritako egintza eta

likidazioen aurka jartzen diren haietan, txostenean proposatutako erregularizazioa bidezkoa ote den azaldu ahal izango da.

5. artikulua honen aurreko apartatuetan jasotakoa jasota ere, egiaztapen murriztuko prozedura ikuskapen txostenik formalizatu gabe amaituko da, foru arau honek 148. artikulua 2 apartatuko b) letran aipatutako organoak idatziz emandako agindu arrazoitua dela medio.

#### **158. artikulua. Egiaztapen murriztuko jarduketaren ondorioak.**

Behin administrazio egintza emanda egiaztapen murriztuko prozedura baten ondorioz egindako txosten batean proposatu den erregularizazioa dela-eta, Zerga Administrazioak ezin izango du egin beste erregularizazio bat berak egiaztatutako gaiari dagokionez, salbu egiaztapen mugatuko prozedura batean edo ondorengo ikuskapeneko beste prozedura batean azaleratzen badira txosten hartan egindakoez eta adierazitakoez bestelako jarduketetatik ateratzen diren gertakari edo zirkunstantzia berriak.

#### *5. Sekzioa. Zergapekoa bertaratu gabeko erregularizazio prozedura*

#### **159. artikulua. Zergapekoa bertaratu gabeko erregularizazio prozeduraren xedea.**

1. Zergapekoa bertaratu gabeko erregularizazio prozeduraren xedea izango da bidezko zerga erregularizazioaz informatzea, zerga-gaiaren aurrez eraturako frogara dagoen kasuetan; zerga-gaia frogatutzat har daitekeenean gertatuko da hori, titulu honetako II. kapituluaren 2. sekzioan frogara baloratzeko jasotzen dituen arauari jarraituz.

2. Prozedura hau aplikatu behar da zerga ikuskatzaileek ez dutenean egin behar ikertu, egiaztatu edo informazioa biltzeko jarduketarik egin zergapekoaren egoeraren erregularizazioa zehazteko.

#### **160. artikulua. Zergapekoa bertaratu gabeko erregularizazio prozedura garatzea.**

1. Prozedura hau zergapekoa edo ordezkaria bertaratu gabe gauzatuko da, eta haren ondorioak dokumentatuta utziko dira foru arau honetako 137. artikulua 3 apartatuan aipatutako ikuskapen txostenaren bidez, arau jasotzen den moduan.

2. Ikuskapen txostena zergapekoari jakinarazi behar zaio, zerga-gaia gertatu izana frogatzen duten elementuak zehaztuta. Gainera, zergapekoari informatuko zaio txostena igorriko zaiola haren zerga egoera erregularizatzeko behar diren administrazio egintzak emateko eskumena duen organoari, eta hamabost eguneko epea emango zaio egoki deritzen alegazioak aurkeztu diezazkion aipatu organoari.

3. artikulua honetan aipatutako ikuskapen txostenaren kontra ezin izango da jarri errekurso edo erreklamazio independenterik. Halere, hartatik eratorritako egintza eta likidazioen aurka jartzen diren haietan, txostenean proposatutako erregularizazioa bidezkoa ote den azaldu ahal izango da.

4. artikulua honen aurreko apartatuetan jasotakoa jasota ere, zergapekoa bertaratu gabeko erregularizazio prozedura ikuskapen txostenik formalizatu gabe amaituko da, foru arau honek 148. artikulua 2 apartatuko b) letran aipatutako organoak idatziz emandako agindu arrazoitua dela medio.

## **161. artikulua. Zergapekoa bertaratu gabeko erregularizazio prozeduraren ondorioak.**

Behin administrazio egintza emanda zergapekoa bertaratu gabeko erregularizazio prozedura baten barruko txosten batean proposatzen den erregularizazioaren ondorioz, Zerga Administrazioak ezin izango du egin beste erregularizazio bat berak egiaztatutako gaiari dagokionez, salbu egiaztapen mugatuko prozedura batean edo ondorengo ikuskapeneko beste prozedura batean azaleratzen badira txosten hartan egindakoez eta adierazitakoez bestelako jarduketetatik ateratzen diren gertakari edo zirkunstantzia berriak.

### *6. Sekzioa. Informazioa lortzeko jarduketak*

#### **162. artikulua. Informazioa lortzeko jarduketak.**

1. Zerga Administrazioak foru arau honek 90. eta 91. artikuluetan informazioa lortzeko jasotako jarduketak egin behar dituztenean eta horretarako bere bulegoetatik kanpora atera behar denean, zerga ikuskatzaileek egin beharko dituzte jarduketa horiek, foru arau honek zergabilketako organoetarako jasotzen dituen ahalmenak oztopatu gabe.

2. Arauz jasotzen denari jarraituz egingo dira jarduketa horiek.

3. Jarduketa horiek egitean, zerga ikuskatzaileek foru arau honek 90.etik 92. artikulura bitartean jasotakoaren arabera jokatuko dute eta, xedapen horiekin bateragarriak diren neurrian, kapitulu honen gainerako sekzioetan jasotako jarduketa-arauei jarraituz.

### *7. Sekzioa. Elusioaren aurkako klausula*

#### **163. artikulua. Elusioaren aurkako klausula aplikatzeko prozedura.**

1. Ikuskapen prozedura baten barruan uste denean foru arau honetako 14. artikulua 1 apartatuan jasotako zirkunstantziak gerta daitezkeela, zerga ikuskatzaileek txosten bat prestatuko dute elusioaren aurkako klausularen aplikazioa oinarritzeko.

2. Aipatu txostena interesatuari jakinaraziko zaio, eta 15 eguneko epea emango zaio alegazioak egin eta egoki deritzen frogak aurkeztu edo proposatzeko.

Behin alegazioak jaso eta, bidezkoa denean, bidezko frogak eginda, prozeduran diharduen organoak espediente osoa bidaliko dio arauz erabakitzen den organo kolegiatuari, elusioaren aurkako klausularen bidezkoatasunaz irizpena eman dezan.

3. Zerga ikuskatzaileen txostena interesatuari jakinarazten zaionetik aurreko apartatuan aipatutako organo kolegiatuak irizpena eman arte igarotzen den denbora ikuskatzaileen jarduketaren epearen konputuaren eten arrazoituztat hartuko da.

4. Gehienez hiru hilabetetan eman beharko da aipatu irizpena.

5. Behin aipatu epea irizpenik eman gabe igarota, eta hura egiteko derrigortasuna baztertu gabe, ikuskatzaileen jarduketak berriro hasiko dira elusioaren aurkako klausularen aplikazioarekin lotuta ez dauden zerga betebeharraren gainerako elementuei dagokienez.

6. Organo kolegiatuaren irizpenak zerga ikuskatzaileak lotuko ditu. Behin irizpena emanda, hori jakinaraziko zaio, jarduketak amaitu eta, bidezkoa denean, zerga likidazioak egin ditzan.

7. Txostenaren aurka eta artikulua hau aplikatuta ematen diren gainerako egintzen kontra ezin izango da jarri errekurtsio edo erreklamazio independenterik. Halere, egintza eta likidazioen aurka jartzen diren haietan, elusioaren aurkako klausularen aplikazioaren aitorpena bidezkoa ote den azaldu ahal izango da.

## **V. kapitulua. Zergabilketako jarduketak eta prozedura**

### *1. Sekzioa. Xedapen orokorrak*

#### **164. artikulua. Zergabilketa.**

1. Zerga zorrak kobratzeko administrazio funtzioak betetzen dira zergabilketan.

Partikularki, ondokoak dira zergabilketaren funtzioak:

a) Zerga betebeharren ordainketa ahalbideratu eta errazteko behar diren jarduketak egitea.

b) Informazioa lortzeko jarduketak egitea, zorra kobratzeko ekintzei edo erantzukizun administratibo, zibil eta penalaren exijentziari dagokienez.

c) Zordunaren ondarearen aurkako jarduketak egitea, haren ondasun eta eskubideak exekutatzea eta, bidezkoa denean, prebentziozko neurriak hartzea.

d) Zergapekoei informatzea, zergabilketako prozedurekin lotutako jarduketak direla eta, haien eskubide-betebeharrez eta azken horiek konplitzeko moduz.

2. Honela bildu daitezke zerga zorrak:

a) Borondatezko epean, foru arau honek 61. artikuluan jasotako epeetan ordainduz edo betez.

b) Epe exekutiboan, zergapekoak bere kabuz ordainduz edo betez edo, horren ezean, premiamenduzko prozedura administratiboaren bidez.

#### **164. bis artikulua. Elkarren laguntzaren esparruko bilketa.<sup>143</sup>**

1. Elkarren laguntzaren esparruan bildu nahi diren zorrak honela bilduko dira: Zergapekoak ordainketa eginez, edo zergapeko horrek foru arau honen 61. artikuluan 6. apartatuan eta 64. artikuluan 7. apartatuan zehazten diren baldintzak betez, bai eta, hala badagokio, kapitulu honen 2. sekzioko arauak aplikatuz ere, kapitulu horretan jasotako berezitasunak eragotzi gabe.

2. Elkarren laguntzarako arauekin bat hasitako bilketa prozedura ofizioz etetea erabakiko da, baldin eta laguntza eskatu duen estatuak edo nazioarteko zein nazioz gaindiko erakundeak komunikatzen badu laguntza eskatzearen xede den kredituari eragin diezaiokeen auzi bat dagoela. Prozedura berdinean etengo da prozedura horretako interesdunak modu frogagarrian komunikatu eta egiaztatzen badu auzi hori dagoela. Nolanahi ere, ez da eteterik erabakiko edo ondoriorik gabe geratuko da, baldin eta estatuak edo nazioarteko zein nazioz gaindiko erakundeak betearazpenerako borondatea adierazten badu.

---

<sup>143</sup> Artikulu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAREN 5. artikuluko hamabos apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean

Auzia laguntza eskaeraren zati bati buruzkoa baino ez denean, ulertuko da aurreko apartatuan adierazitako etetea bakarrik dagokiola aurkaratutako zatiari, eta, beraz, aurrera jarrai dezake aurkaratu ez den zatiaren betearazpenak.

Salbu eta elkarren laguntzari buruzko araudiak besterik zehazten duenean, bilketa prozedura berdin etengo da laguntza horretan parte hartzen duten estatuetakako edo nazioarteko zein nazioz gaindiko erakundeetakako batek adiskidetasuneko prozedura bat hasi badu eta prozedura horren emaitzak laguntza eskaeraren xede den kredituari eragin badiezaioke. Prozedura hori amaitu arte sortuko ditu ondorioak eteteak, salbu eta, besteak beste, agertzen diren zantzu arrazionalak pentsarazten badute kobru hori ez dela egingo edo egin ahal izateko oztopo handiak egongo direla; kasu horretan, aurrera jarraituko du betearazpenak. Nolanahi ere, kreditua kobratzen dela bermatzeko kautela neurriak hartu ahal izango dira, foru arau honen 78. artikulua 2. apartatuan ezarritakoarekin bat.

3. Elkarren laguntzaren barruan tramitatzen diren bilketa prozedurak kasu honetan amaituko dira: Batetik, foru arau honen 177. artikuluko arrazoiak gertatzen direnean; bestetik, laguntza eskatu zuen estatuak edo nazioarteko zein nazioz gaindiko erakundeak atzera botatzen duenean berak eginiko kobru eskaera bat.

## **165. artikulua. Epe exekutiboko zergabilketa.**

1. Epe exekutiboa honela hasiko da:

a) Zerga Administrazioak likidatutako zorrak direnean, foru arau honek 61. artikuluan haiek ordaintzeko jasota dagoen epea amaitu ondorengo egunean.

b) Diru sarrera egin gabe aurkeztutako autolikidazioaren bidez ordaindu beharreko zorrak direnean, tributu bakoitzaren araudian ordaintzeko ezarritako epea amaitu ondorengo egunean edo, hura bukatu bada, autolikidazioa aurkeztu ondorengo egunean.

2.<sup>144</sup> Zorra geroratu, zatikatu edo konpentsatzeko eskaera nahiz ondasun edo eskubideak zorren ordainez ematekoa borondatezko epean aurkezteak eragotziko du epe exekutiboa espediente horien tramitazioaren barruan hastea.

Aurretik xedatutakoa xedatuta ere, aurreko paragrafoan aipatzen diren eskaerek eta eten eskaerek ez dute eragotziko exekuzio aldia hastea, baldin eta aurretik ukatu bada, zerga zor berari dagokionez, borondatezko aldian geroratu, zatikatu, konpentsatu, eten edo gauza bidez ordaintzeko beste eskaera bat, behin beste ordainketa epe bat irekiz gero hura gauzatu gabe.

Zehapen baten aurka errekurso edo erreklamazioa epe barruan eta bidezko moduan aurkezteak eragotziko du epealdi exekutiboa hastea harik eta zehapena administrazio bidean irmoa izan eta zorra borondatez ordaintzeko epea amaitu arte.

Konkurtsu deklarazioak ez du etengo maiatzaren 5eko 1/2020 Legegintzako Errege Dekretuak onetsitako Konkurtsu Legearen testu bateginaren arabera konkurtsu kalifikazioa duten zorrak ordaintzeko borondatezko epea, exekuzio aldiko jarduketak testu bategin horretan xedatutakoaren arabera egitea eragotzi gabe.

---

<sup>144</sup> Apartatu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO)

3. Behin epe exekutiboa hasi eta gero, Zerga Administrazioak artikuluko honen 1 apartatua jasotako zor likidatuak edo autolikidatuak bilduko ditu, zergapekoaren ondarearen gainean premiamenduzko prozedura erabiliz.

4. Epe exekutiboa hasteak berarekin ekarriko du foru arau honek 26. eta 28. artikuluan jasotakoaren arabera exijitzea berandutza interesak eta epe exekutiboko errekaruak eta, bidezkoa denean, premiamenduzko prozeduraren kostuak.

### **166. artikulua. Zergabilketaren ahalmenak.**

1. Zerga zorraren kobrua ziurtatu edo egiteko, zergabilketako jarduketak egiten dituzten organoek foru arau honek 136. artikuluan zerga ikuskatzaileei aitortzen dizkien ahalmenak izango dituzte, han finkatutako beharkizunak betez, eta badaezpadako neurriak hartu ahal izango dituzte foru arau honek 78. eta 143. artikuluetan jasotakoari jarraituz, zergapekoen ondasun, eskubide eta erregistroei dagokienez nahiz hirugarrenei dagokienez zergapekoaren eragiketekin lotuta dauden neurrian.

2. Zergapeko guztiek Zerga Administrazioari jakinarazi aurkeztu diote, horrek eskatzen duenean, beren ondarean sartzen diren ondasun eta eskubideen zerrenda bat, zerga zorraren zenbatekoa ordaintzeko adinakoa.

3. Zergabilketako funtzioak betetzen dituzten organoek premiamenduzko prozeduraren barruan behar diren jarduketa materialak egingo dituzte. Zergapekoek kasu egin beharko diete zergabilketako organoei, eta behar bezalako laguntza emango diete haien funtzioak bete ditzaten.

4. Baldin eta zergapekoak ebazpen edo errekerimenduak betetzen ez baditu, ebazpen edo errekerimendu horiek subsidiarioki betearazi ditzakete aurrez ohartu ondoren, organo eskudunaren erabakiaz baliatuz.

## *2. Sekzioa. Premiamenduzko prozedura*

### *1. azpisekzioa. Arau orokorrak*

### **167. artikulua. Premiamenduzko prozeduraren izaera.**

1. Premiamenduzko prozedura administratiboa da bakar-bakarrik, eta zerga zorrak zordunaren ondarea exekutatzeko jarduketa guztiez osatuta dago. Soilik Zerga Administrazioak izango du eskumena prozeduraren ardura hartu eta gorabehera guztiak ebazteko.

2. Premiamenduzko administrazio prozedura ezingo izango zaie metatu prozedura judizialei eta ez bestelako exekuzio prozedurei. Prozeduraren hasiera edo tramitazioa ez da etenda geratuko beste prozedura haiek hasteagatik, salbu bidezkoa bada gatazka jurisdikzionaleri buruzko legeriak edo ondorengo artikuluko arauak jasotakoari jarraituz.

Zerga Administrazioak araudian arlo honetan ematen zaizkion ahalmenen esparrua zainduko du, gatazka jurisdikzionaleri buruzko legeriak jasotakoaren arabera.

3. Premiamenduzko prozedura ofizios hasi eta bultzatuko da tramite guztietan, eta behin hasita zerga araudian jasotako kasuetan eta moduan bakarrik geratuko da etenda.

## **168. artikulua. Prozedurak metatzea.<sup>145</sup>**

1. Legeriak kredituak kobratzerakoan izaeraren arabera jarritako lehentasun ordena eragotzi gabe, zergak biltzeko premiamenduzko prozedura eta beste exekuzio prozedura batzuk (bakunak nahiz unibertsalak, judizialak nahiz ez-judizialak) aldi berean gertatzen direnean, prozeduran tratatutako ondasunak bahitzeko lehentasuna erregela hauei jarraituz finkatuko da:

a) Beste exekuzio prozesu edo prozedura bakun batzuekin batera gertatzen denean, premiamenduzko prozeduraren barruan egindako bahitura zaharrenaren premiamenduzko prozedurak izango du lehentasuna.

b) Exekuzioko beste prozesu edo prozedura konkurtsal edo unibertsalekin batera gertatzen denean, premiamenduzko prozedurak lehentasuna izango du horren barruan bahitutako ondasun edo eskubideak exekutatzeko, betiere prozedura horretan erabakitako erabakia konkurtsa adierazi aurretik hartu bada.

Aurreko bi kasuetan, ondasun edo eskubidearen bahitura data hartuko da kontuan.

2. Hartzekodunen konkurtso bat badago, konkurtsoen legerian eta, hala badagokio, Gipuzkoako finantza eta aurrekontu araudian jasotakoa aplikatuko da. Dena den, horrek ez du eragotziko premiamenduzko probidentzia ematea eta epe exekutiboko errekaruak sortzea, baldin eta konkurtsa deklaratu aurretik horretarako baldintzak gertatzen badira. Masaren aurkako kredituak direnean ere goian jasotakoa aplikatuko da.

3. Epaitegiak eta auzitegiak Zerga Administrazioari laguntzera behartuta egongo dira; horretarako, beren funtzioak betetzeko prozesu konkurtsal edo unibertsalei buruz behar dituzten datuak emango dizkiete zergabilketako organoei.

Era berean, laguntzera behartuta egongo dira exekuzio prozedurak tramitatzeko eskumena duten bestelako administrazio organoak, beren prozedurei dagokienez.

4. Zerga kredituen lehentasunezko izaerak prozesu konkurtsaletan abstenitzeko eskubidea ematen dio Gipuzkoako Herri Ogasunari. Hala ere, Ogasunak konkurtsoen legerian jasotako akordio edo hitzarmenak sinatu ahal izango ditu prozesu horien barruan, bai eta erabaki ere, zordunarekin ados jarrita eta egoki irizten dien bermeen arabera, ordainketarako baldintza bereziak, zordunarentzat ezin izango direnak onuragarriagoak izan prozesu judiziala amaitzen duen hitzarmen edo akordioan jasotakoak baino. Lehentasun hori konkurtsoen legerian jasotako moduan gauzatu ahal izango da. Era berean, Ogasunak kreditu horiek zerga araudian jasotakoaren arabera konpentsatzea erabaki ahal izango du.

Aurreko paragrafoan aipatutako akordio eta hitzarmenak sinatu eta egiteko, Zerga Administrazioaren organo eskudunaren baimena beharko da bakarrik.

## **169. artikulua. Premiamenduzko prozedura etetea.**

1. Premiamenduzko prozedura etenda geratuko da errekurtsoei eta erreklamazio ekonomiko-administratiboari buruzko arauetan jasotako moduan eta beharkizunak betez, bai eta zerga araudian jasotako gainerako kasuetan ere.

---

<sup>145</sup> Artikulu hau abenduaren 26ko 5/2011 FORU ARAUAREN 7. artikuluko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Pertsona Fisikoen Errentaren Gaineko Zerga ekitatea lortzeko bidean aldatu eta beste zerga neurri batzuk onartzen ditu. Aldaketak 2012ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak (2011/12/27ko GAO).



2. Zergabilketako organoek zuzenean etengo dute premiamenduzko prozedura, bermerik eratu gabe, baldin eta interesatuak erakusten badu zerga zehaztean bere kalterako gertatu dela akats materiala, aritmetikoa edo gertatzezkoa, zorra ordaindu, barkatu, konpentsatu, geroratu edo eten dela, edo ordainketa exijitzeko eskubidea preskribitu dela.

3. Hirugarrengotzako erreklamazioa aurkeztuko zaio administrazio organo eskudunari bi kasu hauetan: Hirugarren batek enbargoa altxatzea nahi duenean ondasun edo eskubide enbargatuen jabari edo titulartasuna berea dela uste duelako; edo, bestela, hirugarren batek uste duenean Herri Ogasunak bere kreditua lehentasunez itzuli behar diola.

4. Baldin eta jabariko hirugarrengotza aurkezten bada, premiamenduzko prozedura etenda geratuko da auzipeko ondasun eta eskubideei dagokienez, behin ziurtatzeko bidezko neurriak hartuta.

5. Eskubide hobea duen hirugarrengotza denean, prozedurak aurrera jarraituko du harik eta ondasunen bidez zorra osatu arte, eta emaitza gordailuan utziko da hirugarrengotza ebatzi zain.

6. Arauz garatu behar da hirugarrengotzako adierazpenak tramitatzeko prozedura; hirugarrengotzako adierazpena ebatzeko administrazio bidea amaituko du, nolana ere.

#### **170. artikulua. Jarduketei eustea.**

1. Premiamenduzko prozedurako jarduketa batzuen deuseztasuna adierazten denean, deuseztapen arrazoiak eraginda ez dauden jarduketei eutsiko zaie.

2. Errekarguak edo zerga zorraren kuotaz bestelako elementuak edo zigorrak deuseztatzeak ez die baliorik kenduko premiamenduzko prozeduraren barruan egindako jarduketei, zerga zorrean edo zigorretan deuseztatu gabeko elementuei dagokienez.

#### *2. azpisekzioa. Premiamenduzko prozedura hastea eta garatzea*

#### **171. artikulua. Premiamenduzko prozedura hastea.**

1. Zergapekoari premiamenduzko probidentzia jakinarazita hasiko da premiamenduzko prozedura. Probidentzia horretan, ordaintzeko zorra identifikatuko da, foru arau honek 28. artikuluan jasotako errekarquak likidatuko dira eta ordaintzeko eskatuko zaio.

2. Premiamenduzko probidentzia premiamenduzko prozedura hasteko beharkizun nahikoa da, eta ebazpen judizialak adina indarra izango du zergapekoen ondasun eta eskubideen aurka egiteko.

3. Premiamenduzko probidentziaren aurka, bakarrik ondoko kontraktasun arrazoiak izango dira onargarriak:

a) Zorra erabat amaitzea, edo ordainketa exijitzeko eskubidea preskribitzea.

b) Zorra geroratu, zatikatu edo konpentsatzeko eskatzea borondatezko epean, eta zergabilketako prozedura etenda geratzeko beste arrazoi batzuk.

c) Likidazioa ez jakinaraztea.

d) Likidazioa deuseztatzea.

e) Akatsa izatea premiamenduzko probidentziaren edukian, zorduna edo zor premiatua identifikatzea eragozten duena.

4. Zergapekoak ez badu zorra ordaintzen foru arau honek 61. artikulua 5 apartatuan jasotako epean, ondasunak enbargatuko zaizkio, premiamenduzko probidentzian horrela ohartarazi ondoren.

#### **171. bis artikulua. Exekuzio tresna elkarren laguntzaren esparruan.<sup>146</sup>**

1. Elkarren laguntzari buruzko arauen babesean, hau hartuko da exekuzio tresnatzat: Kapitulu honetan aipatzen diren bilketa jarduketak egiteko gaitzen duen tresna.

2. Exekuzio tresna premiamenduzko probidentziaren berdintzat jotzen da. Bereziki, bilketa prozedura hasteko titulu nahikotzat joko da eta foru arau honen 171. artikuluan aipatzen den premiamenduzko probidentziaren indar exekutibo bera izango du ordaintzera behartuta daudenen ondasun-eskubideen aurka egiteko.

3. Exekuzio tresna baldin badago estatuak edo nazioarteko zein nazioz gaindiko erakundeak tresna horri buruz emandako buruzko beste dokumentu batzuekin batera, dokumentuok Zerga Administrazioak jaso dituen hizkuntzan bidaliko zaizkio hartzaileari, salbu eta elkarren laguntzari buruzko araudiak besterik zehazten duenean.

4. Ez exekuzio tresnak ez harekin batera doazen tresna horri buruzko diren dokumentuek, elkarren laguntzari buruzko araudiarekin bat jasotakoek, ez dute behar Zerga Administrazioak aitorten, gehitze edo ordezen egintzarik egiterik, salbu eta araudi horrek besterik zehazten duenean.

5. Foru arau honek 171. artikulua 3. apartatuan zehaztutako arrazoiak ez dira onartuko elkarren laguntzarako arauen esparruan emandako exekuzio tresnaren aurka egiteko; foru arau honek 174. artikulua 4. apartatuan jasotakoa aplikagarri izango da.

#### **172. artikulua. Bermeak exekutatzea.<sup>147</sup>**

1. Zerga zorra bermatuta badago, aurrenik bermea exekutatu da, premiamenduzko prozedura administratiboaren bidez.

Hala ere, Zerga Administrazioak erabaki dezake bermea exekutatu baino lehen beste ondasun edo eskubide batzuk enbargatu eta besterentzea, baldin eta berme hori eta bermatutako zorra proportzionalak ez badira edo zergapekoak hala eskatzen badu horretarako ondasun nahikoak dituela adierazita. Kasu hauetan, emandako bermeak ez du ondorioz izango enbargoek aseguratutako zatian.

2. Aurreko apartatuan xedatutakoa hala izanik ere, maila bereko hipotekarekin bermatutako zorren kasuan, Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak, Zerga-bilketako Zuzendariordetza Nagusiari txostena eskatu ondoren, maila berean aseguratutako gainerako hartzekodunekin adostu dezake zer baldintza partikular

---

<sup>146</sup> Artikulu hau uztailearen 17ko 5/2013 FORU ARAUAren 5. artikuluko hamasei apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

<sup>147</sup> Artikulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikulua bakarraren berrogeita hiru apartatuak 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).

aplikatu behar diren bermearen exekuzioan, Herri Ogasunaren interesak ahalik eta gutxien kaltetu daitezzen.

Orobat, exekuzio hori auzibidetik nahiz auzibidetik kanpo egin ahal izango da, baina, kasu horretan, ezinbestekoa izango da Diputatuen Kontseiluak hala erabakitzea.

### **173. artikulua. Ondasun eta eskubideak enbargatzea.**

1. Beti proportzionaltasunaren printzipioa betez, zergapekoaren ondasun eta eskubideak enbargatuko dira ondoko hauek ordaintzeko adina:

- a) Ordaintzeko zor edo zigorraren zenbatekoa.
- b) Ordainketa egunera arte sortu diren edo sortzen diren interesak.
- c) Bidezko errekarquak.
- d) Premiamenduzko prozeduraren kostuak.

2. Zerga Administrazioak bahitzeko errazagoak diren edo zergapekoari kalte txikiagoa dakarkioten ondasun eta eskubideak enbargatuko dizkio, harik eta zorraren zenbatekoa ordaindu arte. Nolanahi ere, azkenik enbargatuko zaizkio trabatuak izateko baldintza zergapekoak konstituzionalki babestua duen helbidean sartzea duten ondasun eta eskubideak.

3. Zergapekoak eskatuta, hari bahitutako ondasun eta eskubideen ordez hark adierazitako beste batzuk enbargatu ahal izango zaizkio, baldin eta bermatzen badute zorra kobratuko dela aurretik trabatutakoen eraginkortasun eta azkartasun berberaz eta, gainera, hori dela medio hirugarrenei kalterik eragiten ez bazaie.

4. Ez dira enbargatuko foru arauak edo legeak enbargaezintzat hartutako ondasun edo eskubideak, ez eta ustez bahiketa kostua besterenganatzean normalean lor litekeen zenbatekoa baino handiagoa izango dutenak ere.

### **174. artikulua. Enbargo diligentzia eta prebentziozko oharra.**

1.<sup>148</sup> Enbargo jarduketa bakoitza eginbide batean dokumentatuko da, eta eginbide hori jarduketa horren xede den pertsonari jakinaraziko zaio.

Ondasunak edo eskubideak enbargatu ondoren, eginbidea zergapekoari jakinaraziko zaio, eta, hala badagokio, ondasunen hirugarren titularrari, edukitzaileari edo gordailuzainari, jarduketak ez badira haiekin egin, zergapekoaren ezkontideari, enbargatutako ondasunak irabazpidezkoak direnean, edo izatezko bikotekideari, haren ondare erregimen ekonomikoa irabazpidezkoa denean, bai eta horien jabeakide edo titularkideei ere.

2. Baldin eta ondasun enbargatuak erregistro publiko batean inskribatu badaitezke, Zerga Administrazioak eskubidea izango du erregistroan enbargoaren prebentziozko oharpena egiteko. Horretarako, organo eskudunak manamendua luzatuko du enbargarako manamendu judizialaren balio berberaz, eta erregistroan jasotako kargen ziurtapena egiteko eskatuko da. Erregistratzaileak ziurtapen horren luzapena jasota

---

<sup>148</sup> Apartatu hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 1. Artikuluko 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).

utzi behar du enbargo oharpenaren bazterreko oharren bidez, eta enbargoaren data eta bidezko prozedura adieraziko ditu.

Kasu horretan, enbargoa jakinaraziko zaie enbargo oharpena egin ondoren eta ziurtapenaren luzapenari buruzko bazterreko oharra egin aurretik sortutako kargen titularrei.

Horrelako prebentziozko oharpenak ez du aldatuko foru arau honek 75. artikuluan zerga kredituak kobratzeko jasotako lehentasun ordena, baldin eta eskubide hobearen duen hirugarrengotza gauzatzen bada. Bestela gertatzen bada, enbargo oharpenen ordena erregistrala nagusituko da.

**3.** Enbargo dilijentziaren aurka, bakarrik ondoko kontraktasun arrazoiak izango dira onargarriak:

- a) Zorra amaitzea, edo ordainketa exijitzeko eskubidea preskribitzea.
- b) Premiamenduzko probidentzia ez jakinaraztea.
- c) Foru arau honetan jasotako enbargo arauak ez betetzea.
- d) Zergabilketako prozedura etetea.
- e) Ordainketa geroratu edo zatikatzeko baimenduta egotea.

**4.<sup>149</sup>** Elkarren laguntzaren babesean ematen diren enbargo eginbideen aurka egiteko soilik onartuko dira aurreko apartatuan zehazten diren arrazoiak.

Beste estatu bateko edo nazioarteko zein nazioz gaindiko beste erakunde bateko administrazio instantzien edo instantzia judizialen aurrean eginiko jarduketetan lortutako frogabideak erabiltzen badira aurkaratzeko arrazoiaren oinarri moduan, frogabideok behar bezala egiazta ditzala eskatu behar zaio organo eskudunari. Horretarako bidalitako informazioak Zuzenbidean dagokion frogaren balioa izango du, foru arau honen 101. artikulua 1. apartatuko bigarren paragrafoarekin bat.

Foru arau honetatik eta hura garatzeko arauditik ondorioztatzen diren arrazoiak erabil daitezke Zerga Administrazioak elkarren laguntzaren barruan jasotzen duen kobru eskaera baten ondorioz egiten diren gainerako jarduketak aurkaratzeko.

**5.<sup>150</sup>** Ondasun higikorrek enbargatzean, Zerga Administrazioak horiek gordailatzea erabaki dezake arauz jasotzen den moduan.

**6.<sup>151</sup>** Merkataritza edo industri establezimendu bat edo, oro har, enpresa baten ondasun eta eskubideak enbargatzeko agindua ematen denean, baldin eta hautematen bada jarduera zuzentzen duten pertsonen jarraitzeak zordunaren

---

<sup>149</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 5. artikuluko hamazazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean

<sup>150</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 5. artikuluko hamazazpi apartatuak berriro zenbakitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean

<sup>151</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 5. artikuluko hamazazpi apartatuak berriro zenbakitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean

kaudimenari kaltea sor diezaiokeela, organo eskudunak pertsona bat izendatu dezake, behin negozioaren titularrari edo entitateko administrazio organoari entzunda, administratzaile gisa jardun edo arauz ezartzen den moduan negozioaren kudeaketan esku hartuko duena. Horretarako, Administrazioaren erabaki hartan zehazten diren egintzak fiskalizatu beharko ditu aurretik organo eskudunak.

**7.<sup>152</sup>** Zerga Administrazioak debeka dezake sozietate baten ondasunak edo haien gaineko eskubideak xedatzea, haren aurka zerga-bilketako prozedurarik zertan abiarazi gabe, baldin eta zergapekoari sozietate horren akzioak edo partaidetzak enbargatu bazaizkio eta zergapeko horrek kontrola baldin badu –merkataritza kodearen 42. artikuluan aurreikusitako baldintzen arabera–, dela osoa edo partziala, zuzena edo zeharkakoa, ondasun higiezin horien titularra den sozietatearen gainean, baita kontu bateratuak aurkezteko betebeharrak ez izan arren. Bidezko manamenduaren bidez, xedatzeko debekuari buruzko idatzohar prebentiboa egin ahal izango da dagokion erregistroan, eta manamendu horretan justifikatuko da erregistroko titularra ez den pertsonaren aurka hartutako kautelazko neurria baliozkoa dela, kontrol harreman bat egiten ari delako. Manamenduan bertan kontrol harreman horren egitatezko baldintza zehaztuko da.

Ondasun higiezinaren kasuan, debekuaren prebentziozko idatzoharra jabetzaren erregistro eskudunean finkei irekitako orrian egingo da.

Xedatzeko debekua ezartzen duen neurriaren kontrako errekurtsioa aurkezteko, ez da beste zergatikorik onartuko neurria onartzeko bete behar diren egitatezko baldintzetako bat ez betetzea baizik.

Zergapekoari dagozkion partaidetza edo akzioen enbargoa edozein kausa dela-eta iraungitzen denean kenduko da neurria. Era berean, Zerga Administrazioak bere esku du xedatzeko debekua kentzea, hura mantentzeak kalte konpongaitzak edo konponezinak eragin ditzakeenean, betiere sozietateak behar bezala frogatzen baditu.

## **175. artikulua. Ondasun edo eskubideak enbargatzea kreditu edo gordailuko entitateetan.**

**1.<sup>153</sup>** Zerga Administrazioak jakin duenean edo zantzuak daudenean kreditu entitate nahiz beste pertsona edo entitate gordailuzain bati eman edo zaintzapean utzitako fondo, balore, titulu edo beste ondasun batzuk daudela, horiek enbargatu ahal izango ditu behar den adina, entitate horretan dauden ondasun edo eskubideen identifikazio datuak zehaztu beharrik gabe.

Pertsona edo entitate gordailuzainak emandako informazioaren arabera enbargoaren momentuan ondorioztatzen bada dauden fondo, balore, titulu edo beste ondasun batzuk ez direla homogeneoak edo haien balioa handiagoa dela foru arau honek 173. artikulua 1. apartatuan jasotako kopurua baino, zerga bilketako organoak tratatuta geratu beharrekoak zehaztu beharko ditu.

---

<sup>152</sup> Apartatu honi abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUAren 6. artikuluko lau apartatuak zenbakia aldatu du, bigarren 6a izatetik 7a izatera igaro da. Aipatutako foru arauak 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 ditu (2014/12/19ko GAO). Aldaketa 2014/12/20ean sartzen da indarrean.

<sup>153</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAren 1. artikuluko hamalau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

2. Kontuetan fondo edo baloreak titular bat baino gehiagoren izenean gordailatuta daudenean, zergapekoaren zatia enbargatuko da bakarrik.

Ondorio horietarako, baldin eta gordailuzainarekiko solidaritate aktiboko berezi gabeko titularitatea edo baterako titularitate mankomuna duten kontuak badira, saldoa zati berdinetan banatuta dagoela ulertuko da, salbu bestelako titularitate materiala frogatzen bada.

3. Enbargoak eragindako kontuan soldatak edo pentsioak ordaindu ohi direnean, Prozedura Zibilaren Legeak jasotako mugak bete beharko dira, eta horretarako zordunaren soldata edo pentsiotzat hartu behar den zenbatekoaren gainean aplikatuko dira mugak. Horretarako, soldata edo pentsiotzat hartuko da enbargoa egiten den hilabetean edo, bestela, aurreko hilean aipatu kontuan kontzeptu hori dela-eta sartu den zenbatekoa.

### **176. artikulua. Ondasun eta eskubide enbargatuak besterenganatzea.**

1. Ondasun eta eskubide enbargatuak enkantez, lehiaketaz edo zuzeneko esleipenez besterenganatuko dira, arauz finkatzen diren kasuetan eta baldintzetan.

Besterenganatze erabakiaren aurka egin ahal izango da bakarrik baldin eta enbargo dilijentziak jakinarazitzat hartu badira foru arau honek 108. artikulua 3 apartatua jasotakoaren arabera. Kasu horretan, besterenganatze erabakiaren aurka bakarrik onartuko dira foru arau honek 174. artikulua 3 apartatua aipatzen diren enbargo dilijentzien kontrako inpugnazio arrazoiak.

2. Behin ondasunak Herri Ogasunari esleituta amaitu ahal izango da premiamenduzko prozedura, baldin eta ondasun edo eskubide horien esleipena Herri Ogasunari interesatu badakioke eta besterenganatze prozeduran esleitu ez badira.

Ondasunak zorraren zenbatekoan esleituko dira, eta inoiz ere ez da gaindituko besterenganatze prozeduran finkatutako hasierako neurriaren %75.

3. Zerga Administrazioak ezin izango ditu besterenganatu premiamenduzko prozeduraren barruan enbargatutako ondasun eta eskubideak, harik eta zerga zorraren likidazio egintza irmoa izan arte, salbuespen hauekin: Ezinbestez egin behar denean, ondasun galkorrak direnean, balioa berehala galtzeko arriskua duten ondasunak direnean edo zergapekoak besterenganatzea espresuki eskatzen duenean.

4. Ondasunak esleitu aurreko edozein momentutan, Zerga Administrazioak ondasun enbargatuak liberatu beharko ditu, baldin eta zergapekoak zerga zorra eta premiamenduzko prozeduraren kostuak amaitzen baditu.

5. Zerga Administrazioak erabaki ahal izango du besterenganatzean lor dezakeen zenbatekoa baino kostu handiagoa izango duten ondasun edo eskubideak ez besterenganatzea.

### *3. azpisekzioa. Premiamenduzko prozedura amaitzea*

### **177. artikulua. Premiamenduzko prozedura amaitzea.**

1. Premiamenduzko prozedura kasu hauetan amaituko da:

a) Foru arau honetako 173. artikulua 1 apartatua aipatutako kopurua ordainduta.

b) Kreditua erabat edo zati batean kobragaitza dela erabakita, behin ordaindu behar duten guztiak kobragaitz jota.

c) Zerga zorra edo zigorra beste edozein arrazoirengatik amaitu dela erabakita.

2. Kreditua kobraezintzat hartu denean, premiamenduzko prozedura berriro hasi beharko da preskripzio epearen barruan, baldin eta zergapekoren baten kaudimenaren berri izaten bada.

### 3. Sekzioa. Erantzule eta ondorengo aurreko prozedura

#### 1. azpisekzioa. Erantzuleen aurreko prozedura

#### **178. artikulua. Prozeduraren izaera.**

Erantzuleen aurreko prozeduraren barruan sartzen dira zordun nagusiekin edo beste pertsona edo entitate batzuekin batera foru arau honetako 41.etik 43. artikulura bitartean jasotakoaren arabera zerga zorraren erantzuleak ordaintzera behartzeko asmoz egiten diren zergabilketako jarduketa guztiak.

#### **179. artikulua. Erantzukizun adierazpena.**

1. Likidazioa egin edo autolikidazioa aurkeztu ondorengo edozein momentutan adierazi ahal izango da erantzukizuna, salbu Foru Arauak bestela xedatzen badu.

2.<sup>154</sup> Likidazio administratiboen kasuan, erantzukizunaren aitortzea zerga-bilketako organoak egingo du beti, baita ordaintzeko borondatezko epea amaitu aurretik egiten bada ere.

3. Erantzuleei aurretik entzute tramiteak ez du baztertuko tramite horren aurretik egoki deritzeten alegazioak egin eta beharrezko dokumentazioa aurkezteko eskubidea.

4. Erantzukizun adierazpenaren egintza erantzuleei jakinaraziko zaie, eta eduki hau izango du:

a) Erantzukizun adierazpenari buruzko erabakiaren testu osoa; horretarako gaitzen duen betekizunak eta horrek hartzen dituen likidazioak adierazi behar dira hor.

b) Egintza horren aurka egiteko erabil daitezkeen bitartekoak, horien aurkezpena hartuko duen organoa eta haiek aurkezteko epea.

c) Erantzuleari exijitutako zenbatekoa ordaindu behar den tokia, epea eta modua.

5.<sup>155</sup> Erantzukizun eratorpenari buruzko erabakiaren aurkako errekurso edo erreklamazioan, erantzukizun hori gaitzen duen egitatezko gertakariaren eta horrek hartzen dituen likidazioen kontra egin ahal izango da. Nolanahi ere, errekurso edo erreklamazio horien ondorioz, ezin izango dira berrikusi beste zergapeko batzuentzat irmotasuna hartu duten likidazioak, baizik eta bakarrik errekursoa edo erreklamazioa jarri duen erantzulearen betebeharraren zenbatekoa.

---

<sup>154</sup> Apartatu hau abenduaren 16ko 18/2014 FORU ARAUaren 6. artikuluko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 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 ditu (2014/12/19ko GAO). Aldaketa 2014/12/20ean sartzen da indarrean.

<sup>155</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 1. artikuluko hamabost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

Dena den, foru arau honek 42. artikuluan 4. apartatua jasotako gertakarietan, ezin izango da egin aipatutako gertakariak hartzen dituen likidazioen aurka, baizik eta erantzukizunaren hedadura osoaren kontra. Era berean, kasu horietan beretan, ez da aplikatzekoa izango 218. artikuluan 2. zenbakian xedaturikoa, hala eratorritako zenbatekoaren oinarria zorrak direnean, nola zerga zehapenak.

**6.** Erantzuleari foru arau honek 61. artikuluan 2 apartatua jasotako epea emango zaio borondatezko epealdian ordaindu dezan.

Baldin eta erantzuleak ez badu ordaintzen epe horretan, premiamenduzko bidean exijituko zaio zorra, bai eta foru arau honek 28. artikuluan jasotakoaren arabera bidezkoa den epealdi exekutiboko errekarua ere.

**7.** Erantzukizuna adierazteko prozedurako jarduketak sei hilabeteko epean amaitu beharko dira, zergapekoari haren hasiera jakinarazi zaionetik aurrera. Konputu horren ondorioetarako, ez dira kontuan hartuko interesatuari egotzi dakizkiokeen atzerapenak.

Nahiz eta aurreko paragrafoan aipatutako prozeduraren gehieneko iraupen epea amaitu erantzukizunaren adierazpen egintza administratiboa eman gabe, prozedura ez da iraungo eta amaitu arte jarraituko du. Halere, hark berarekin ekarriko du etentzat ez hartzea Administrazioak ordainketa exijitzeko duen eskubidearen preskripzioa, erantzulearen aurreko jarduketak direla-eta. Kasu horretan, ulertuko da preskripzioa etenda dagoela aurreko paragrafoan aipatutako epea amaitu ondoren jarduketak egiteagatik.

## **180. artikulua. Erantzukizun solidarioa exijitzeko prozedura.**

**1.**<sup>156</sup> Erantzukizun solidarioa exijitzeko prozedura hauze izango da, kasuen arabera:

a) Erantzukizuna adierazi eta erantzuleari jakinarazi zaionean zor deribatua ordaintzeko hasierako borondatezko epea amaitu aurreko edozein momentutan, nahikoa izango da behin epe hori bukatuta ordainketa errekeritzea.

b) Gainerako kasuetan, behin igarota zor deribatua ordaintzeko hasierako borondatezko epea, organo eskudunak erantzukizunaren adierazpen egintza emango du, eta erantzuleari jakinaraziko zaio.

**2.** Ustiapenen eta jarduera ekonomikoen titulartasuna eskuratu nahi duenak, eta foru arau honek 42. artikuluan 2 apartatua jasotako erantzukizun solidarioa mugatzeko asmoz, eskubidea izango du, egungo titularrak baimena eman ondoren, Administrazioari eskatzeko titulartasuna erabiltzeak dakartzan zerga zor, zigor eta erantzukizunen ziurtapen xehatua. Zerga Administrazioak hiru hilabeteko epean luzatu beharko du ziurtapena, eskaera egunetik aurrera. Kasu horretan, eskuratzaileraren erantzukizuna ziurtapenean jasotako zor, zigor eta erantzukizunetara mugatuta geratuko da. Baldin eta ziurtapena zor, zigor edo erantzukizunik aipatu gabe egiten bada edo epe horren barruan luzatzen ez bada, salbuetsita geratuko da eskuratzailerak aipatu artikuluan jasotako erantzukizunetik.

## **181. artikulua. Erantzukizun subsidiarioa exijitzeko prozedura.**

---

<sup>156</sup> Apartatu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikuluan bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO)



Behin zordun nagusia eta, bidezkoa denean, erantzule solidarioak kobragaitz jota, Zerga Administrazioak erantzukizuna adierazteko egintza eman beharko du, eta erantzule solidarioari jakinaraziko dio.

## *2. azpisekzioa. Ondorengoan aurreko prozedura*

### **182. artikulua. Zergabilketako prozedura ondorengoan aurrean.**

1. Behin zerga zorra ordaintzera behartutako edozein pertsona hilda, zergabilketako prozedurak bere oinordekoekin eta, bidezkoa denean, legatudunekin jarraituko du. Beharkizun bakarrak izango dira bera hil izana egiaztatzea eta ondorengoari jakinaraztea, eta kausatzaileak ordaintzeko zituen zerga zorra eta kostuak errekerituko zaizkie.

Oinordekoak eztabaidatzeko eskubidea erabili izana alegatzen duenean, zergabilketako prozedura etenda geratuko da harik eta horretarako emandako epea igaro arte; epe horren barruan kausatzaileak ordaintzeko zituen zerga zorren zerrenda eskatu ahal izango dio Zerga Administrazioari, informazio ondorio soiletarako.

Herentzia banatu gabe dagoen bitartean, ordaintzeko dauden zerga zorren zergabilketako prozedurak aurrera jarraitu ahal izango du herentziako ondasun era eskubideen aurka, eta horretarako haien administrazioaz edo ordezkarietatik arduratzen denarekin egingo dira jarduketak.

2. Behin sozietatea edo entitatea deseginda, zergabilketako prozedurak haren bazkide, partaide edo titularkideekin jarraituko du, behin nortasun juridikoa iraungi izana egiaztatu ondoren.

Behin fundazioa deseginda eta likidatuta, haren ondasun eta eskubideen hartzaileekin jarraituko du zergabilketako prozedurak.

Zerga Administrazioak edozein bazkide, partaide, titularkide edo ondasun-hartzaileraren aurka jo ahal izango du, edo, bestela, haien guztien kontra, aldi berean edo elkarren segidan, ordaintzeko dauden zerga zorraren eta kostuen pagamendua eskatzearen.

## **IV. TITULUA ZIGORTZE AHALMENA**

### **I. kapitulua. Zerga alorreko zigortze ahalmenaren printzipioak**

#### **183. artikulua. Zigortze ahalmenaren printzipioak.**

Zerga alorreko zigortze ahalmena gauzatzean, administrazio alorreko zigortze ahalmenari buruzko printzipioen arabera jokatu da, foru arau honetan eta tributu bakoitzari buruzko arauetan jasotako berezitasunak kontuan hartuz.

Bereziki, legezkotasun, tipikotasun, erantzukizun, proportzionaltasun eta ez-pilaketaren printzipioak aplikatuko dira. Atzeraeraginik ezaren printzipioa izaera orokorrean aplikatuko da, foru arau honek 9. artikuluan 2. apartatuan jasotakoa kontuan hartuz.

#### **184. artikulua. Erantzukizunaren printzipioa zerga urraketen alorrean.**

1. Pertsona fisiko edo juridikoak eta foru arau honek 35. artikuluan 3. apartatuan aipatutako entitateak zerga urraketatzat hartutako gertakariengatik zigortu ahal izango

dira, horien erantzule direnean. Zergapekoek betiere fede onez jokatzeko dutela jotzen da.

**2.**<sup>157</sup> Foru arauetan edo legeetan tipifikatutako ekintzek edo omisioek ez dute sorraraziko zerga arloko arau-haustearen erantzukizunik kasu hauetan:

- a) Tributuen arloan jarduteko gaitasunik ez dutenek egiten dituztenean.
- b) Ezinbesteko egoera bat gertatzen denean.
- c) Talde erabaki baten ondorio direnean, beren botoa salbatu zutenentzat edo erabakia hartu zen bileran izan ez zirenentzat.
- d) Zerga obligazioak betetzeko behar adinako arreta jarri denean.

Besteak beste, behar adinako arreta jarri dela ulertuko da zergapekoak araua arrazoizko eran interpretatuz jardun duenean. Bereziki, ulertuko da jarduketara arauaren arrazoizko interpretazio batean oinarritu dela zergadunak ondoko hauek kontuan hartuz jardun duenean:

a') Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboaren edo administrazioarekiko auzietako auzitegien ebazpenak, edo Konstituzio Auzitegiaren epaietako eta Europar Batasuneko Justizia Auzitegiaren auto eta epaietako doktrina, funtsean egitate eta zirkunstantzia berdinak gertatzen diren kasuetan.

b') Ondoko hauek egitean Zerga Administrazioak emandako irizpideak:

—aitorpenak eta autolikidazioak aurkezteko prestatutako eredu eta gidaliburuetakoa jarraibideak;

—foru arau honetako 81. artikuluan aipatzen diren dibulgazio eta komunikazioak;

— edo foru arau honetako 83. artikularen arabera aurkezten diren zerga kontsulten erantzunak, kontsulta horiek beste zergapeko batzuek aurkeztu dituztenean, funtsean egitate eta zirkunstantzia berdinak dituzten kasuei dagokienez, baldin eta irizpideak aldatu ez badira.

2. apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, foru arau honetako 211 bis artikuluan aipatzen diren kasuetan ezingo da ulertuko, kontrakoa frogatu ezean, d) letra honetan adierazitako bi baldintzak betetzen direnik, hau da, zerga obligazioen konplimenduan behar den arretaz jokatzeko eta arauaren arrazoizko interpretazio bat egitea.

e) Ekintzak edo omisioak Zerga Administrazioak zerga obligazioak betetzeko eskaintzen dituen programa informatikoen akats batengatik gertatzen direnean.

**3.** Borondatez zerga egoera erregularizatu edo lehendik oker aurkeztutako aitorten, autolikidazio edo eskaerak zuzentzen dituzten zergapekoak, Zerga Administrazioak aurretik errekeritu gabe, ez dira erantzule izango haiek aurkeztean egindako zerga urraketak direla eta.

---

<sup>157</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikuluko bakarraren berrogeita lau apartatuak 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).

Aurreko paragrafoan xedatutakoa ulertu behar da foru arau honek 27. artikuluan jasotakoa eta geroagoko aitortpen, autolikidazio edo eskaerak berandu edo oker aurkezteagatik gerta daitezkeen urraketak eragotzi gabe.

### **185. artikulua. Zerga zehapenak ez pilatzeko printzipioa.<sup>158</sup>**

1. Ekintza edo omisio bat arau-hauste bat mailakatzeko irizpide gisa aplikatu behar denean, ekintza edo omisio hori ezin da arau-hauste independente moduan zehatu.
2. Arau-hauste bat baino gehiago sor dezaketen ekintzak edo omisioak eginez gero, zehapenak guztiengatik jarriko dira.
3. Zerga arloko arau-hausteen ondorioz ezartzen diren zehapenak bateragarriak dira berandutze interesekin eta epe exekutiboko errekarguekin.

## **II. kapitulua. Zerga urraketa eta zigorreko buruzko xedapen orokorrak**

### *1. sekzioa. Zerga urraketa eta zigorren subjektu erantzuleak*

### **186. artikulua. Subjektu urratzaileak.**

1. Subjektu urratzailezat hartuko dira pertsona fisiko edo juridikoak eta foru arau honek 35. artikuluan 3 apartatuan jasota dauden entitateak, baldin eta foru arauetan edo legeetan urraketa moduan jasotako ekintzak edo omisioak egiten badituzte.

Besteak beste, honako hauek izango dira subjektu urratzaileak:

- a) Subjektu pasiboak.
- b) Konturako ordainketak egitera behartuak.
- c) Partikularren artean tributuaren ondorioz sortzen diren obligazioetan behartutakoak.
- d) Zerga obligazio formalak betetzera behartuak.
- e)<sup>159</sup> Talde fiskala ordezkaten duen entitatea, zerga baterakuntzaren araubidean.
- f) Bazkide edo kideei errentak egotzi edo esleitzera behartuta dauden entitateak.
- g) Zerga arloan jarduteko ahalmenik ez duten zergapekoen legezko ordezkaria.
- h)<sup>160</sup> Zergapekoak, elkarren laguntzari buruzko araudiarekin bat.

---

<sup>158</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren berrogeita bost apartatuak 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>159</sup> Letra hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren berrogeita sei apartatuak 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).

i)<sup>161</sup> Balio erantsiaren gaineko zergaren entitate taldearen araubide berezian nagusia den entitatea.

2. Subjektu urratzailea zordun nagusitzat hartuko da foru arau honek 41. artikulua 1 apartatua erantzukizun adierazpenari dagokionez jasotakoaren ondorioetarako.

3. Zerga urraketa batean subjektu urratzaile bat baino gehiago egoteak berarekin ekarriko du haiek Zerga Administrazioaren aurrean solidarioki behartuta geratzea zigorra ordaintzera.

### **187. artikulua. Zerga zigorren erantzuleak eta ondorengoak.**

1. Zerga zigorren ordainketaz solidarioki erantzungo dute foru arau honek 42. artikuluan aipatutako kasuetan dauden pertsona edo entitateek, artikulua horretan jasotzen denari jarraituz.

2. Zerga zigorren ordainketaz subsidiarioki erantzungo dute foru arau honek 43. artikulua 1 apartatuko a) letran aipatutako kasuan dauden pertsona edo entitateek, artikulua horretan jasotzen denari jarraituz.

3. Erantzukizun solidarioa adierazi eta exijitzeko, foru arau honen 180. eta 181. artikuluetan aurreikusten den prozedura erabiliko da.

4. Zerga zigorrak ez zaizkie eskualdatuko pertsona fisiko urratzaileen oinordeko eta legatudunei.

Desegindako sozietate eta entitateen urraketatik jarritako zerga zigorrak beren ondorengoei eskualdatuko zaizkie, foru arau honek 40. artikuluan jasotzen denari jarraituz.

## *2. sekzioa. Zerga urraketa eta zigorren kontzeptua eta motak*

### **188. artikulua. Zerga urraketen kontzeptua.**

Zerga urraketatik hartuko dira edozein mailatako arduragabekeria duten dolu edo erruzko ekintza edo omisioak, betiere foru arau honetan edo beste foru arau edo lege batean hala sailkatuta eta zigortuta badaude.

### **189. artikulua. Zerga zigorren motak.**

1. Zerga urraketak diruzko zigorrak jarritz zigortuko dira eta, bidezkoa denean, diruzkoak ez diren zigor osagarriak jarritz.

2. Diruzko zigorra isun finkoa edo proportzionala izan daiteke.

### **190. artikulua. Diruzkoak ez diren zigorrak zerga urraketatik.**

---

<sup>160</sup> Letra hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAREN 5. artikuluko hemezortzi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean

<sup>161</sup> Letra hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hamar apartatuak gehitu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO)

**1.<sup>162</sup>** Arau-hauste bat egiteagatik ezarri den diruzko isuna 30.000 eurokoa edo handiagoa denean eta, zehapena mailakatzeko irizpide gisa, datuak ezkutatzeaz gainera, erabili denean zerga arloko arau-hausteak behin eta berriro egitea –foru arau honetako 191.1.a) artikuluan aipatu bezala–, iruzurrezko baliabideak erabiltzea edo tarteko pertsona baten bidez jokatzea –apartatu bereko b) letra–, zehapen osagarri hauek ere ezarri ahal izango dira:

a) Urtebetetik bi urtera bitartean, ezin jasotzea diru-laguntzak edo laguntza publikoak eta ezin lortzea eskabidezko zerga onurak edo pizgarriak, erregelamenduz erabakitzen den eran.

b) Zehapena ezarri duen herri administrazioarekin kontratatzeke debekua izatea urtebetetik bi urtera bitartean, erregelamenduz erabakitzen den eran.

**2.<sup>163</sup>** Arau-hauste bat egiteagatik ezarri den diruzko isuna 60.000 eurokoa edo handiagoa denean eta, zehapena mailakatzeko irizpide gisa, datuak ezkutatzeaz gainera, erabili denean zerga arloko arau-hausteak behin eta berriro egitea –foru arau honetako 191.1.a) artikuluan aipatu bezala–, iruzurrezko baliabideak erabiltzea edo tarteko pertsona baten bidez jokatzea –apartatu bereko b) letra–, zehapen osagarri hauek ere ezarri ahal izango dira:

a) Hiru, lau edo bost urtez ezin jasotzea diru-laguntzak edo laguntza publikoak eta ezin aplikatzea eskabidezko zerga onurak edo pizgarriak, ezarritako zehapenaren zenbatekoa, hurrenez hurren, 60.000, 150.000 edo 300.000 eurokoa edo handiagoa izan denean.

b) Zehapena ezarri duen herri administrazioarekin kontratatzeke debekua izatea, hiru, lau edo bost urtez, ezarritako zehapenaren zenbatekoa, hurrenez hurren, 60.000, 150.000 edo 300.000 eurokoa edo handiagoa izan denean.

**3.** Baldin eta agintariek edo lanbide ofizialetan aritzen diren pertsonak foru arau honek 90. eta 91. artikuluetan jasotako kolaborazio obligazioak ez betetzeak dakartzen urraketak egiten badituzten, beti ere betebeharrak horiei dagokienez, hiru errekerimenduri kasurik egiten ez diotenean foru arau honek 208. artikuluan jasotakoaren arabera, bidezko diruzko isunarekin batera, zigor osagarri gisa zigortu ahal izango lanbide ofiziala, enplegu edo kargu publikoa etenda geratuz dira hiru hilabeteko epean.

Hamabi hilabeteko etena izango da baldin eta aurreko paragrafoan aipatutako zigor osagarria jarri bazaio subjektu urratzaileari administrazio bidean hartutako ebazpen irmoaren indarrez urraketa egin aurreko lau urteen barruan.

Apartatu honetan jasotakoaren ondorioetarako, ondoko hauek hartuko dira lanbide ofizialtzat: Jabetza eta merkataritzako erregistratzaileak, notarioak eta, funtzio publikoak bete arren, zuzenean foru erakundeetatik, estatutik, autonomia erkidegoetatik, tokiko entitateetatik edo zuzenbide publikoko beste entitate batzuetatik hartzekoak jasotzen ez dituzten lanbide guztiak.

---

<sup>162</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren berrogeita zazpi apartatuak 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>163</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren berrogeita zazpi apartatuak 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).

4.<sup>164</sup> Foru arau honek 207.3 artikuluan jasotako zigorra jartzen denean, artikuluko honen 1. apartatua jasotako zigor osagarriak ere jar daitezke.

### 3. sekzioa. Zerga alorreko diruzko zigorren kuantifikazioa

#### 191. artikulua. Zerga zigorrak mailakatzeko irizpideak.

1.<sup>165</sup> Zerga zehapenak irizpide hauen arabera bakarrik mailakatuko dira, aplikagarriak diren heinean:

a) Zerga arloko arau-hausteen errepikapena.

Zirkunstantzia hau gertatuko da subjektu arau-hausleak, arau-haustea egin aurreko lau urteen barruan, beste zehapen bat jaso duenean administrazio bidean hartutako ebazpen irmoaren indarrez, izaera bereko beste arau-hauste batengatik.

Ondorio horietarako, izaera berekotzat joko dira titulu honen III. kapituluko artikuluko berean aurreikusitako arau-hausteak. Dena den, foru arau honen 195., 196. eta 197. artikuluetan aurreikusitako arau-hausteak ere izaera berekotzat hartuko dira.

Zirkunstantzia hori gertatzen denean, gutxieneko zehapena 10 eta 30 puntu portzentual bitartean gehituko da, erregelamenduz erabakitzen den eran.

Zehapena ez bada proportzionala, 100eko 100etik 100eko 300era bitartean gehituko da, erregelamenduz erabakitzen den eran.

b) Iruzurrezko bitartekoak erabiltzea edo tarteko pertsona bidez jokatzea.

Hauek hartuko dira iruzurrezko bitartekotzat, erregelamenduz erabakitzen den eran:

Kontabilitatean eta zerga araudiak ezarritako liburu edo erregistroetan anomalia garrantzitsuak agertzea;

Faktura, frogagiri edo bestelako agiri faltsu edo faltsutuak erabiltzea, baldin eta agiri edo euskarri faltsu edo faltsutuen eragina zehapenaren oinarriaren 100eko 10etik gorakoa bada;

Tarteko pertsonak edo entitateak erabiltzea, kasu honetan: subjektu arau-hausleak, bere identitatea ezkutatu nahian, hirugarren baten izenean jartzen dituen, haren baimenarekin edo hura jaso gabe, ondasun edo eskubideen titulartasuna, berak lortutako errentak edo ondare irabaziak, edo, berak egin dituen eta zerga alorrean garrantzitsuak diren eragiketak, hain zuzen ere zerga obligazioa ez betetzeagatik zehatutako arau-haustea eragin dutenak.

Zirkunstantzia hori gertatzen denean, gutxieneko zehapena 25 eta 100 puntu portzentual bitartean gehituko da, erregelamenduz erabakitzen den eran.

---

<sup>164</sup> Apartatu hau uztailaren 9ko 3/2008 FORU ARAUAren 9 artikuluko zazpi apartatuak gehitu du. Aipatu foru arauak jarduera ekonomikoa sustatzeko neurri fiskalak onartu, Sozietateen gaineko Zerga kontabilitate erreformara egokitu eta bestelako zerga neurriak hartzen ditu. Aldaketa Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jarri zen indarrean (2008-07-11ko GAO).

<sup>165</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikuluko bakarraren berrogeita zortzi apartatuak 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).

c) Ikuskapen jarduketetan zehar, interesdunak Zerga Administrazioari modu berezian laguntzea, hark nekez lortu ditzakeen eta zerga zorra gehitzea dakarten datuak haren esku jartzen dituelako.

Arau-hauste batean zirkunstantzia hori gertatzen denean, laguntza horregatik gehitutako zenbatekoari aplikatu behar zaion zehapenaren portzentajea 10 eta 30 puntu bitartean murriztuko da, erregelamenduz finkatzen den eran.

2. Mailakatzeko irizpideak aldi berean erabil daitezke. Inoiz ere mailaketa irizpideak aldi berean erabiltzeak ez du ekarriko zorraren gehieneko zenbatekoa baino handiagorik, ez eta urraketari dagokion gutxieneko zenbatekoa baino txikiagorik ere.

## **192. artikulua. Zigorrek murriztea.**

1. Diruzko zigorren zenbatekoa %40 murriztuko da zergapekoak erregularizazioari nahiz zigorrari adostasuna ematen dienean.

Aurreko paragrafoan aipatutako murrizpenak ez ditu hartuko foru arau honek 202.etik 211. artikulura bitartean jasotako diruzko zigorrek.

2. Aurreko paragrafoan jasotakoaren arabera egindako murrizpenaren zenbatekoa Zerga Administrazioak exijituko du, interesatuari jakinarazteko beharkizun bakarra betez, erregularizazio edota zigorraren aurka errekurtsioa edo erreklamazioa jarri denean.

3. artikulua honen 2 apartatuan jasotakoaren arabera murrizpenaren zenbatekoa exijitzen denean, ez da beharrezkoa izango egintza horren aurka errekurtsio independenterik jartzea, baldin eta alde zuzenetik errekurtsioa edo erreklamazioa aurkeztu bada lehendik murriztutako zigorraren aurka.

Baldin eta errekurtsioa edo erreklamazioa jarri bada zigor murriztuaren aurka, ulertu behar da errekurtsioan aipatutako zenbatekoa zigorraren zenbateko osoa izango dela, eta errekurtsioetik eratorritako ondorio etengarriek exijitzen den murrizpena ere hartuko dute.

4. Baldin eta alegazioak aurkezten badira zerga erregularizazioari edota zigorrari buruzko proposamenaren aurka edo errekurtsioa edo erreklamazioa jartzen bada administrazio bidean, eta hori dela-eta zergapekoaren asmoak oso-osorik onesten badira, ulertu behar da artikulua honetan aipatutako murrizpena aplikaziozkoa izango dela bidezko zigorren ondorioetarako.

5.<sup>166</sup> 1. apartatuan jasotakoa jasota ere, 100eko 40ko murriztapena aplikatu ahal izango da, erregularizaziorik ez izan arren, zehapenari adostasuna ematen zaionean, betiere espresuki hala jasotzen bada zerga araudian. Bereziki, murriztapen hori foru arau honetako 205.2 artikulua c) eta d) letretan eta 206.2 artikulua b) letraren bigarren paragrafoan jasotako zehapenei aplikatuko zaie.»

## ***4. sekzioa. Zerga urraketa eta zigorrek eragindako erantzukizuna amaitzea***

---

<sup>166</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren berrogeita bederatzi apartatuak gehitu 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).

### **193. artikulua. Zerga urraketen eragindako erantzukizuna amaitzea.**

1. Zerga urraketek eragindako erantzukizuna subjektu behin urratzailea hilda eta zigorren preskripzio epea igarota amaituko da.
2. Zerga zigorrak jartzeko preskripzio epea lau urtekoa izango da, eta urraketak egin ziren momentutik aurrera hasiko da.
3. Zerga zigorrak jartzeko preskripzio epea arrazoi hauek direla-eta etenda geratuko da:

a) Zerga zigorra jartzeko asmoz, Zerga Administrazioak edozein ekintza egiteagatik, interesatuak haren berri formala edukita.

Zergapekoaren zerga egoera erregularizatzeko egiten diren administrazio egintzek etenda utziko dute Administrazioak erregularizazio horretatik eragin daitezkeen zerga zigorrak jartzeko duen ahalmenaren preskripzio epea.

b) Edozein motatako errekurtsioak edo erreklamazioak jartzeagatik, Ekonomia Itunean jasotako Arbitraje Batzordeari gatazka aurkezteagatik, erruduntasun-testigantza jurisdikzio penalaria igortzeagatik edo Ministerio Fiskalari salaketa aurkezteagatik, bai eta prozedura horien barruan zergapekoari formalki jakinarazita egiten diren jarduketengatik.

Preskripzio epea edozein motatako errekurtsio edo erreklamazioak aurkezteagatik eteten bada, ulertuko da preskripzio epe hori ez dela eten zergapekoak aurkeztutako errekurtsio edo erreklamazio horiek beren osoan onetsi direnean eta inpugnatzeko arrazoia izan den egintza administratiboa baliogabetu denean.

Foru arau honen 67. artikuluko 10. apartatuan xedatutakoa berdin aplikatuko zaio Zerga Administrazioak zerga zehapenak ezartzeko duen ahalmenari.<sup>167</sup>

4. Preskripzioa ofizioz aplikatuko du Zerga Administrazioak, interesatuak eskatu beharrik gabe.

### **194. artikulua. Zerga zigorrak amaitzea.**

1. Zerga zigorrak amaituko dira behin ordainduta edo beteta, ordainketa exijitzeko eskubidea preskribituta, konpentsatuta, barkatuta eta haiek ordaintzera behartutako guztiak hilda.
2. Zerga zigorrei aplikaziozkoak izango zaie foru arau honek II. tituluaren IV. kapituluan xedatutakoa, bai eta III. tituluaren V. kapituluan jasotako arauak ere.
- 3.<sup>168</sup> Zerga zehapen irmoak honako hauek bakarrik barkatu ditzakete grazia bidez:

---

<sup>167</sup> Paragrafo hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikuluko bakarraren berrogeita hamar apartatuak 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>168</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikuluko bakarraren berrogeita hamaika apartatuak 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)..



a) Diputatuen Kontseiluak, baldin eta barkamen eskaera zerga arloko kudeaketa edo ikuskapen prozedura beretik eratorritako zehapenekin lotuta badago eta haien zenbateko metatua 6.000 eurokoa edo handiagoa bada. Ondoren, Batzar Nagusiei barkamen horren berri emango zaie.

b) Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak, gainerako kasuetan.

Zerga zehapenak barkatzeko beharkizunak eta prozedura erregelamenduz garatuko dira.

4. Oker ordaindu diren zerga zigorrak okerreko diru sarreratzat hartuko dira foru arau honen ondorioetarako.

### **III. kapitulua. Zerga urraketa eta zigorrak**

#### **195. artikulua. Autolikidazio batetik ondorioztatzen den zerga zorra ez ordaintzeagatik egindako arau-haustea.<sup>169</sup>**

1. Zerga arloko arau-haustetzat hartzen da tributuaren autolikidaziotik ateratzen den zerga zorra bere osoan edo zati batean ez ordaintzea tributu bakoitzaren araudian ezarritako epearen barruan, salbu eta foru arau honetako 27. artikuluan xedatutakoaren arabera erregularizatzen denean edo foru arau bereko 165. artikulua 1. apartatuko b) letra aplikatzea zilegi denean aurretiazko errekerimendurik egin gabe.

Zerga arloko arau-haustea izango da, halaber, bazkide, oinordeko, komunero edo partaideen zerga zorra bere osoan edo zati batean ez ordaintzea, zor hori errentak esleitzeko araubidean dauden entitateek oker esleitutako edo esleitu gabeko kopuruetatik datorrenean.

2. Zehapenaren oinarria arau-haustearen ondorioz autolikidazioan ordaindu ez den zenbatekoa izango da.

3. Zerga arloko arau-hauste hau egiteagatik, 100eko 50etik 100eko 150era bitarteko diruzko isun proportzionala ezarriko da, betiere tartean daturik ezkutatu ez bada.

Hala ere, arau-haustea atxikitako kopuruak, konturako sarrerak edo benetan jasanarazitako tributuak ez ordaintzeagatik gertatzen denean, zehapenaren oinarriaren 100eko 75 eta 100eko 150 bitarteko isuna ezarriko da, betiere tartean daturik ezkutatu ez bada.

4. Daturik ezkutatu bada, zerga arloko arau-hauste hau egiteagatik 100eko 80tik 100eko 150era bitarteko diruzko isun proportzionala ezarriko da.

Hala ere, arau-haustea atxikitako kopuruak, konturako sarrerak edo benetan jasanarazitako tributuak ez ordaintzeagatik gertatzen denean, zehapenaren oinarriaren 100eko 105 eta 100eko 150 bitarteko isuna ezarriko da.

5. Zerga Administrazioari datuak ezkutatu zaizkiola ulertuko da autolikidazioak aurkezten ez direnean, edo aurkeztutako autolikidazioetan existitzen ez diren egitateak

---

<sup>169</sup> Artikulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren berrogeita hamabi apartatuak 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).

edo eragiketak sartzen direnean, zenbateko faltsuak aitortzen direnean, edo haietatik kanpo uzten direnean, erabat edo zati batean, eragiketak, sarrerak, errentak, produktuak, ondasunak edo zerga zorraren zehaztapenerako garrantzitsua den beste edozein datu, baldin eta ezkutaketatik ondorioztatutako zorraren eragina zehapenaren oinarriaren 100eko 10etik gorakoa bada.

6. Zergapekoak berari ez zegokion itzulketa bat jaso badu eta, egindako erregularizazioaren ondorioz, artikulua honetan araututako zehapenetako bat ezartzea badagokio, ordaindu gabeko zenbatekotzat hartuko da bidegabe jasotako itzulketaren zenbatekoari autolikidazioan ordaindu beharreko zenbateko osoa gehitzearen emaitza.

Kasu horietan, foru arau honetako 197. artikuluan aipatzen den arau-haustea, hau da, itzulketa bat bidegabe lortzea, ez da zehagarria izango.

7. Aurreko apartatuetan jasotakoa gorabehera, zergapekoak ez baditu epe barruan ordaintzen geroago aurkeztuko den autolikidazio batean berak sartutako edo erregularizatutako tributuak edo konturako ordainketak, eta aurkezpen horretan ez badira betetzen foru arau honen 27.4 artikulua aitortzen epe kanpo eta aurretiazko errekerimendurik gabe aurkezteagatik aurreikusten dituen errekarguak aplikatzeko baldintzak, 100eko 30eko zehapena ezarriko da.

Apartatu honetan ezarritakoa ez da aplikagarria izango baldin eta aurkeztutako autolikidazioan jasotzen diren sarrerak Zerga Administrazioaren aurretiazko errekerimendu bat izan duten kontzeptuei eta zergaldiei badagozkie.

## **196. artikulua. Likidazioak egiteko behar diren aitorten edo agiriak osorik eta modu egokian aurkeztu beharra ez betetzeagatik zerga alorrean egindako arau-haustea.<sup>170</sup>**

1. Zerga arloko arau-haustetzat hartzen da ez aurkeztea osorik eta modu egokian Zerga Administrazioak autolikidazio prozedura bidez exijitzen ez diren tributuak behar bezala likidatzeko beharrezkoak dituen aitorten edo agiriak, salbu eta foru arau honetako 27. artikuluan xedatutakoari jarraituz erregularizatzen denean.

2. Zehapenaren oinarria likidazioaren zenbatekoa izango da aitortzen aurkeztu ez denean, edo, bestela, tributuaren likidazio egokitik ateratzen den zenbatekoaren eta aitortutako datuen arabera aterako litzatekeenaren arteko aldea.

3. Zerga arloko arau-hauste hau egiteagatik 100eko 50etik 100eko 150era bitarteko diruzko isun proportzionala ezarriko da, tartean daturik ezkutatu ez bada.

Daturik ezkutatu bada, zerga arloko arau-hauste hau egiteagatik, 100eko 80tik 100eko 150era bitarteko diruzko isun proportzionala ezarriko da.

4. Zerga Administrazioari datuak ezkutatu zaizkiola ulertuko da aitortzen aurkeztu ez direnean, edo aurkeztutako aitortzen existitzen ez diren egitateak edo eragiketak sartzen direnean, zenbateko faltsuak aitortzen direnean, edo haietatik kanpo uzten direnean, erabat edo zati batean, eragiketak, sarrerak, errentak, produktuak, ondasunak edo zerga zorraren zehaztapenerako garrantzitsua den beste

---

<sup>170</sup> Artikulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren berrogeita hamahiru apartatuak 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).

edozein datu, baldin eta ezkutaketatik ondorioztatutako zorraren eragina zehapenaren oinarriaren 100eko 10etik gorakoa bada.

### **197. artikulua. Itzulketak bidegabeki lortzeagatik zerga alorrean egindako arau-haustea.<sup>171</sup>**

1. Zerga arloko arau-haustea da tributu bakoitzaren arauditik eratorritako itzulketak bidegabeki lortzea.

2. Zehapenaren oinarria arau-haustearen ondorioz bidegabeki itzultako zenbatekoa izango da.

3. Zerga arloko arau-hauste hau egiteagatik 100eko 50etik 100eko 150era bitarteko diruzko isun proportzionala ezarriko da, tartean daturik ezkutatu ez bada.

Daturik ezkutatu bada, zerga arloko arau-hauste hau egiteagatik 100eko 80tik 100eko 150era bitarteko diruzko isun proportzionala ezarriko da.

4. Zerga Administrazioari datuak ezkutatu zaizkiola ulertuko da autolikidazioak aurkezten ez direnean, edo aurkeztutako autolikidazioetan existitzen ez diren egitateak edo eragiketak sartzen direnean, zenbateko faltsuak aitortzen direnean, edo haietatik kanpo uzten direnean, erabat edo zati batean, eragiketak, sarrerak, errentak, produktuak, ondasunak edo zerga zorraren zehaztapenerako garrantzitsua den beste edozein datu, baldin eta ezkutaketatik ondorioztatutako zorraren eragina zehapenaren oinarriaren 100eko 10etik gorakoa bada.

### **198. artikulua. Zerga urraketa, zerga itzulketak, onurak edo pizgarriak oker eskatzeagatik.**

1. Zerga urraketatzat hartuko da tributu bakoitzaren arauditik eratorritako itzulketak oker eskatzea, autolikidazio edo aitorpenean datu garrantzitsuak isilean gordeta edo datu faltsuak jarrita, itzulketak lortu gabe.

Zigorraren oinarria izango da oker eskatu den kopurua.

Urraketa %15eko diruzko isun proportzionalaz zigortuko da.

2. Era berean, zerga urraketatzat hartuko da zerga onura edo pizgarriak oker eskatzea, datu garrantzitsuak isilean gordeta edo datu faltsuak jarrita, betiere portaera horren ondorioz bidezkoa ez bada subjektu pasibo berari zigorren bat jartzea foru arau honek 195., 196. edo 199. artikuluetan jasotako urraketa batengatik.

Apartatu honetan jasotako zerga urraketa 300 euroko diruzko isun finkoaz zigortuko da.

### **199. artikulua. Zerga urraketa, partida positiboak edo negatiboak nahiz itxurazko zerga-kredituak oker zehaztu edo frogatzeagatik.**

---

<sup>171</sup> Artikulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikulua bakarraren berrogeita hamalau apartatuak 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).

1. Zerga urraketatzat hartuko da norberaren edo hirugarrenen geroko aitortpenen oinarrian edo kuotan konpentsatu edo kendu beharreko partida positiboak edo negatiboak nahiz zerga kredituak behar ez bezala zehaztea edo frogatzea.

Zerga urraketatzat hartuko da zergaldi bateko errenta garbia, kuota jasanaraziak, kendu beharreko kopuru edo kuotak edo zerga pizgarriak behar ez bezala aitortzea ere, ez ordaintzea edo itzulketak oker lortzea gertatu gabe, konpentsatu, kenkari egin edo aplikatzeko zeuden kopuruak kudeaketa edo ikuskapen prozesu batean konpentsatzeagatik.

2. Zigorren oinarria izango dira oker zehaztu edo frogatu diren kopuruak. Aurreko apartatuko bigarren paragrafoan jasotako kasuan, ulertuko da oker zehaztu edo frogatu den kopurua dela zergaldiko errenta garbiaren edo kuota jasanarazien hazkundera edo, bestela, kendu beharreko kopuru edo kuoten edo zerga pizgarrien murrizpena.

3. Urraketa %10eko diruzko isun proportzionalerik zigortuko da oinarri ezargarrian konpentsatu edo kentzeko partidak badira, edo %30ekoa kuotan kentzeko partidak edo itxurazko zerga kredituak badira.

4. artikulua honetan jasotakoaren arabera jarritako zigorrak kenkaridunak izango dira subjektu urratzaile berak aipatu kontzeptuen konpentsazio edo kenkariaren ondorioz geroago egin litzakeen urraketingatik egokituko liratekeen zigorren zati proportzionalerik, kenkariaren zenbatekoa handiagoa izan gabe urraketa horiei dagokien zigorra baino.

## **200. artikulua. Zerga urraketa, errenten esleipeneko erregimenera bildutako entitateek oinarri ezargarriak, errentak edo emaitzak oker esleitu edo ez esleitzeagatik.**

1. Zerga urraketatzat hartuko da errenten esleipeneko erregimenera bildutako entitateek bazkide edo kideei oinarri ezargarriak, errentak edo emaitzak oker esleitzea edo ez esleitzea. Ekintza edo omisio hori ez da urraketatzat hartuko errenten esleipen erregimenera bildutako entitateari foru arau honek 195., 196. edo 197. artikuluetan jasotako urraketak egiteagatik zigorra jartzea ekarri duen oinarri edo emaitzen zatiari dagokionez.

2. Zigorren oinarria izango da egotzi gabe geratu diren kopuruen zenbatekoa. Oker egotzitako kopuruak direnean, zigorren oinarria izango da bazkide edo kide bakoitzari egotzi behar zitzaizkion kopuruen eta horietako bakoitzari benetan egotzi zitzaizkion kopuruen arteko zeinu positiboko diferentziak batuz ateratzen den zenbatekoa, baina diferentzia negatiboekin konpentsatu gabe.

3. Urraketa %40ko diruzko isun proportzionalerik zigortuko da.

## **201. artikulua. Zerga urraketa, errenten esleipeneko erregimenera bildutako entitateek kenkariak, hobariak eta konturako ordainketak oker esleitzeagatik.**

1. Zerga urraketatzat hartuko da errenten esleipeneko erregimenera bildutako entitateek bazkide edo kideei kenkariak, hobariak eta konturako ordainketak oker egotea. Ekintza hori ez da urraketatzat hartuko errenten esleipen erregimenera bildutako entitateari foru arau honek 195., 196. edo 197. artikuluetan jasotako urraketak egiteagatik zigorra jartzea ekarri duen bazkide edo partaideei oker egotzitako kopuruen zatiari dagokionez.

2<sup>172</sup>. Zehapenaren oinarria izango da bazkide edo kide bakoitzari egotzi zitzaizkion kopuruen eta haietako bakoitzari egotzi behar izan zitzaizkion kopuruen arteko zeinu positiboko diferentziak batuz ateratzen den zenbatekoa, baina diferentzia negatiboekin konpentsatu gabe.

3. Urraketa %75eko diruzko isun proportzionalaz zigortuko da.

**202. artikulua. Zerga urraketa, autolikidazio edo aitortpenak kalte ekonomikorik sortu gabe epe barruan ez aurkezteagatik edo zerga helbidea jakinarazteko obligazioa ez betetzeagatik.**

1. Zerga urraketatzat hartuko da autolikidazio edo aitortpenak epe barruan ez aurkeztea, betiere Herri Ogasunari kalte ekonomikorik sortu ez bazaio edo ezin bazaio sortu.

Honelako zigorra jarriko da:

a) Izaera orokorrez, 200 euroko diruzko isun finkoa.

b) Baldin eta aitortpen zentsalak edo pertsona edo entitateen ordezkariaren izendapena jakinarazteari buruzko aitortpena badira, 400 euroko diruzko isun finkoa.

c) Baldin eta foru arau honek 90. eta 91. artikuluetan jasotako informazioa emateko obligazioa betez izaera orokorrez exijitutako aitortpenak badira, 20 euroko diruzko isun finkoa aitortpenean sartu beharreko pertsona edo entitate berari buruzko datu edo datu-multzo bakoitzeko. Gutxienez 300 euroko isuna izango da, eta gehienez 20.000 eurokoa.

2. Aurreko apartatuan jasotakoa jasota ere, baldin eta autolikidazio edo aitortpenak epe kanpo aurkezten badira Zerga Administrazioak lehenago errekeritu gabe, zigorra eta gutxieneko eta gehienerako mugak aurreko apartatuan jasotakoen erdia izango dira.

Baldin eta autolikidazio edo aitortpen osatugabeak, zehaztugabeak edo datu faltsuak dituztenak epe barruan aurkeztu badira eta geroago aurretiazko errekerimendurik gabe aurrekoak osatu edo ordezkatzeko autolikidazio edo aitortpena aurkeztu bada, ez dira gertatuko foru arau honek 198. eta 203. artikuluetan jasotako urraketak, epe barruan aurkeztutako autolikidazio edo aitortpenei dagokienez, eta apartatu hau aplikatuta ateratzen den zigorra jarriko da epe kanpo aitortutakoari dagokienez.

3. Baldin eta errekerimendurik egin bada, artikulua honen 1 apartatuan jasotako zigorra bateragarria izango da foru arau honek 208. artikuluan Zerga Administrazioaren lanari aurre egin, eragozpen edo aitzakiak jarri edo uko egiten zaionean errekerimenduei kasurik ez egiteagatik finkatutako zigorrarekin.

4. Zerga urraketatzat hartuko da zerga helbidea jakinarazteko obligazioa ez betetzea edo jarduera ekonomikorik egiten ez duten pertsona fisikoek hura aldatzea ere.

Urraketa 100 euroko diruzko isun finkoaz zigortuko da.

---

<sup>172</sup> Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 1. 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).

**203. artikulua. Zerga urraketa, autolikidazio edo aitorten oker aurkezteagatik kalte ekonomikorik sortu edo banakako informazio errekerimenduei erantzun gabe.**

1. Zerga urraketatzat hartuko da autolikidazio edo aitorten osatugabeak edo zehaztugabeak aurkezten dira, betiere Herri Ogasunari kalte ekonomikorik sortu ez bazaio edo ezin bazaio sortu, edo banakako informazio errekerimenduei erantzun ez bazaie.

2. Honelako zigorra jarriko da:

a) Izaera orokorrez, baldin eta autolikidazio edo aitorten osatugabeak edo zehaztugabeak aurkezten badira, 150 euroko diruzko isun finkoa. Datu faltsuak dituzten aitorten kasuan, isuna 250 eurokoa izango da.

b) Baldin eta zentsu aitorten osatugabeak, zehaztugabeak edo datu faltsuak dituztenak aurkezten badira, 250 euroko diruzko isun finkoa.

c) Baldin eta banakako errekerimenduak edo izaera orokorrez exijitutako aitorten badira foru arau honek 90. eta 91. artikuluetan xedatutakoaren arabera informazio emateko obligazioa betez, haietan jaso behar ez denean monetetan adierazitako daturik eta osatu gabe, zehaztu gabe edo datu faltsuez erantzun edo aurkeztu direnean, 200 euroko diruzko isun finkoa pertsona edo entitate berari buruz isilean gorde, zehaztu gabe edo faltsututa dagoen datu edo datu-multzo bakoitzeko.

Baldin eta monetetan adierazitako datuak badira, urraketa zigortuko da aitortu ez diren edo oker aitortu diren eragiketen zenbatekoaren %2rainoko diruzko isun proportzionalaz, eta gutxienez 500 euroz.

Arauz zehaztuko da, aipatu mugen barruan, zein zigor jarriko den kasu bakoitzean, aitortu ez diren edo oker aitortu diren eragiketek aitortu beharreko zenbateko osoaren gainean hartzen duten portzentajearen arabera.

**204. artikulua. Autolikidazioak, aitorten edo zerga ondorioak dituzten bestelako agiriak onartutako ereduan edo bitarteko elektroniko, informatiko edo telematiko bidez aurkeztu beharra ez betetzeagatik egindako arau-haustea.**<sup>173</sup>

1. Zerga arloko arau-haustetzat hartzen da autolikidazioak, aitorten edo zerga ondorioak dituzten bestelako agiriak aurkeztea Zerga Administrazioak kasu bakoitzerako onartu eta argitaratutakoa ez den ereduan.

Zehapena 100 euroko isun finkoa izango da.

2. Zerga arloko arau-haustea izango da, halaber, autolikidazioak, aitorten eta zerga ondorioak dituzten bestelako agiriak bitarteko elektroniko, informatiko edo telematikoen bidez ez aurkeztea, horretarako obligazioa dagoenean.

---

<sup>173</sup> Artikulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren berrogeita hamabost apartatuak 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).

Arau hauste hori 300 euroko diru isun finkoz zehatuko da.<sup>174</sup>

3. Dena den, aitorpenak baldin badira foru arau honetako 90. eta 91. artikuluetan ezarritako informazio betebeharra izaera orokorrez betetzeko exijitutakoak, artikulua honetan xedatutakoaren arabera jartzen diren zehapenak 100eko 100 gehituko dira.

## **205. artikulua. Zerga urraketa, kontabilitate eta erregistro obligazioak ez betetzeagatik.**

1. Kontabilitate eta erregistro obligazioak ez betetzea zerga urraketatzat hartuko da.

2. Honelako zigorra jarriko da:

a) Izaera orokorrez, 150 euroko diruzko isun finkoa.

b) Kontabilitatean edo zerga arauetan exijitutako liburu edo erregistroetan egindako eragiketak zehaztu gabe jasotzea edo isilean gordetzea, bai eta benetan dagokienaren zentzu desberdina duten kontuak erabiltzea ere, haien izaeraren arabera, baldin eta horrek eragozten badu zergapekoaren zerga egoera egiaztatzea: Benetan dagokienaren zentzu desberdina duten kontuetan isilean gorde, zehaztu gabe jaso, faltsutu edo jarri diren kargu, abono edo oharpenen %1eko diruzko isun proportzionala; isuna gutxienez 150 eta gehienez 6.000 eurokoa izango da.

c)<sup>175</sup> Zerga arauetan ezarritako kontabilitatea, liburu eta erregistroak eraman edo gorde beharra ez betetzea: arau-haustearen ekitaldian arau-hausleak izandako negozio zifraren 100eko 10eko diruzko isun proportzionala, eta gutxienez 15.000 euro. Zergaldi hori urte naturala baino laburragoa izan bada, negozio zifrarik dagokion magnitudea urtebetera eramango da.

Ez-betetzea aurreko paragrafoan adierazitako kontabilitate, liburu eta erregistroen euskarri diren programa edo artxibo informatikoak gordetzeko betebeharrari buruzkoa denean, edo erabilitako kodeketa sistemei buruzkoa, aurreko paragrafoan jasotako zehapena izango da aplikagarria.

176

d)<sup>177</sup> Jarduera eta ekitaldi ekonomiko berean kontabilitate desberdinak eramaten badira eta horrek oztopatzen badu zergapekoaren benetako egoera zein den ezagutzea,

---

<sup>174</sup> Bigarren paragrafo hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 7. artikuluko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Aldaketa foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2020/04/28ko GAO).

<sup>175</sup> Letra hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren berrogeita hamasei apartatuak 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>176</sup> 2022ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin c) letra honetako azken paragrafo ezabatuko du 2020ko azaroaren 6ko 3/2020 Foru Arauak, iruzur fiskala eragozteko lanabes teknologikoak erabili beharra ezartzen duena. (2020/11/12ko GAO). Zehazki, 4. artikulua ezabatuko du.

<sup>177</sup> Letra hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren berrogeita hamasei apartatuak 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).

30.000 euroko diruzko isun finkoa jarriko da kontabilitatea hala egin den ekitaldi ekonomiko bakoitzeko.

e) Zerga arauetan jasotako kontabilitatea edo liburu eta erregistroak lau hilabete baino gehiagoko atzerapenez eramatea: 300 euroko diruzko isun finkoa.

f) Liburu eta erregistroak Administrazioaren dilijentzia edo gaikuntzarik gabe erabiltzea edo epez kanpo egitea, zerga araudian beharkizun hori jarrita dagoenean: 300 euroko diruzko isun finkoa.

g)<sup>178</sup> Erregistro liburuak Gipuzkoako Foru Aldundiaren egoitza elektronikoaren bitartez eramateko obligazioa berandu betetzea, fakturazio erregistroak erregelamenduz ezarritako eran aurkeztuz: erregistratu beharreko fakturaren zenbatekoaren ehuneko 0,5eko diruzko isun proportzionala (gutxienez 300 euro, eta gehienez 6.000 euro, hiruhilekoan).

## **206. artikulua. Zerga urraketa, fakturazio edo dokumentazio obligazioak ez betetzeagatik.**

1. Fakturazio obligazioak ez betetzea zerga urraketatzat hartuko da.

2. Honelako zigorra jarriko da:

a) Baldin eta fakturazio betebeharrari buruzko araudian jasotako beharkizunak betetzen ez badira, besteak beste, fakturen edo ordezkio agiriaren luzapen, igorpen, zuzenketa eta gordeketari buruzkoak, salbu apartatu honen ondorengo letretan jasotako letretan jasotakoari dagokionez: Urraketa eragin duen eragiketa multzoaren zenbatekoaren %1eko diruzko isun proportzionala.

b)<sup>179</sup> Ez-betetzea gertatzen bada fakturak edo frogagiriak egin, bidali edo eman edo gorde ez direlako, arau-haustea eragin duten eragiketen zenbateko osoaren 100eko 2ko diruzko isun proportzionala jarriko da. Ezin denean jakin zein den arau-hausteari dagozkion eragiketen zenbatekoa, zehapena 600 eurokoa izango da faktura edo agiria egin edo gorde ez den eragiketa bakoitzeko.

Zerga Administrazioak egiaztatzen badu bidezko faktura ez dela egin, bidali edo eman, eta inguruabar hori egiaztapenaren unean amaitu gabe dagoen zergaldian gertatu dela, zehapena 1.000 eurokoa izango da faktura egin, bidali edo eman ez den eragiketa bakoitzeko.

c) Baldin eta fakturak edo ordezkio agiriak datu faltsu edo faltsutuez eginez obligazioa betetzen ez bada: Urraketa eragin duen eragiketa multzoaren zenbatekoaren %75eko diruzko isun proportzionala.

3. Baldin eta ez-betetzeak fakturazio betebeharrari lotutako eragiketen zenbatekoaren %20ri baino gehiagori eragiten badio egiaztapen edo ikerketak hartzen dituen zergari

---

<sup>178</sup> Letra hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAREN artikulua bakarraren berrogeita hamazazpi apartatuak gehitu 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>179</sup> Letra hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAREN artikulua bakarraren berrogeita hamazortzi apartatuak 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).



edo zerga betebeharrari eta zergaldiari dagokienez, edo ez-betetzea dela-eta Zerga Administrazioak ezin badu jakin fakturatu beharreko eragiketen zenbatekoa, %100 gehituko da zigorraren zenbatekoa.

**4. Urraketatzat hartuko da Zerga Berezien araudian exijitutako zirkulazio agiriak behar bezala luzatu edo erabiltzeko obligazioak ez betetzea ere.**

Urraketa 150 euroko diruzko isun finkoaz zigortuko da oker egin edo erabilitako agiri bakoitzeko.

Baldin eta ez-betetzeak egiaztapen edo ikerketak hartutako zergaldian egin edo erabilitako zirkulazio agirien %20ri baino gehiagori eragiten badio, %100 gehituko da zigorraren zenbatekoa.

Hala eta guztiz ere, obligazio horiek ez betetzea zerga horien araudian jasotako urraketatzat hartzen denean, araudi horretan jasotako zigorra jarriko da.

### **207. artikulua. Zerga urraketa, identifikazio fiskaleko zenbakia edo bestelako zenbaki edo kodeak erabiltzeko obligazioak ez betetzeagatik.<sup>180</sup>**

**1.** Zerga urraketatzat hartuko da identifikazio fiskaleko zenbakia edo zerga araudian jasotako bestelako zenbaki edo kodeak erabiltzeko obligazioak ez betetzea.

**2.** Honelako zigorra jarriko da:

a) Izaera orokorrez, 150 euroko diruzko isun finkoa.

b) Baldin eta kontu edo eragiketetan identifikazio fiskaleko zenbakia erabiltzean berariaz kreditu entitateei dagozkien obligazioak betetzen ez bada: oker abonatu edo kargatutako kopuruen edo deuseztatu beharreko eragiketa edo gordailuaren zenbatekoaren %5eko diruzko isun proportzionala; gutxienez 1.000 eurokoa izango da zigorra.

Baldin eta obligazioa eramailearentzako txeeen libramendu edo abonuari dagokionez betetzen ez bada, efektuaren ageriko balioaren %5eko diruzko isun proportzionala jarriko da, eta gutxienez 1.000 eurokoa izango da.

**3.** Zerga urraketatzat hartuko da behin-behineko edo behin betiko identifikazio fiskaleko zenbakiaren eskaeretan datu faltsuak edo faltsutuak adieraztea ere. Apartatu honetan jasotako urraketa 30.000 euroko diruzko isun finkoaz zigortuko da.

### **208. artikulua. Zerga arau-haustea, Zerga Administrazioaren lanari aurre egin, eragozpen edo aitzakiak jarri edo uko egiteagatik.<sup>181</sup>**

**1.** Zerga arau-haustetzat hartuko da Zerga Administrazioaren lanari aurre egin, eragozpen edo aitzakiak jartzea edo uko egitea.

---

<sup>180</sup> Artikulu hau uztailearen 9ko 3/2008 FORU ARAUaren 9. artikuluko zortzi apartatuak aldatu du. Aipatu foru arauak jarduera ekonomikoa sustatzeko neurri fiskalak onartu, Sozietateen gaineko Zerga kontabilitate erreformara egokitu eta bestelako zerga neurriak hartzen ditu. Aldaketa Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jarri zen indarrean (2008-07-11ko GAO).

<sup>181</sup> Artikulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikuluko bakarraren berrogeita hemeretzi apartatuak 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).

Zirkunstantzia hori gertatu dela ulertuko da, arau-hausleak, berari behar bezala jakinarazi ondoren, Zerga Administrazioaren lana luzatu, oztopatu edo eragozteko jarduketak egin dituzenean, bere obligazioak betetzeari dagokionez.

Besteak beste, ulertuko da honako portaera hauek Zerga Administrazioaren lanari aurre egitea, eragozpen edo aitzakiak jartzea edo uko egitea direla:

a) Ez erraztea ondoko hauek aztertzea: agiriak, txostenak, aurrekariak, liburuak, erregistroak, fitxategiak, fakturak, frogagiriak eta kontabilitate nagusi eta osagarriko idazpenak, programa eta artxibo informatikoak, sistema eragile eta kontrolatzaileak nahiz zerga arloan garrantzia duen beste edozein datu.

b) Ez erantzutea behar bezala egindako errekerimenduren bati.

c) Ez agertzea aurrez adierazitako tokian eta denboran, arrazoituta dagoenean izan ezik.

d) Uko egitea edo behar ez bezala eragozteko Zerga Administrazioako funtzionarioak finka edo lokaletan sartu edo egoteko aukera, edo zerga betebeharrei lotutako lokal, makina, instalazio eta ustialekuak aztertzeke aukera.

e) Zerga Administrazioako funtzionarioen aurkako mehatxuak.

f) Ez betetzea edo zehaztasunik gabe betetzea zerga-bilketako organoen enbargo eginbideak.

**2.** Arau-haustea 300 euroko diruzko isun finkoaz zehatuko da, salbu artikulua honen ondorengo apartatuetan jasotakoa aplikaziozkoa bada.

**3.** Baldin eta Zerga Administrazioaren lanari aurre egin, eragozpen edo aitzakiak jarri edo uko egitean errekerimenduei epe barruan erantzuten ez bazaie, diruzko isun finko hauek jarriko dira:

a) 150 euro, errekerimendua lehendabiziko aldiz bete ez denean.

b) 300 euro, errekerimendua bigarren aldiz bete ez denean.

c) 600 euro, errekerimendua hirugarren aldiz bete ez denean.

**4.** Baldin eta Zerga Administrazioaren lanari aurre egin, eragozpen edo aitzakiak jarri edo uko egiten bazaio pertsona fisikoen edo entitateen jardura ekonomikoei dagokienez, isun hauek jarriko dira:

a) 300 euroko diruzko isun finkoa, baldin eta prozeduran agertzen ez bada edo jarduketa administratiboa errazten ez bada edo exijitutako informazioa ematen ez bada horretarako egindako lehendabiziko errekerimenduan emandako epean.

b) 1.500 euroko diruzko isun finkoa, baldin eta prozeduran agertzen ez bada, jarduketa administratiboa errazten ez bada edo exijitutako informazioa ematen ez bada horretarako egindako bigarren errekerimenduan emandako epean.

c) Arau-hausleak arau-haustea egin aurreko urte naturalean izandako negozio zifraren 100eko 2rainoko diruzko isun proportzionala, gutxienez 10.000 eurokoa eta gehienez 400.000 eurokoa, baldin eta prozedurara agertu ez bada edo prozeduran agertzen ez bada, jarduketa administratiboa errazten ez bada edo exijitutako informazioa eman ez bada horretarako jakinarazitako hirugarren errekerimenduan emandako epean.

Erregelamenduz zehaztuko da, aipatutako mugen barruan, zer zehapen jarriko den kasu bakoitzean, aitortu ez diren eragiketek aitortu beharreko zenbateko osoaren gainean hartzen duten portzentajearen arabera.

Baldin eta Zerga Administrazioaren lanari aurre egin, eragozpen edo aitzakiak jarri edo uko egitean errekerimenduei epe barruan erantzuten ez bazaie foru arau honek 90. eta 91. artikuluetan xedatutakoaren arabera izaera orokorrean exijitutako aitortpenetan jaso beharreko informazioari dagokionez, zehapena izango da arau-hausleak arau-haustea egin aurreko urte naturalean izandako negozio zifraren 100eko 3rainoko diruzko isun proportzionala, gutxienez 15.000 eurokoa eta gehienez 600.000 eurokoa.

Erregelamenduz zehaztuko da, aipatutako mugen barruan, zer zehapen jarriko den kasu bakoitzean, aitortu ez diren eragiketek aitortu beharreko zenbateko osoaren gainean hartzen duten portzentajearen arabera.

Baldin eta eragiketen zenbatekoa ezezaguna bada edo errekerimendua magnitude monetarioei buruzkoa ez bada, aurreko bi paragrafoetan jasotako gutxieneko isuna jarriko da, hurrenez hurren.

Zehapen prozedura amaitu aurretik errekerimendu administratiboa erabat betetzen denean, zehapena 6.000 eurokoa izango da.

**5.** Baldin eta 1. apartatuko a), b), c), d) eta e) letretan jasotako arau-haustea egiten dituen zergapekoari egiaztapen eta ikerketa prozedura bat, egiaztapen murriztuko prozedura bat edo egiaztapen mugatuko prozedura bat egiten ari bazaio, isun hauek jarriko dira:

a) Arau-haustea jarduera ekonomikorik egiten ez duten pertsona edo entitateek egina bada eta arau-haustea honelakoa bada:

1.- Ez agertzea edo ez erraztea jarduketa administratiboa edo informazioa horretarako emandako epean:

a') 1.000 euroko diruzko isun finkoa, ez bada betetzen horretarako jakinarazitako lehen errekerimendua.

b') 5.000 euroko diruzko isun finkoa, ez bada betetzen horretarako jakinarazitako bigarren errekerimendua.

c') 10.000 euroko diruzko isun finkoa, ez bada betetzen horretarako jakinarazitako hirugarren errekerimendua.

2.- Zerga Administrazioko funtzionarioen aurkako mehatxuak egitea, 10.000 euroko diruzko isun finkoa.

b) Ez-betetzea jarduera ekonomikoak egiten dituzten pertsona edo entitateek egina bada eta jarduera horiei buruzko informazioarekin lotuta badago. Isun hauek jarriko dira:

1.- Arau-haustea gertatzen bada kontabilitate liburuak, erregistro fiskalak, fitxategiak, programak, sistema operatiboak eta kontrol sistemak ez aurkezteagatik edo horien azterketa ez errazteagatik edo finka edo lokaletako sarrera edo egonaldia edo elementu edo instalazioen azterketa errazteko betebeharra ez betetzeagatik edo Zerga Administrazioko funtzionarioen aurkako mehatxuak egiteagatik, arau-haustearen datan aitortpen epea amaitu zaion azken zergaldian arau-hausleak izandako negozio zifraren 100eko 2ko isun proportzionala, gutxienez 20.000 eurokoa eta gehienez 600.000 eurokoa.

2.- Arau-haustea gertatzen bada aurreko 1. zenbakian jasotakoak ez diren datu, txosten, aurrekari, agiri, faktura edo besta frogagiri batzuk ez aurkezteagatik:

a') 3.000 euroko diruzko isun finkoa, baldin eta prozeduran agertzen ez bada edo exijitutako informazioa ematen ez bada horretarako egindako lehendabiziko errekerimenduan emandako epean.

b') 15.000 euroko diruzko isun finkoa, baldin eta prozeduran agertzen ez bada edo exijitutako informazioa ematen ez bada horretarako egindako bigarren errekerimenduan emandako epean.

c') Arau-haustearen datan aitorten epea amaitu zaion zergaldian arau-hausleak izandako negozio zifraren 100eko 3rainoko diruzko isun proportzionala, gutxienez 30.000 eurokoa eta gehienez 600.000 eurokoa, baldin eta prozeduran agertzen ez bada edo exijitutako informazioa ematen ez bada horretarako jakinarazitako hirugarren errekerimenduan emandako epean.

b) letran aipatutako zergaldia urte naturala baino laburragoa izan bada, negozio zifrari dagokion magnitudea urtebetera eramango da.

Erregelamenduz zehaztuko da, aipatutako mugen barruan, zer zehapen jarriko den kasu bakoitzean, aitortu ez diren eragiketek aitortu beharreko zenbateko osoaren gainean hartzen duten portzentajearen arabera.

Ez bada ezagutzen eragiketen zenbatekoa edo errekerimendua magnitude monetarioei buruzkoa ez bada, b) letra honen 1. zenbakian eta 2. zenbakiko c') letran jasotako gutxienerako isuna.

Zehapen prozedura amaitu aurretik osorik betetzen direnean apartatu honetan jasotako errekerimendu administratiboak, zehapena aurreko erregelen arabera ateratzen den zenbatekoaren erdira jaitsiko da.

**6.** Aurreko apartatuetan ezarritakoa berdin-berdin aplikatuko da aurre egitea, oztopatzea, aitzakiak jartzea edo ezezkoa ematea atzerriko funtzionarioek elkarren laguntzaren esparruan egiten dituzten jarduketak direla-eta egiten badira.

**7.** Administrazioaren lanari aurre egin, eragozpen edo aitzakiak jarri edo uko egitean foru arau honek 143., 166. eta 215. artikuluetan jasotakoaren arabera hartutako kautelazko neurriak betetzen ez direnean, zehapena izango da arau-hausleak arau-haustea egin aurreko urte naturalean izandako negozio zifraren 100eko 2rainoko diruzko isun proportzionala, gutxienez 3.000 eurokoa.

**8.** Baldin eta, foru arau honek 90.1 artikulua c) letran jasotakoari dagokionez, Administrazioaren zordunen funtsak, baloreen edo beste ondasun batzuen gordailuzainek lanari aurre egitea, eragozpen edo aitzakiak jartzea edo uko egitea zerga-bilketako organoek egindako enbargo eginbideak ez betetzeari edo zehaztasunik gabe betetzeari buruzko bada, zehapena efektiboki enbargatu behar izan ziren funts, balore edo ondasunen zenbatekoaren 100eko 25eko diruzko isun proportzionala izango da, gutxienez 1.000 eurokoa.

Zehapen hori aplikagarria izanik ere, erantzukizun solidarioa izango dute foru arau honek 42.4 artikulua b) letran xedatutakoaren arabera erruz edo zabarkeriaz enbargo aginduak betetzen ez dituztenek.

**209. artikulua. Zerga urraketa, atxikitzaileei eta konturako sarrerak egitera behartutakoei exijitutako isilbeharra ez betetzeagatik.**

1. Zerga urraketatzat hartuko da foru arau honek 92. artikuluan atxikitzaileei eta konturako sarrerak egitera behartutakoei exijitutako isilbeharra ez betetzea.

2. Urraketa 300 euroko diruzko isun finkoaz zigortuko da, pertsona edo entitate berari buruz oker ezagutarazi den datu edo datu-multzo bakoitzeko.

**210. artikulua. Zerga urraketa, atxikipenari edo konturako sarrerari lotutako errentak ordaintzaileari behar bezala jakinarazteko obligazioa ez betetzeagatik.**

1. Zerga urraketatzat hartuko da atxikipenari edo konturako sarrerari lotutako erren-tei buruzko datuak ordaintzaileari ez jakinaraztea edo datu faltsu, osatugabe edo zehaztugabeak jakinaraztea, hori dela-eta bidezkoak baino atxikipen edo sarrera txikiagoak ateratzen direnean.

2. Honelako zigorra jarriko da:

a) %35eko diruzko isun proportzionala, baldin eta zergapekoa behartuta badago atxikipenari edo konturako sarrerari lotutako erren-tei buruzko autolikidazioa aurkeztera.

b) %70eko diruzko isun proportzionala, baldin eta zergapekoa behartuta ez badago atxikipenari edo konturako sarrerari lotutako erren-tei buruzko autolikidazioa aurkeztera.

Bi kasuetan, zigorraren oinarria izango da bidezko atxikipen edo konturako sarreraren eta datu faltsu, osatugabe edo zehaztugabeen aplikazioaldian benetan egindakoaren arteko diferentzia.

Era berean, bi kasuetan isuna %10 igoko da, subjektu pasiboak datu faltsuak ematen dituenean.

**211. artikulua. Zerga urraketa, atxikipenei edo konturako sarrerei buruzko ziurtagiria aurkezteko obligazioa ez betetzeagatik eta tributu bakoitzaren araudian jasotako beste obligazio batzuk ez betetzeagatik.**

1. Zerga urraketatzat hartuko da zergapekoei egindako atxikipenen edo konturako sarreraren ziurtagiria emateko obligazioa ez betetzea, zergapeko horiek atxikipenari edo konturako sarrerari lotutako errentak jaso dituztenean.

Urraketa 150 euroko diruzko isun finkoaz zigortuko da.

2. Zerga urraketatzat hartuko da zerga bakoitzaren araudian zergapekoei exijitutako obligazioak ez betetzea, baldin eta kapitulu honetan edo beste foru arau batean jasotako urraketak ez badira eta beste zerga urraketa bat egiteagatik jarri beharreko zigorraren mailaketa irizpide gisa hartzen ez badira.

Urraketa 150 euroko diruzko isun finkoaz zigortuko da.

**211 bis artikulua. Arau-haustea saiheste fiskalaren aurkako klausularen aplikazioan.<sup>182</sup>**

---

<sup>182</sup> Artikulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikulua bakarraren hirurogei apartatuak gehitu 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).

1. Zerga arloko arau-haustetza hartzen da zerga betebeharrak ez betetzea foru arau honetako 14. artikulua araberaren erregularizatutako egintza edo negozioetan egoera hauetako bat gertatu dela egiaztatzen denean:

a) Zerga zor osoa edo haren zati bat tributu bakoitzaren araudiak ezarritako epean ez ordaintzea.

b) Tributu bakoitzaren arauditik ondorioztatutako itzulketa bidegabeki lortzea.

c) Itzulketak, zerga onurak edo zerga-pizgarriak bidegabeki eskatzea.

d) Norberaren zein hirugarrenen geroko aitortzen oinarrian edo kuotan konpentsatzekoak edo kentzekoak diren partida positibo edo negatiboak nahiz zerga kredituak bidegabeki zehaztu edo frogatzea.

2. Aurreko apartatuan aipatzen den ez-betetzea zerga arloko arau-haustea izango da, bakar-bakarrik, baldin eta frogatzen bada erregularizatu beharreko kasuaren eta irizpide administratiboa ezarria duen beste kasu baten edo batzuen artean badagoela berdintasun nabarmena, eta irizpide hori ezagutzera ematen bada, denok jakin dezaten, dagokion aitortzen edo autolikidazioa aurkezteko epea hasi baino lehen.

Ondorio horietarako, irizpide administratibotzat hartuko da foru arau honetako 163.6 artikuluan xedatutakoa aplikatuz ezarritakoa.

Erregelamenduz arautuko da nola eman publikotasuna foru arau honetako 163.6 artikuluan ezarritako irizpenetatik sortzen den irizpide administratiboari.

3. Honako zehapena ezarriko da:

a) Ordaindu gabeko zenbatekoaren 100eko 50eko diruzko isun proportzionala, 1.a) apartatuan jasotako kasuan.

b) Bidegabeki itzultako zenbatekoaren 100eko 50eko diruzko isun proportzionala, 1.b) apartatuan jasotako kasuan.

c) Bidegabeki eskatutako zenbatekoaren 100eko 15eko diruzko isun proportzionala, 1.c) apartatuan jasotako kasuan.

d) Bidegabeki zehaztutako edo frogatutako zenbatekoen 100eko 15eko diruzko isun proportzionala, zerga oinarrian konpentsatu edo kendu beharreko kantitateak badira, eta 100ekoa 50ekoa kuotan kendu beharreko partidak edo itxurazko kredituak badira, 1.d) apartatuan jasotako kasuan.

4. Artikulu honetan erregulatutako arau-haustea eta zehapenak ez dira bateragarriak izango foru arau honetako 195., 197, 198 eta 199. artikuluetan araututakoengatik zilegi izan litezkeenekin.

5. Artikulu honetan araututako kasuetan, foru arau honetako 192. artikuluan xedatutakoa aplikatuko da.

## **IV. kapituluaren Zerga alorreko zigorraren prozedura**

### **212. artikulua. Zerga alorreko zigorraren erregulazioa.**

Honela arautuko da zerga alorreko zigorraren prozedura:

a) Titulu honetan jasotako arauen bitartez eta horiek garatzeko erregelamenduzko araudiaren bidez.

b) Horien ezean, administrazio alorreko zigor prozeduraren arauen bitartez.

### **213. artikulua. Zerga zehapenak ezartzeko prozedura.<sup>183</sup>**

1. Zerga arloko zehapen prozedura eta foru arau honetako III. tituluaren arautzen diren prozedurak –tributuak aplikatzekoak– bereiz izapidetuko dira, non eta zergapekoak ez duen uko egiten. Hala eginez gero, ukoa berariaz utzi beharko da jasota, eta prozedurak batera izapidetuko baitira.

2. Foru arau honen 149.1.e) artikuluko bigarren paragrafoan aurreikusitako kasuetan, arau-hausteen inguruko kontuak zergak aplikatzeko prozeduran aztertzeke garaian prozedura horren araudian ezarritakoari jarraituko zaio, erregelamenduz erabakitzen den eran.

3. Zerga arloko zehapen prozeduran, jakinarazpenak egingo dira foru arau honen III. tituluako II. kapituluaren 3. sekzioan ezarritakoaren arabera.

### **214. artikulua. Zerga alorreko zigor prozedura hastea.**

1. Zerga alorreko zigor prozedura ofizioz hasiko da beti, organo eskudunaren erabakia jakinarazita.

2.<sup>184</sup> Kudeaketa edo ikuskapen prozesu baten ondorioz hasten diren zigor prozedurak ezin izango dira hasi pertsona edo entitate bati dagokionez, baldin eta prozeduran sartuta egon bada behin sei hilabeteko epea igarota likidazioa edo ebazpena jakinarazi edo jakinarazitzat hartu denetik aurrera.

Foru arau honen 190. artikuluan jasotzen diren zehapenak jartzeko irekitzen diren zehapen prozedurak xedapen horretan aipatzen den diru zehapena jakinarazi denetik edo jakinarazitzat jotzen denetik aurrerako sei hilabeteko epearen barruan hasi behar dira.

### **215. artikulua. Zerga alorreko zigor prozedura tramitatzea.**

1. Zigor prozedura tramitatzean, foru arau honek 95. artikuluan aipatutako zerga jarduketa eta prozedurei buruzko arau bereziak aplikatuko dira.

2. Foru arau honek III. tituluaren araututako zergen aplikazio prozeduretako batean jaso edo lortutako datuak, frogak edo zirkunstantziak, baldin eta zigor prozeduran kontuan hartuko badira, formalki sartu beharko dira horretan ebazpen proposamena egin aurretik.

3. Zigor prozeduraren barruan, badaezpadako neurriak hartu ahal izango dira foru arau honek 143. artikuluan jasotakoaren arabera.

---

<sup>183</sup> Artikulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikuluko bakarraren hirurogeita bat apartatuak 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>184</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAren 1. artikuluko hamasei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

4. Behin jarduketak amaituta, ebazpen proposamena egingo da, eta horretan arrazoituta jaso behar dira gertakariak, horien kalifikazio juridikoa eta horiek dakarten urraketa, edo, bidezkoa denean, urraketa edo erantzukizunik egon ez izanaren adierazpena.

Era berean, ebazpen proposamenean zigorra zehaztu behar da, mailaketa irizpideak adierazita eta horien bidezkoatasuna modu egokian arrazoituta.

Ebazpen proposamena interesatuari jakinarazi behar zaio, eta adieraziko zaio espedientea ikusgai jarrita egongo dela eta 15 eguneko epea emango zaiola egoki deritzon guztia alegatu eta egoki deritzen agiri, frogagiri eta frogak aurkez ditzan.

## **216. artikulua. Prozedura laburtua.**

1. Baldin eta zigor espedientea hastean organo eskudunaren esku badaude zigor proposamena egiteko gertatzezko elementu guztiak, zigor proposamenaren hasierari buruzko jakinarazpen agiria ebazpen proposamena ere izango da. Horrela ohartarazi behar zaie interesatuei, espedientea ikusgai jartzekotan, eta hamabost eguneko epea eman behar zaie eskubidez komeni zaiena alegatu eta, bidezkoa denean, egoki deritzen agiri, frogagiri eta frogak aurkeztu ditzaten.

2. Behin alegazio epea amaituta alegaziorik aurkeztu edo horiek aurkezteko epeari espresuki uko egin gabe, edo urratzaileak edo erantzuleak espresuki adierazten duenean proposamenarekin bat datorrela, ebazpena jakinarazitzat hartu behar da proposamenean jasotakoaren arabera, baldin eta, behin hilabeteko epea igarota ebazpena jakinarazi denetik, interesatuari jakinarazi ez bazaio ebazteko eskumena duen organoaren erabaki espresurik edo jarduketa osagarriak egitea agintzen bada.

Horretarako, ebazpen proposamenean adierazi behar da nola eta noiz uler daitekeen aurreko paragrafoan jasotakoaren arabera jakinarazita daudela ebazpena, inpugnazio bideak, epeak eta organoak, eta, bidezkoa denean, zigorra ordaintzeko tokia, epea eta modua.

Ebazpena jakinarazitzat har daitekeen egunean hasiko dira ordainketa epeak konputatu eta errekurtsio edo erreklamazioak jartzeko epeak kontatzen.

3. Zerga kudeaketako organoek hasitako zigor prozeduretan, aurreko bi apartatuko bigarren paragrafoan aipatutako hilabeteko epea hamabost egunekoa izango da, eta bat etorriko da alegazio epearekin. Kasu horretan, eta proposamena ebazteko ondorio bakarerrako, organo eskudunak sinatuta egon behar da proposamena, eta aurreko 2 apartatuko bigarren paragrafoan aipatutako edukia jaso beharko du.

## **217. artikulua. Zerga alorreko zigor prozedura amaitzea.**

1. Zerga alorreko zigor prozedura ebazpen edo iraungipen bidez amaituko da.

2. Zerga alorreko zigor prozedura gehienez sei hilabeteko epean amaitu behar da, prozeduraren hasiera jakinarazten denetik aurrera.

Ulertu behar da prozedura amaitzen dela hori ebazten duen administrazio egintza jakinarazten edo jakinarazitzat hartzen den egunean.

Ebazpen epea jakinarazi eta konputatzeko obligazioa betetzat hartzeko, aplikaziozkoak izango dira foru arau honek 100. artikulua 2 apartatuan jasotakoa arauak.

3. Zerga alorreko zigor prozeduraren ebazpen espresuan jaso behar dira gertakarien aipamena, frogen balorazioa, urraketaren zehaztapena, pertsona edo entitate



urratzailearen identifikazioa eta zigorraren zenbatekoa. Era berean, adierazi behar dira zigorra mailakatzeko irizpideak eta, bidezkoa denean, foru arau honek 192. artikuluan jasotako murrizpena. Bidezkoa denean, urraketa edo erantzukizunik egon ez izanaren adierazpena jaso behar da.

4. Artikulu honen 2 apartatuan jasotako epea ebazpen espresua jakinarazi edo jakinarazitzat hartu gabe amaitzeak berarekin ekarriko du prozedura iraungitzea.

Iraungipen aitortpena ofizioz edo interesatuak eskatuta egin ahal izango da, eta jarduketan artxibaketa ekarriko du berarekin. Prozedura iraungitzeak beste zigor prozedura bat hastea eragotziko du.

5. Ondoko hauek dira zigorrak jartzeko organo eskudunak:

a) Diputatu Kontseilua, lanbide ofizialetan, enplegu edo kargu publikoan jardutea eten behar izatekotan.

b) Fiskaliterako eta Finantzetarako Departamentuko foru diputatua, tokiko entitateen organo eskuduna edo haiek eskuordea ematen dieten organoak, kasu hauetan: Haiek ematen dituzten zerga onurak edo pizgarriak aplikatzeko eskubidea galtzean, subentzio edo laguntza publikoak galtzean, edo Herri Administrazioarekin kontratuak egitea debekatzean.

c) Zerga onura edo pizgarria aitortzeko organo eskuduna, hura aplikatzeko eskubidea galtzean, salbu aurreko b) letran jasotakoa.

d) Zigor prozeduraren hasiera proposatu duen administrazio unitatean likidatzeko eskumena duen organoa edo ondoko goi organoa, gainerako kasuetan.

## **218. artikulua. Zigorren aurkako errekurtsioak.**

1. Zigor prozeduraren ebazpen egintzaren aurka errekurtsioa edo erreklamazio independentea jarri ahal izango da.

Baldin eta zergadunak zerga zorraren aurka ere egiten badu, bi errekurtsio edo erreklamazioak metatu egingo dira, eta zorraren aurkako inpugnazioaz arduratzen den organoak izango du eskumena.

2.<sup>185</sup> Efektu hauek izango ditu zehapen baten aurkako errekurtsio edo erreklamazio administratiboa behar den epean eta moduan aurkezteak:

a) Zerga zehapenen exekuzioa zuzenean etenda geratuko da borondatezko epea, bermea aurkeztu beharrik gabe harik eta zehapenak administrazio bidean irmoak izan arte.

b) Ez da berandutza interesik exijituko administrazio bidea amaitzen duen ebazpenaren jakinarazpena dela-eta irekitako borondatezko aldi ordaintzeko epea bukatu arte igarotzen den denboragatik, eta epe hori amaitu eta biharamunetik aurrera exijituko dira berandutza interesak.

c) Zergapekoaren adostasunaren ondorioz aplikatu beharreko murrizketa galdu egingo da, foru arau honetako 192. artikuluan xedatutakoarekin bat etorritik.

---

<sup>185</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 1. artikuluko hamazazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

Apartatu honetako aurreko paragrafoetan ezartzen dena erantzukizuna eratorzeko erabakiaren xede diren zerga zehapenak eteteko aplikatuko da, bai subjektu arau-hausleak zehapena errekurritzen duenean, bai eta foru arau honen 179. artikulua 5. apartatuan ezarritakoa betez zehapen hori erantzuleak berak zehapena errekurritzen duenean ere. Deribatzen den zerga zorra ez da inoiz automatikoki etengo xedapen hau dela eta.

Halaber, xedapen hau dela-eta ez dira etengo foru arau honetako 42. artikulua 4. apartatuan aurreikusitako zorren ordainketaren ondoriozko erantzukizunak.

## **V. TITULUA**

### **ADMINISTRAZIO BIDEAN BERRIKUSTEA**

#### **I. kapitulua. Arau komunak**

##### **219. artikulua. Berrikuspen bideak.**

1. Zergak aplikatzeko egintza eta jarduketak nahiz zerga zigorrak jartzeko egintzak berrikusi ahal izango dira, ondorengo kapituluetan jasotakoaren arabera, honako hauek direla medio:

- a) Berrikuspen prozedura bereziak.
- b) Berraztertze errekurtsua.
- c) Erreklamazio ekonomiko-administratiboak.

2. Administrazio bidean ezin izango dira berrikusi organo ekonomiko-administratiboaren ebazpen irmoak nahiz, ebazpen ekonomiko-administratiboa dutenean, zergak aplikatu eta zigorrak jartzeko egintzak, alegazioaren arrazoi edozein izanik ere, salbu gertatzen badira foru arau honek 224. artikuluan jasotako zuzenbideko erabateko deuseztasuna, 227. artikuluko akats zuzenketa eta 246. artikuluan araututako aparteko berrikuspen errekurtsua.

Organo ekonomiko-administratiboen ebazpenak kaltegarritzat har daitezke foru arau honek 225. artikuluan jasotakoaren arabera.

3. Epailearen sententzia irmo bidez baieztatu direnean, inoiz ezin izango dira berrikusi zergak aplikatu eta zigorrak jartzeko egintzak, ez eta erreklamazio ekonomiko-administratiboen ebazpenak ere.

4.<sup>186</sup> Elkarren laguntza eskatzen duen estatuak edo nazioarteko zein nazioz gaindiko erakundeak berrikusiko du foru arau honen 171. bis artikuluan aipatzen den betearazpen tresna, salbu eta elkarren laguntzari buruzko araudiak besterik zehazten duenean.

Zerga Administrazioak jasotako kobru eskaera baten ondorioz administrazio horrek egiten dituen enbargo eginbideen eta gainerako jarduketan berrikuseta, berriz, foru

---

<sup>186</sup> Apartatu hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 5. artikuluko hogeit hamar apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean

arau honetan eta hura garatzeko araudian ezartzen diren berrikusketa organoek egingo dute.

### **219. bis artikulua. Bitarteko elektronikoen bidezko hasiera.<sup>187</sup>**

Zerga Administrazioarekin bitarteko elektronikoak erabiliz harremana izatera behartuta daudenek bitarteko horiek erabili beharko dituzte aurreko artikuluan jasotako prozedurak, errekurtsioak eta erreklamazioak hasteko. Obligazio hori bete ezean, eskatuko zaie 15 egun naturaleko epean hutsune hori konpondu dezatela aurkezpen elektronikoaren bidez. Gainera, adieraziko zaie horrela egiten ez badute ulertuko dela prozeduran, erreklamazioan edo erreklamazioan atzera egin dutela, zentzu horretan ebazpena eman ondoren.

### **220. artikulua. Ahalmena eta ordezkaritza, froga, jakinarazpenak eta ebazpen epeak.**

1. Titulu honetan jasotako berrikuspen prozedura berezietan, errekurtsioetan eta erreklamazioetan, aplikaziozkoak izango dira foru arau honek II. tituluaren II. kapituluko 4. sekzioan xedatutako ahalmen eta ordezkaritza arauak, bai eta foru arau honek III. tituluaren II. kapituluko 2. eta 3. sekzioetan jasotako froga eta jakinarazpen arauak ere.
2. Aurreko apartatuan jasotakoa aplikatzean, titulu honen IV. kapituluan araututako berezitasunak hartuko dira kontuan.
3. Titulu honetan jasotako ebazpen epeak konputatzeko, foru arau honek 100. artikulua 2 apartatuan xedatutakoa aplikatuko da.

### **221. artikulua. Ebazpenak arrazoitzea.**

1. Berrikuspen prozedura bereziei eta errekurtsioei eta erreklamazioei buruzko ebazpenak arrazoitzeak izan behar dira, gertakariak eta zuzenbidezko oinarriak labur azalduta.
2. Prozedura honetan gai hauek direla-eta emandako egintzak ere arrazoitu behar dira:
  - a) Interesatuak aurkeztutako edozein motatako idatziak ez onartzea.
  - b) Auzipeko egintzen exekuzioa etetea, etena ukatzea eta eten eskaera tramitera ez onartzea.
  - c) Ofizios abstenitzea, arloa dela-eta gaia ezagutu edo ezagutzen jarraitzeko.
  - d) Arbuioa bidezkoa edo bidegabea izatea, frogaldia egitearen onarpena edo haren edozein dilijentzia ukatzea, eta auzialdia iraungitzea.
  - e) Prozeduran interesatuak direnen eskubide subjektiboak mugatzen dutenak.
  - f) Prozedura edo haren jarraipena eragozten duten arrazoiak etenda geratzea.

### **222. artikulua. Auzipeko egintzaren exekuzioa etetea.**

---

<sup>187</sup> Artikulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikulua bakarraren hirurogeita bi apartatuak gehitu 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).

1.<sup>188</sup> Berraztertze errekurso bidez edo bide ekonomiko-administratiboan inpugnatutako egintzaren exekuzioa automatikoki etenda geratuko da, interesdunak eskatuta, baldin eta egintza horren zenbatekoa, etenak dakartzan berandutza interesak eta bermea exekutatzuz gero bidezkoak lirartekeen errekareruak bermatzen badira, betiere erregelamenduz jasotzen denari jarraikiz.

Baldin eta zerga zor baten aurka egiten bada, horren exekuzioa automatikoki etenda geratuko da, eta ez da bermerik aurkeztu beharko foru arau honek 218. artikuluan 2. apartatuan jasotakoaren arabera.

Baldin eta kudeaketa konpartituko zerga bati buruzko egintza zentsal baten aurka egiten bada, inoiz ez da etenda geratuko, horregatik, likidazioaren kobrantzako prozedura. Hala ere, baldin eta arlo zentsalean ematen den ebazpenak likidazio abonatuaren emaitzari eragiten badio, diru sarrerak itzultzeko eskatu ahal izango dira.

2. Ondoko bermeak beharko dira aurreko apartatuan aipatutako eten automatikoa lortzeko:

a) Diruaren edo balore publikoen gordailua.

b) Kreditu entitate edo elkarrekiko bermerako sozietate baten abal edo fidantza solidarioa, edo kauzio aseguruak ziurtagiria.

c)<sup>189</sup> Gipuzkoan kaudimen aitortua duten beste zergadun batzuek emandako fidantza pertsonal eta solidarioa, zorrak zerga araudian propio ezarritako kopurutik gorakoak ez badira.

3. Interesatuak ezin dituen aurkeztu aurreko apartatuan aipatutako etena lortzeko behar diren bermeak, nahikotzat hartzen diren bestelako bermeak eratu ondoren erabakiko da exekuzioa etetea.

4. Aurrekoa eragotzi gabe, kasu hauetan auzipeko egintzaren exekuzioa etetea erabaki ahal izango da:

a) Bermeak osorik edo zati batean aurkeztetik salbuetsita, baldin eta exekuzio horrek kalte konpongaitzak edo konponezinak ekar baditzake, arauz jasotakoari jarraituz.

Letra honetan aipatutako kasuan, etenari buruzko ebazpena aldatu ahal izango da, baldin eta hura arrazoitu zuten baldintzak desagertu direla hautematen bada, bermeek balioa edo eraginkortasuna galdu badute, edo jakinekora bada ustez berme gisa aurkez daitezkeen bestelako ondasun edo eskubideak izan badirela nahiz eta etenari buruzko ebazpena ematean ezezagunak izan.

b) Bermerik aurkezteko beharrik gabe, baldin eta egintza ematean akats aritmetiko, material edo gertatzezkoa gertatu zitekeela hautematen bada.

---

<sup>188</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAREN artikulua bakarraren hirurogeita hiru apartatuak 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>189</sup> Letra hau maiatzaren 10eko 1/2018 foru arauaren 5. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga arau batzuetan aldaketak sartzen ditu. Aldaketa Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean sartzen da indarrean (2018/05/17ko GAO).

c) Zerga zor edo kopuru likido bati buruzkoak ez diren egintzak direnean, eta interesatuak eskatzen badu eta exekuzio horrek kalte konpongaitzak edo konponezinak ekar ditzakeela frogatzen badu.

**5.**<sup>190</sup> Berraztertze errekursoaren xede den egintza eman zuten organoek edo Auzitegi Ekonomiko-Administratiboak erabakiko dute eten eskaera izapidetzea onetsi behar den, aurreko 4. apartatuko a) eta b) letretan aipatzen diren kasuetan, eta ez dute izapidetzea onetsiko, aldiz, eten eskaeran aurkeztutako dokumentaziotik edo administrazio espedientean dagoen dokumentaziotik ondorioztatu ezin denean konpontzen zailak edo ezinezkoak diren kalteen zantzurik dagoen edo akats aritmetiko, material edo egitaterik dagoen.

**6.**<sup>191</sup> Baldin eta errekursoak ez badio eragiten zerga zor osoari, auzipeko zatia besterik ez da etenda geratuko, eta auzijartzailea behartuta geratuko da gainerako zatia ordaintzera.

**7.**<sup>192</sup> Foru arau honek 67.10 artikuluan jasotako kasuetan, baldin eta errekursoak edo erreklamazioak eragiten badio zergapekoaren aldeko itzulketa baten onarpena ekarri duen zerga zor bati, etena lortzeko aurkeztutako bermeen bitartez bermatu egingo dira errekurtoa edo erreklamazioa erabat edo partzialki onestearen ondorioz, hala badagokio, itzuli beharko diren diru kopuruak.

**8.**<sup>193</sup> Zorra exekuzio aldian egonez gero, baldin eta eten eskaera aurkezten bada, betiere eten automatikoa lortzeko beharrezkoak ez diren beste berme batzuekin edo bermeen erabateko edo zati bateko dispentsarekin edo akats aritmetiko, material edo egitatezkoan oinarrituta, horrek ez du eragotziko Administrazioaren jarduketekin jarraitzea, eskaeraren dataren ondoren egindako eskaerak deuseztatzea eragotzi gabe etena azkenean ematen denean.

**9.**<sup>194</sup> Berraztertze errekursoan gertatutako etena bide ekonomiko-administratiboan mantendu ahal izango da, arauz jasotzen diren baldintzetan.

---

<sup>190</sup> Apartatu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hamaika apartatuak gehitu du, horren ondorioz 5.,6.,7.,8.,9. eta 10. apartatuak 6.,7.,9.,10.,11. eta 12.apartatuak bihurtzen dira. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO)

<sup>191</sup> Abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hamaika apartatuak 5. apartatuak 6. apartatuak bihurtzen du.

<sup>192</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita hiru apartatuak 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).

Abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hamaika apartatuak 6. apartatuak 7. apartatuak bihurtzen du.

<sup>193</sup> Apartatu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hamaika apartatuak gehitu du, horren ondorioz 5.,6.,7.,8.,9. eta 10. apartatuak 6.,7.,9.,10.,11. eta 12.apartatuak bihurtzen dira. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO)

<sup>194</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita hiru apartatuak sei apartatu izatetik zazpi apartatu izatera pasatu 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).

Abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hamaika apartatuak 7. apartatuak 9. apartatuak bihurtzen du.

**10.**<sup>195</sup> Administrazio bidean gertatutako etena mantenduko da, baldin eta interesatuak Zerga Administrazioari jakinarazten badio administrazioarekiko auzi errekursoaren epearen barruan errekurso hori aurkeztu duela eta horren etena eskatu duela. Eten horrek jarraituko du, beti ere administrazio bidean aurkeztutako bermeak gordetzen baditu indarraldia eta eraginkortasuna, harik eta organo judizialak bidezko erabakia hartu arte interesatuak eskatutako etenari dagokionez.

Zigorrek izanez gero, etena mantendu egingo da aurreko paragrafoan jasotakoari jarraituz eta bermerik eratu beharrik gabe, harik eta epaileak erabakia hartu arte.

**11.**<sup>196</sup> Aparteko berrikuspen errekurso baten bidez inpugnatutako egintza edo ebazpena ezin izango da etenda geratu inoiz ere.

**12.**<sup>197</sup> Baldin eta auzipeko egintzatik eratorritako zenbatekoa osorik edo zati batean ordaindu behar bada errekursoa edo erreklamazioa ebatzi dela-eta, berandutza interesa likidatuko da etenaldi osoari dagokionez, eragotzi gabe foru arau honek 26. artikulua 4 apartatua eta 218. artikulua 2 apartatua jasotakoak.

## **II. kapitulua. Berrikuspen prozedura bereziak**

### **223. artikulua. Berrikuspen prozedura berezien motak.**

Berrikuspen prozedura berezi hauek daude:

- a) Zuzenbidean erabat deusezak diren egintzen berrikuspena.
- b) Egintza deuseztagarrien kaltegarritasunaren adierazpena.
- c) Ezeztapena.
- d) Akats zuzenketa.
- e) Okerreko sarreren itzulketa.

---

<sup>195</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita hiru apartatuak zazpi apartatua izatetik zortzi apartatua izatera pasatu 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).

Abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hamaika apartatuak 8. apartatuak 10. apartatuak bihurtzen du.

<sup>196</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita hiru apartatuak zortzi apartatua izatetik bederatzi apartatua izatera pasatu 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).

Abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hamaika apartatuak 9. apartatuak 11. apartatuak bihurtzen du.

<sup>197</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita hiru apartatuak bederatzi apartatua izatetik hamar apartatua izatera pasatu 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).

Abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hamaika apartatuak 10. apartatuak 12. apartatuak bihurtzen du.

## *1. Sekzioa. Zuzenbidean erabat deusezak diren egintzen berrikuspen prozedura*

### **224. artikulua. Zuzenbidean erabat deuseza adieraztea.**

1. Zuzenbidean erabat deusezak adierazi ahal izango dira zerga alorrean emandako egintzak eta organo ekonomiko-administratiboaren ebazpenak, baldin eta administrazio bideari amaiera eman badiote edo epe barruan errekurritu ez badira, kasu hauetan:

a) Konstituzioaren babespean egon daitezkeen eskubide eta askatasunei kalte egiten dietenean.

b) Gaia edo lurraldea dela-eta nabarmenki eskumenik ez duen organoak eman dituenean.

c) Eduki ezinezkoa dutenean.

d) Urraketa penala direnean edo horren ondorioz ematen direnean.

e) Horretarako lege jasotako prozedura edo organo kolegiatuen borondatea osatzeko funtsezko erregelak dituzten arauak erabat baztertuta eman direnean.

f) Lege antolamenduaren aurkako egintza espresuak eta ustezkoak, baldin eta horien bitartez ahalmen edo eskubideak eskuratzen badira, horiek eskuratzeko funtsezko beharkizunak betetzen ez direnean.

g) Foru arau edo lege batean espresuki jasotzen den beste edozein kasutan.

2. artikulua honetan aipatutako deuseztasuna adierazteko prozedura honela hasi daiteke:

a) Egintza eman zuen organoaren edo ondoko goi organoak erabakita.

b) Interesatuak eskatuta.

3. Arrazoituta erabaki ahal izango da interesatuen eskaerak tramitera ez onartzea, aholku organoaren irizpenaren beharrik gabe, baldin eta egintza ez bada irmoa administrazio bidean edo eskaera oinarritzen ez bada artikulua honen 1 apartatuko deuseztasun arrazoietakoa batean edo nabarmenki oinarririk ez badu, bai eta funtsean berdinak diren beste eskaera batzuk mamiairi dagokionez ezetsi badira ere.

4. Prozeduran interesatuari entzun behar zaio, eta egintzan eskubideak aitortu zitzaizkionei edo egintza dela medio interesak eraginda dituztenei entzun behar zaie.

Deuseztasuna adieraziko bada, Gipuzkoako Lege Aholkularitzako Batzordearen aurretiazko aldeko irizpena beharko da.

5.<sup>198</sup> Gipuzkoako Foru Aldundiaren eskumenen esparruan, Fiskaliterako eta Finantzeterako Departamentuko foru diputatuak ebatziko du prozedura hau, salbu

---

<sup>198</sup> 5. apartatu hau abenduaren 1eko 8/2006 FORU ARAUAK, zerga alorreko zenbait neurri onartzen dituenak, aldatzen du bere 7. artikuluan. Foru arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu (GAO 2006-12-12) ondorengo egunean sartzen da indarrean.

deuseza deklaratu den egintza Diputatuen Kontseiluak eman duenean, kasu horretan organo horrek ebatziko baitu.

6. Gehienez urtebetean jakinarazi behar da ebazpen espresua, interesatuak eskaera aurkeztu edo prozedura ofizioz hasi izanaren erabakia jakinarazten zaionetik aurrera.

Behin aurreko paragrafoan aipatutako epea igarota ebazpen espresua jakinarazi gabe, ondorio hauek gertatuko dira:

a) Ofizioz hasitako prozedura iraungitzea, baina horrek ez du eragotziko geroago beste prozedura bat hastea.

b) Eskaera administrazio isiltasunez ezestea, baldin eta prozedura interesatuak eskatuta hasi bada.

7. Interesatuen eskaerak espresuki ebatzteak edo tramitera ez onartzea erabakitzeak administrazio bidea amaituko du.

## *2. Sekzioa. Egintza deuseztagarriak kaltegarritzat hartzea*

### **225. artikulua. Egintzak kaltegarritzat hartzea.**

1. Foru arau honek 224. eta 227. artikuluetan jasotako kasuetatik kanpo, Zerga Administrazioak ezin izango ditu interesatuen kalterako deuseztatu bere egintza eta ebazpenak.

Zerga Administrazioak herri onurarako kaltegarritzat hartu ahal izango ditu interesatuen alde hartutako egintza eta ebazpenak, baldin eta lege antolamenduaren edozein urraketa egiten badute, geroago administrazioarekiko auzien bidea haien aurka erabiltzeko asmoz.

2. Kaltegarritasun adierazpena ezin izango da egin behin lau urte igarota administrazio egintza jakinarazi zenetik, eta prozeduran interesatu gisa agertzen diren guztiei aurretik entzutea exijituko du.

3. Behin sei hilabeteko epea igarota prozedura hasi zenetik kaltegarritzat hartu gabe, prozedura iraungi egingo da.

4. Gipuzkoako Foru Aldundiaren eskumenen esparruan, Diputatu Kontseiluak adieraziko du kaltegarritasuna.

## *3. Sekzioa. Egintzak ezeztatzea*

### **226. artikulua. Zergak aplikatu eta zigorrak jartzeko egintzak ezeztatzea.**

1. Zerga Administrazioak interesatuen aldeko bere egintzak ezeztatu ahal izango ditu, baldin eta irizten badio lege antolamendua nabarmenki urratzen dutela, geroago lege egoera partikular bati dagokionez gertatutako arrazoiek egintzaren bidegabetasuna agerian uzten badute edo prozedura tramitatzean interesatuak babesik gabe geratu badira.

Egintzak ezeztatzeak inoiz ezin izango du ekarri zerga arauak onartzen ez duten jaregite edo salbuespenik, ez eta berdintasun printzipioaren, herri onuraren edo lege antolamenduaren aurka egin ere.



2. Preskripzio epea amaitu ez den bitartean bakarrik ezeztatu ahal izango dira egintzak.

3. Ezeztapen prozesua ofizioz hasiko da beti, eta arauz jasotzen den organoak izango du eskumena hura adierazteko.

Bidezkoa denean, espedientean interesatuei entzun behar zaie eta, organo eskudunak beharrezko baderitzo, Fiskalitaterako eta Finantzatarako Departamentuko lege aholkularitzako funtzioak dituen organoaren txostena jaso beharko da egintzaren ezeztapenaren bidez kotasunari buruz.

4. Gehienez sei hilabetetan jakinarazi behar da ebazpen espresua, prozedura hasteko erabakia jakinarazten denetik aurrera.

Behin aurreko paragrafoan aipatutako epea igarota ebazpen espresua jakinarazi gabe, prozedura iraungi egingo da.

5. Prozedura honetan ematen diren ebazpenek administrazio bidea amaituko dute.

#### *4. Sekzioa. Akats zuzenketa*

##### **227. artikulua. Akats zuzenketa.**

1. Erreklamazioaren egintza edo ebazpena eman duen organoak akats materialak, gertatzezkoak edo aritmetikoak zuzenduko ditu edozein momentutan, ofizioz edo interesatuak eskatuta, beti ere preskripzio epea igaro ez bada.

Partikularki, prozedura honen bidez zuzenduko dira gertatzezko akatsa duten erreklamazio ekonomiko-administratiboen egintzak eta ebazpenak, akatsa espedientean sartutako agirietatik eratorria denean.

Ebazpenaren bidez zuzenduko da zenbatekoan edo egintza edo ebazpen zuzenduaren beste edozein elementutan izandako akatsa.

2. Gehienez sei hilabetetan jakinarazi behar da ebazpen espresua, interesatuak eskaera aurkeztu edo prozedura ofizioz hasi izanaren erabakia jakinarazten denetik aurrera.

Behin aurreko paragrafoan aipatutako epea igarota ebazpen espresua jakinarazi gabe, ondorio hauek gertatuko dira:

a) Ofizioz hasitako prozedura iraungitzea, baina horrek ez du eragotziko geroago beste prozedura bat hastea.

b) Eskaera administrazio isiltasunez ezestea, baldin eta prozedura interesatuak eskatuta hasi bada.

3. Prozedura honetan ematen diren ebazpenen aurka berraztertze errekurtsioa edo erreklamazio ekonomiko-administratiboa jarri ahal izango da.

#### *5. Sekzioa. Okerreko sarrerak itzultzea*

##### **228. artikulua. Okerreko sarrerak itzultzeko prozedura.**

1.<sup>199</sup> Okerreko sarrerak itzultzeko eskubidearen aitortpen prozedura ofizioz edo interesdunak eskatuta hasiko da, kasu hauetan:

a) Zerga zorrak edo zehapenak bi aldiz ordaindu direnean.

b) Ordaindutako kopurua handiagoa izan denean administrazio egintza edo autolikidazio bat dela-eta ordaindu beharreko zenbatekoa baino.

c) Zerga zorren edo zehapenen zenbatekoak preskripzio epeak amaitu ondoren ordaindu direnean. Inoiz ez dira itzuliko foru arau honetako 250. artikuluan jasotako borondatezko erregularizazioan ordaindutako zenbatekoak.

d) Zerga araudiak horrela jasotzen duenean.

Erregelamenduz garatuko da apartatu honetan aurreikusitako prozedura, eta horri foru arau honek 227. artikulua 2 apartatuan xedatutakoa aplikatu zaio.

2. Baldin eta itzulketa eskubidea aitortu bada artikulua honen 1 apartatuan jasotako prozeduraren bidez edo administrazio egintza bat edo erreklamazio ekonomiko-administratibo bat edo epailearen ebazpen bat dela medio, itzulketa arauz jasotzen denari jarraituz gauzatuko da.

3. Okerreko sarrera egiteko erabili zen zergen aplikazioari edo zigorren ezarpenari buruzko egintza irmo bihurtzen denean, hura itzultzeko eskatu ahal izango da bakarrik egintzaren berrikuspenera eskatuz edo sustatuz, foru arau honek 223. artikulua a), c) eta d) letretan jasotako berrikuspen prozedura berezietako baten bidez eta 246. artikuluan araututako aparteko berrikuspen errekurtsoren bitartez.

4. Baldin eta zergapekoak usten badu autolikidazio bat aurkezteak berarekin okerreko sarrera ekarri duela, autolikidazioa zuzentzeko eskatu ahal izango du foru arau honek 116. artikulua 4 apartatuan jasotakoaren arabera.

5. Okerreko sarrerak itzultzean, foru arau honek 32. artikulua 2 apartatuan jasotakoaren arabera likidatuko dira berandutza interesak.

6. Prozedura honetan ematen diren ebazpenen aurka berraztertze errekurtsua edo erreklamazio ekonomiko-administratiboa jarri ahal izango da.

### **III. kapitulua. Berraztertze errekurtsua**

#### **229. artikulua. Berraztertze errekurtsoren gaia eta izaera.**

1. Erreklamazio ekonomiko-administratiboa jarri dakiekeen Zerga Administrazioaren egintzen aurka, berraztertze hautazko errekurtsua aurkez daiteke, kapitulu honetan jasotakoaren arabera.

2. Berraztertze errekurtsua erreklamazio ekonomiko-administratiboaren aurretik aurkeztu behar da, bidezkoa denean.

---

<sup>199</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita lau apartatuak 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).

Baldin eta interesatuak berraztertze errekurtsua jartzen badu, ezin izango du erreklamazio ekonomiko-administratiboa aurkeztu harik eta errekurtsua espresuki ebatzi arte edo administrazio isiltasunez ezetsizat hartu daitekeen arte.

Ebazteko epearen barruan egintza bera auzi-gai duten berraztertze errekurtsua eta erreklamazio ekonomiko-administratiboa jarri direnean, lehendabizi aurkeztutakoa tramitatu behar da eta bigarrena onartezintzat hartuko da. Baldin eta aldi berean aurkeztu badira, berraztertze errekurtsua tramitatuko da.

### **230. artikulua. Berraztertze errekurtsua hastea eta tramitatzea.**

1. Hilabeteko epean jarri behar da berraztertze errekurtsua, errekurritzen den egintza jakinarazi ondorengo egunetik aurrera. Isiltasun administratiboaren ondorioak gertatu ondorengo egunetik aurrera ere aurkeztu ahal izango da.

Aldizkako epemuga duten eta taldeka jakinaraztekoak diren zorren kasuan, errekurtsua borondatez ordaintzeko epean edo berau amaitu ondorengo egunetik aurrera kontatuko den hilabeteko epean aurkeztu ahal izango da.

2. Baldin eta errekurtsogileak espedientea behar badu alegazioak aurkezteko, errekurtsua jartzeko epearen barruan agertu behar da prozeduran, hura aztertu ahal izateko.

3. Berraztertze errekurtsuan legitimatuei eta interesatuei aplikaziozkoak izango zaizkie erreklamazio ekonomiko-administratiboetarako finkatutako arauak.

4. Auzia berraztertzean, espedientean jasotako gertatzezko edo zuzenbidezko arazo guztiak aztertzen ditu organo eskumendunak, geroago ebazteko asmoz, haiek errekurtsuan agertu edo ez. Inoiz ere ezin izango da okerrera joan errekurtsogilearen hasierako egoera.

Baldin eta organo eskudunak egoki irizten badio interesatuek aurkeztu ez dituzten arazoak aztertzeari eta ebazteari, haiei azaldu beharko dizkie alegazioak aurkez ditzaten.

### **231. artikulua. Berraztertze errekurtsua ebaztea.**

1. Auzipeko egintza eman zuen organoak ezagutu eta ebatziko du berraztertze errekurtsua.

Eskuordetzaren indarrez emandako egintzak izanez gero, non eta hartan ez den bestela xedatzen, eskuordea duen organoak ebatziko du berraztertze errekurtsua.

2. Berraztertze errekurtsua ezagutzeko eskumena duen organoak ezin izango dio ebazteari utzi, eta ezin izango du alegatu arrazoizko zalantzarik edo lege xedapenen gabeziarik.

Ebazpenean jaso beharko da erabakia hartzean kontuan hartutako gertakarien eta zuzenbidezko oinarrien azalpen laburra, behar bezala arrazoituta.

3.<sup>200</sup> Foru arau honetako 67.10 artikulua araberako zergapeko beraren beste zerga betebeharrak batekin lotuta dagoen zerga betebeharrak baten likidazioaren aurkako

---

<sup>200</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAREN artikulua bakarrik hirurogeita bost apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorra zati batean aldatzen du.

errekurtsoa osorik edo partzialki onesten duen ebazpen bat exekutatzeko denean, errekurritu ez den betebeharraren lotua erregularizatzeko da, baldin eta Administrazioak aplikatu badizkio erreklamatu den zerga betebeharraren likidazioaren oinarri izan diren irizpideak edo elementuak.

Erregularizazioaren ondorioz errekurritu ez den betebeharraren lotuaren likidazioa deuseztatu behar bada eta errekurtsuan ebatzitakoarekin bat datorren beste likidazio bat egin behar bada, aplikatu beharrekoa izango da foru arau honetako 26.5 artikuluan xedatutakoa.

**4.<sup>201</sup>** Gehienez hiru hilabetetan jakinarazi behar da ebazpena, errekurtsua aurkeztu ondorengo egunetik aurrera.

Behin ebazteko gehieneko epea igarota ebazpen espresurik jakinarazi gabe, eta beti ere auzipeko egintza etetea erabaki bada, berandutza interesa sortzeari utziko zaio foru arau honek 26. artikuluen 4. apartatuan jasotakoari jarraituz.

**5.<sup>202</sup>** Behin hiru hilabeteko epea iraganda errekurtsua jarri zenetik, interesatuak ezetsizat har dezake errekurtsua, bidezko erreklamazioa aurkeztu ahal izateko.

**6.<sup>203</sup>** Berraztertze errekurtsu baten ebazpenaren aurka ezin da berriz aurkeztu horrelako errekurtsorik.

## **IV. kapituluak. Erreklamazio ekonomiko-administratiboak**

### *1. Sekzioa. Xedapen orokorrak*

#### *1. azpisekzioa. Erreklamazio ekonomiko-administratiboen eremua*

### **232. artikulua. Erreklamazio ekonomiko-administratiboen aplikazio eremua.**

Bide ekonomiko-administratiboan erreklamatu ahal izango dira gai hauek:

- a) Zergen aplikazioa eta zerga zigorren ezarpena.
- b) Zuzenbide publikoari lotutako bestelako sarreraren bilketa.
- c) Espresuki foru arau bidez jasotzen den beste edozein gai.

---

Aldaketa foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2017/05/12ko GAO).

<sup>201</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikuluko bakarraren hirurogeita bost apartatuak 3. apartatua izatetik 4. apartatua izatera pasatu 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>202</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikuluko bakarraren hirurogeita bost apartatuak 4. apartatua izatetik 5. apartatua izatera pasatu 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>203</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikuluko bakarraren hirurogeita bost apartatuak 5. apartatua izatetik 6. apartatua izatera pasatu 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).

### **233. artikulua. Bide ekonomiko-administratiboan errekurritu daitezkeen egintzak.**

1. Erreklamazio ekonomiko-administratiboa, aurreko artikuluan aipatutako gaietarako dagokionez, egintza hauen aurka aurkez daiteke:

a) Behin-behinek edo behin betiko eskubide bat aitortu edo ukatu edo betebeharrak ezartzen duten egintzen aurka.

b) Zuzenean edo zeharka arazoaren funtsa erabaki edo prozedura amaitzen duten tramite egintzen aurka.

2. Zergen aplikazioari dagokionez, ondoko hauek erreklamatu daitezke:

a) Behin-behinek eta behin betiko likidazioak.

b) Autolikidazio bat zuzentzeko eskaera batetik eratorritako ebazpen espresuak edo ustezkoak.

c) Errenta, produktu, ondasun, eskubide eta gastuen balio egiaztapenak, bai eta balio, etekin eta oinarriak finkatzeko egintzak ere, zerga araudiak horrela jasotzen duenean.

d) Salbuespen, onura edo pizgarriak ukatu edo aitortzen dituzten egintzak.

e) Amortizazioko plan bereziak onartu edo ukatzen dituzten egintzak.

f) Zergapekoaren zerga erregimena zehazten duten egintzak, geroagoko bere kargupeko betebeharrak sortzen dituzten neurrian, bai eta formalak ere, salbu Administrazioa gerora lotzen duten prozedurak, hain zuzen foru arau honek III. tituluaren I. kapituluko 2. sekzioan jasotzen dituenak.

g) Zergabilketako organoen jarduketetan emandako egintzak.

h) Zerga izaerako okerreko sarrerak itzultzeko eskaera ebazten duten egintzak.

i) Zerga araudian hala xedatutako egintzak.

3. Era berean, zerga zigorrak jartzen dituzten egintzak ere erreklamatu daitezke.

4. Gainera erreklamatu ahal izango dira, behin arauz jasotzen diren beharkizunak eta moduak beteta, partikularrek zerga arloan egindako jarduketa eta omisio hauek:

a) Legez jasotakoaren arabera jasanarazi eta jasanarazpena jasateko betebeharrak buruzkoak.

b) Atxikipenak edo konturako sarrerak egin eta jasateko betebeharrak buruzkoak.

c) Enpresari eta profesionalek fakturak egin, eman eta zuzentzeko betebeharrak buruzkoak.

d) Ordezkoaren eta zergadunaren arteko harremanetatik eratorritakoak.

5. Ez da erreklamazio ekonomiko-administratiborik onartuko egintza hauek direnean:

a) Bide judizial, zibil edo laboralaren aurretik bide ekonomiko-administratiboa dakarten edo bide hori amaitzen duten egintzak.

- b) Administrazio bidea amaitzen duen ebazpena Fiskalitaterako eta Finantzatarako Departamentuko diputatuarentzat gordeta duten prozeduretan emandako egintzak.
- c) Egintzak erreklamazio ekonomiko-administratibotik kanpo uzten dituen foru arau baten edo lege mailako xedapen baten indarrez emandakoak.

## *2. azpisekzioa. Antolaketa eta eskumenak*

### **234. artikulua. Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa.**

- 1. Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboak hartu behar du erreklamazio ekonomiko-administratiboan arduraren, eta menpekotasun funtzionalik gabe arituko da bere eskumenak betetzean.
- 2. Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboaren eskumena ukaezina eta luzaezina izango da, eta interesatuen borondateak ezin izango du aldatu.

### **235. artikulua. Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboaren eskumenak.**

- 1. Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboak ondoko gai hauek ardurapean hartuko ditu auzialdi bakarrean:
  - a) Gipuzkoako Foru Aldundiko organoek foru arau honek 233. artikuluan jasotako gaitan eman dituzten administrazio egintzen aurkako erreklamazio ekonomiko-administratiboak.
  - b) Aparteko berrikuspen errekurtsioak.
  - c) Bere ebazpenetan izandako akats zuzenketak, foru arau honek 227. artikuluan jasotakoaren arabera.
- 2. Era berean, Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboak auzialdi bakarrean ardurapean hartuko ditu partikularrek zerga alorrean egindako jarduketan aurka aurkeztu diren erreklamazioak, baldin eta erreklamazio ekonomiko-administratiboa onartzen badute:
  - a) Atxikipenak eta bestelako konturako ordainketak izanez gero, Gipuzkoako araudia aplikaziozkoa zaienean Ekonomia Itunean jasotakoaren arabera.
  - b) Zergen jasanarazpenak izanez gero, eragiketa Gipuzkoan egin dela ulertzen denean, Ekonomia Itunean jasotakoaren arabera.

### **236. artikulua. Erreklamazio ekonomiko-administratiboak metatzea.<sup>204</sup>**

- 1. Erreklamazio ekonomiko-administratiboak metatu ahal izango dira, horiek tramitatzeko eta ebazteko, kasu hauetan:
  - a) Interesdun berak zerga berari dagokionez aurkeztu dituen, erreklamazioak prozedura beretik eratorriak badira.

---

<sup>204</sup> Artikulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikulua bakarraren hirurogeita sei apartatuak 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).

b) Hainbat interesdunek zerga berari dagokionez aurkeztu dituztenean, betiere espediente beretik eratoritzen badira eta arazo berdinei buruzkoak badira.

c) Hainbat interesdunek administrazio egintza beraren aurka edo partikularren zerga jarduketa beraren aurka jarritako erreklamazioak.

2. Nolanahi ere, zehapen baten aurkako erreklamazioa metatuta geldituko da, baldin eta hori dakarren zerga zorraren aurkako erreklamazioa aurkeztu bada.

3. Aurreko zenbakietan jasotako kasuetatik kanpo, Auzitegiak metatu ahal izango ditu, ofizios edo alde baten eskariz eta arrazoituta, bere ustez batera ebatzi beharrekoak diren eta zerga berari edo desberdinei eragiten dieten erreklamazioak, betiere haien artean loturarik badago. Erreklamatzailleak hainbat badira eta horiek hala eskatu ez badute, aurretik 15 eguneko epea eman beharko zaie, metaketaren egokitasunari buruz egoki deritzotena adierazi dezaten.

Apartatu honetan aipatutako metaketak ondoriorik gabe gelditu ahal izango dira, Auzitegiak erreklamazioak aparte ebaztea komenigarritzat hartzen duenean.

4. Metaketari buruzko erabakiak edo metaketa bat ondoriorik gabe uzten duten erabakiak tramite egintzatzat hartuko dira, eta ezin ezingo dira erreklamatu.

5. Aurreko apartatuetan jasotakoa aplikagarria izango da erreklamazio bakarra jartzen denean egintza edo jarduketa batzuen aurka.

### **237. artikulua. Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboaren funtzionamendua.**

1. Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa Batzar Osoan edo aretotan arituko da, edo banaka edozein kideren bitartez foru arau honen bidez edo arauz horrela jasotzen denean.

2. Auzitegiko Batzar Osoa lehendakariak, bokal guztiek eta idazkariak osatuko dute.

3. Auzitegiko aretoak lehendakariak, gutxienez bokal batek eta idazkariak osatuko dituzte.

4. Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa banaka jardun ahal izango da lehendakariak izendatzen duen kidearen bitartez, zirkunstantzia hauetako bat gertatzen dela deritzonean:

a) Erreklamazioa onartezintzat hartu daitekeenean foru arau honetako 244. artikulua 4 apartatuan jasotakoari jarraituz.

b) Erreklamatzaillearen arazoaz Auzitegiak bakezko irizpidea behin eta berriz ezarrita duenean.

c) Erreklamazioa arazo faktikoei buruzkoa izanik, frogen erabateko gabezia duenean.

5. Arauz erregulatuko dira Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboaren osaeraz, antolaketaz eta funtzionamenduaz aurreko apartatuetan jasota ez dauden gaiak.

### *3. azpisekzioa. Interesatuak*

### **238. artikulua. Erreklamazio ekonomiko-administratiboetan legitimatuak eta interesatuak.**

1. Honako hauek egongo dira erreklamazio ekonomiko-administratiboa jartzeko legitimatuta:

a) Zergapekoak eta subjektu urratzaileak.

b) Zerga alorreko egintza, omisio edo jarduketa dela medio beren legezko interesak ukituak dituzten pertsonak.

2. Hauek, ordea, ez dira egongo legitimatuta:

a) Funtzionarioak eta funtzionario publikoak, salbu partikularki aitortzen zaien eskubide baten kontra berehala eta zuzenean joaten bada edo beren interes legitimoei eragiten bazaie.

b) Partikularrak, Administrazioaren eskuordea erabiliz edo haren agente edo mandatari gisa dihardutenean.

c) Salatzaileak.

d) Itun edo kontratuaren bidez zerga betebeharrak berenganatzen dituztenak.

e) Auzipeko egintza eman duten organismoak edo organoak, bai eta beste edozein entitate ere egintza horren bidez kudeatutako fondoen hartzailea izate soilagatik.

3. Jadanik hasita dagoen prozedura ekonomiko-administratiboan, eskubideen edo interes legitimoen titular diren guztiak agertu ahal izango dira, baldin eta geroagoko ebazpenak eragin badiezaieke; dena den, inoiz ere tramitazioa ezin izango da atzera eraman.

Baldin eta prozeduraren tramitazioan hautematen bada hartan agertu ez diren eskubideen eta interes legitimoen beste titular batzuk daudela, erreklamazioaren berri emango zaie alegazioak egin ditzaten, eta foru arau honek 244. artikulua 5 apartatua jasotakoa aplikatu beharko da.

4. Baldin eta ordezkari bidez jarduten bada, hura frogatu beharko da interesatuak sinatuta ez dagoen lehendabiziko idatzia aurkeztean, eta hori ez da tramitatuko beharkizun hori bete ezean. Dena den, ahalorderik ez egoteak edo nahikoa ez izateak ez du eragotziko idatzia aurkeztuzat hartzea, betiere agerleak ahalordea aurkezten badu, horren akatsak zuzentzen baditu edo bere izenean eta ordezkari ahalorde nahikorik gabe egindako jarduketak berresten baditu.

## 2. Sekzioa. Prozedura ekonomiko-administratiboa

### 239. artikulua. Arau orokorrak.<sup>205</sup>

1. Egiaztatuzat hartuko da borondatezko ordezkari bidez, foru arau honek 46.2 artikuluan jasotako bideetako bat aurkeztu beharrik gabe, ordezkari lehendik egiaztatua izan denean Zerga Administrazioaren aurrean egintza inpugnatuari lotutako prozeduran.

---

<sup>205</sup> Artikulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita zazpi apartatuak 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).



2. Prozedura ofizioz bultzatuko da jasotako epeak betez; epe horiek ezin izango dira luzatu eta haien amaiera ez da ohartarazi beharko, salbu eta foru arau honek 241.1 artikuluan jasotako kasuan.

3. Interesdunei eragiten dieten edo erreklamazio ekonomiko-administratiboa amaitzen duten egintza eta ebazpen guztiak jakinarazi beharko dira, bai bitarteko elektronikoz bai adierazitako helbidean bai, horrelakorik ez badago, foru arau honek 108. artikuluan jasotakoaren arabera.

Jakinarazpena derrigorrez elektronikoki egingo zaie Gipuzkoako lurralde historikoko Zerga Administrazioarekin bitarteko elektronikoez harremana izatera behartuta dauden interesdunei.

Jakinarazpenean ebazpenaren testu osoa jaso beharko da, eta bidezko errekurtsioak, aurkezpen organoak eta epea zehaztu beharko dira. Halere, horrek ez du eragotziko interesdunek egoki deritzoten beste edozein errekurtsio aurkeztea.

4. Prozedura ekonomiko-administratiboa doakoa izango da. Dena den, erreklamazioa edo errekurtsioa ezesten bada edo onartua ez bada eta Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboak ausarkeria edo fede txarra hautematen badu, ausarkeria edo fede txarra egozten zaion pertsonari exijitu ahal izango dio prozeduraren kostuak ordain ditzala, erregelamenduz jasotzen diren irizpideei jarraituz.

Kostuetako kondena horretarako ematen den ebazpenean ezarriko da, eta berariaz aipatuko da zer dela-eta hauteman duen Auzitegiak ausarkeria edo fede txarra eta zenbatekoa den kondena.

5. Prozedura ekonomiko-administratiboa kapitulu honetako xedapenetan eta hura garatzeko ematen diren erregelamenduzko xedapenetan jasotakoaren arabera erregulatuko da.

### *1. azpisekzioa. Auzialdi bakarreko prozedura*

## **240. artikulua. Prozedura hastea.<sup>206</sup>**

1. Erreklamazio ekonomiko-administratiboa Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboan aurkeztu behar da hilabeteko epean, inpugnaturiko egintza jakinarazi ondorengo egunetik aurrera edo, bestela, atxikipena edo konturako sarrera egin edo omititu dela, erreklamazioa eragin duen zerga jasanarazpena gertatu dela edo ordezkaren eta zergadunaren arteko harremanen ondorioz eratorritako ordezkapena izan dela jasota geratu ondorengo egunetik aurrera.

Erreklamazio ekonomiko-administratiboa aurkeztu ahal izango da, baita ere, isiltasun administratiboaren ondorioak gertatu ondorengo egunetik aurrera. Erreklamazioa aurkeztu ondoren eta hori ebatzi aurretik berariazko ebazpena ematen bada, Auzitegira bidaliko da, behin interesdunari jakinarazi ondoren.

Jakinarazpenaren bidez, ohartaraziko da ebazpen espresua bide ekonomiko-administratiboan inpugnatutzat hartuko dela, haren edukiaren arabera, edo prozedura amaituko duela auzia prozesutik kanpo betetzeagatik –egoera hori Auzitegiak deklaratu du–.

---

<sup>206</sup> Artikulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAREN artikulua bakarraren hirurogeita zortzi apartatuak 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).

Baldin eta enpresari eta profesionalek faktura egin eta emateko betebeharrari buruzko erreklamazioak badira, aurreko paragrafoan aipatutako epea kontatzen hasiko da obligazio hori betetzea formalki eskatu eta hilabetea igaro denetik.

Aldizkako epemuga duten eta taldeka jakinaraztekoak diren zorren kasuan, errekurtsio borondatez ordaintzeko epean edo hori amaitu ondorengo egunetik aurrera kontatuko den hilabete epean aurkeztu ahal izango da.

**2.** Prozedura Auzitegiari zuzendutako idatziaren bidez hasiko da eta, erreklamatzailerak, auzipeko egintza edo jarduketa eta helbidea jasotzearekin batera, egoki iritzitako alegazio eta frogak aurkeztu ahal izango dira. Dena den, erreklamatzailerak beretzat gorde ahal izango du horiek zabaltzeko eskubidea, behin espedienteaz aztertuta, alegazio tramitea espresuki eskatzen duenean.

Baldin eta erreklamazioek hartzen badituzte atxikipenak, konturako sarrerak, jasanarazpenak, faktura egin eta emateko betebeharra eta ordezkoren eta zergadunaren arteko harremanak, idatzian identifikatu behar dira auzipeko pertsona eta haren helbidea ere, eta erreklamatzaileraren esku dauden edo erregistro publikoetan dauden aurrekari guztiak erantsiko dira.

**3.** Erreklamazioa Gipuzkoako Foru Aldundiaren egoitza elektronikoz aurkeztuko da derrigorrez, erreklamatzailerak derrigortuta daudenean Gipuzkoako lurralde historikoko Zerga Administrazioarekin harreman elektronikoa izatera.

#### **241. artikulua. Prozedura tramitatzea.**

**1.**<sup>207</sup> Behin espedienteaz jasota eta, hala badagokio, amaituta, Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboak hura ikusgai jarriko die erreklamazioan agertu eta erreklamazio idatzian alegaziorik aurkeztu ez duten edo, aurkeztu arren, izapide horren eskaera espresuarekin batera formulatu dituzten interesdunei, hilabete epean oro har. Alegazio idatzia aurkeztu beharko dute epe horretan, bidezko frogekin batera.

Espediente elektronikoa bitarteko elektronikoen bitartez jarri ahal izango da ikusgai, eta bitarteko horiek ere erabili ahal izango dira alegazioak eta frogak aurkezteko. Erreklamazioa elektronikoki aurkeztera behartutakoek bide hori bera erabili beharko dute alegazioak, frogak eta beste edozein idatzi aurkezteko. Tramitea elektronikoki egitea eragozten duen akats teknikoa gertatu eta Zerga Administrazioari leporatu ahal bazaio, Auzitegiak neurri egokiak hartuko ditu interesdunari kaltea saiheste aldera, besteak, beste: beste epe bat jarri, aurreko epea luzatu edo beste bitarteko batzuk erabiliz egitea baimendu.

**2.** Baldin eta erreklamazioek hartzen badituzte atxikipenak, konturako sarrerak, jasanarazpenak, faktura egin eta emateko betebeharra eta ordezkoren edo zergadunaren arteko harremanak, Auzitegiak auzipeko pertsonari jakinarazi beharko dio, agerraldiko idatzi soilaren bitartez, erreklamazioa jarri dela, prozeduran ager dadin eta haren esku edo erregistro publikoetan dauden aurrekari guztiak aurkez ditzan.

**3.** Era berean, Auzitegiak txostena eskatu ahal izango dio auzipeko egintza eman zuen organoari, bidezko zalantzak argitu ditzan. Auzitegiak txostenaren berri eman beharko dio erreklamatzailerari, horren aurkako alegazioak aurkeztu ahal izateko.

---

<sup>207</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAREN artikuluko bakarraren hirurogeita bederatzi apartatuak 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).

Arauz jaso ahal izango da noiz izango den derrigorrezkoa txosten horren aurkezpena.

4. Baldin eta erreklamazioa idatzian jasotako alegazioen bitartez edo interesatuak erantsitako agirien bitartez frogatuta geratzen badira ebazteko behar diren datu guztiak edo horiek egiazkotzat hartu badaitezke, edo haiek direla medio onartezintasun arrazoia agerikoa bada, alde batera utzi ahal izango dira aurreko apartatuetan jasotako tramiteak.

5. Arauz erregulatuko da frogak egiteko erregimena.

6. Prozedurako gorabehera gisa azaldu ahal izango dira arazoaren funtsa izan gabe ere horrekin edo prozeduraren baliagarritasunarekin lotuta dauden alderdiei buruzkoak diren gorabeherak, baldin eta horiek ebaztea aurretiazko eta derrigorrezko beharkizuna bada erreklamazioa tramitatzeke. Gorabehera horiek ezin izango dira geroratu, beraz, arazoaren funtsari buruz erabaki arte.

Gorabehera amaitzen duen ebazpenaren aurka ezin izango da errekurritu. Erreklamazioaren ebazpena jasotzean, interesatuak berriro eztabaidatu ahal izango du prozedurako gorabeheraren gaia, ebazpenaren aurkako bidezko errekurtsua jarritz.

## **242. artikulua. Bide ekonomiko-administratiboko berrikuspena hedatzea.**

1. Erreklamazio ekonomiko-administratiboan bitartez, Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboari ematen zaio, ebatzi ditzan, espedientean jasotako gertatzeke eta zuzenbidezko arazo guztien berri organo eskumendunak, arazo horiiek interesatuek azaleratu edo ez. Inoiz ere ezin izango da okerrera joan erreklamatzailaren hasierako egoera.

2. Baldin eta Auzitegiak egoki irizten badio interesatuek aurkeztu ez dituzten arazoak aztertzeari eta ebazteari, haiei azalduko dizkie alegazioak aurkez ditzaten.

3.<sup>208</sup> Europar Batasuneko Justizia Auzitegian judizio aurreko arazo bat aurkeztu bada, eten egingo da prozedura ekonomiko-administratiboa, haren hasieratik judizio aurreko arazoa ebazten duen ebazpena jaso arte. Halaber, etenda geratuko da beste prozedura ekonomiko-administratibo batzuen izapidetzea, prozedura horiek ebazteko beharrezkoa bada aurkeztutako judizio aurreko arazoaren emaitza ezagutzea. Etendura hori prozedura ekonomiko-administratiboko interesdunei jakinaraziko zaie, eta, haren ondorioz, foru arau honetako 65. artikulua ezarritako eskubideen preskripzio epearen konputua ere etenda geratuko da. Etenduraren ondoren, planteatutako arazoaren ebazpena Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboan jasotzen denean hasiko da berriro konputatzen epea.

## **243. artikulua. Prozedura amaitzea.**

1. Prozedurari amaiera emango zaio behin erreklamazioa oinarritzen duen eskubideari uko eginda, eskaeran edo auzialdian atzera eginda, auzialdia iraungita, prozesutik kanpo gogobeteta eta ebazpen bidez.

---

<sup>208</sup> Apartatu hau apirilaren ..ko ../2021 FORU ARAUaren 8. artikuluko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onesten ditu. Aldaketa Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean sartzen da indarrean (2021/04/..ko GAO).

2.<sup>209</sup> Baldin eta erreklamatzailerak uko egin edo atzera egiten bada, auzialdia iraungi edo prozesutik kanpo gogobetetzen bada, Auzitegiak erabaki behar du, behar bezala arrazoituta, jarduketak artxibatzea. Auzitegiak kideek banaka hartu ahal izango dute erabaki hori, foru arau honek 237. artikuluan 4. apartatuan jasotakoari jarraituz.

Jarduketak artxibatzeko erabakia foru arau honek 245. bis artikuluan jasotakoaren arabera berrikusi ahal izango da.

#### **244. artikulua. Erreklamazioak ebaztea.**

1. Auzitegiak ezin izango dio utzi berari jakinarazi zaion inolako erreklamaziorik ebazteari, eta ezin izango du alegatu arrazoizko zalantzarik edo lege xedapenen gabeziarik.

2. Ebazpenetan jaso beharko dira gertatzezko aurrekariak eta zuzenbidezko oinarriak, eta espedientean agertutako arazo guztiak erabaki beharko dira, interesatuak azaleratuak izan edo ez.

3.<sup>210</sup> Ebazpena onespenekoa edo ezespenekoa izan daiteke, edo onartezintasuna adierazi ahal izango du. Onspenean, auzipeko egintza erabat edo zati batean deuseztatu ahal izango da, funtsezko zuzenbideari lotutako arrazoiak edo akats formalak direla eta.

Baldin eta ebazpenean hautematen badira erreklamatzaileraren defentsa aukerak ahuldu dituzten akats formalak, egintza deuseztatu behar da akatsak eragindako zatian, eta jarduketak akats formala gertatu zen unera atzeratzea aginduko da.

Aurreko paragrafoan aipatutako kasuan izan ezik, exekuzio egintzak –erabakien ondoriozko likidazioak barne– ez dira izango inpugnatutako egintza eman den prozeduraren parte.

Atzeraeragin kasuetan izan ezik, ebazpena exekutatzearen ondoriozko egintzak jakinarazi egin behar izango dira, hilabeteko epean, ebazpen hori haren exekuziorako eskumena duen organoaren erregistroan sartzen denetik aurrera. Ez da berandutze interesik exijituko Administrazioak hilabeteko epea betetzen ez duenetik aurrera.

4. Kasu hauetan erreklamazioa onartezintzat hartuko da:

a) Bide ekonomiko-administratiboan erreklamatu edo errekurritu ezin diren egintza edo ebazpenen kontra egiten denean.

b) Erreklamazioa epez kanpo aurkeztu denean.

c) Erreklamaturako egintza edo jarduketa identifikatuta ez dagoenean.

---

<sup>209</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita hamaika apartatuak 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>210</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita hamabi apartatuak 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).

d) Erreklamazio idatzian jasotako eskaera lotuta ez dagoenean auzipeko egintza edo jarduketarekin.

e) Legitimazio edo ordezkaritza akatsak gertatzen direnean.

f) Erreklamatutako egintzaren oinarri bakarra den egintza irmoa edo onartua dagoenean, lehenagoko behin betiko beste egintza irmoak berregiten dituztenen egintzen aurka edo beste egintza onartu batzuk baieztatzen dituzten egintzen kontra errekurritzen denean, edo gauza epaitua dagoenean.

**5.<sup>211</sup>** Ematen den ebazpenak eraginkortasun osoa izango du erreklamazioaren berri eman zaien interesdunei dagokienez. Auzitegiak foru arau honeako 233.4 artikuluan aipatutako partikularren jarduketei edo ez-egiteei buruzko erreklamazioetan ematen dituen ebazpenek lotu egingo dute Zerga Administrazioa, ebazteko kontuan hartu diren egitateen kalifikazio juridikoari dagokionez, egiaztatzeko eta ikertzeko ahalmenak eragotzi gabe. Horretarako, ebazpenok jakinarazi egin behar izango zaizkio Zerga Administrazioari.

**6.<sup>212</sup>** Legez ezarritako epean ez bada betetzen faktura egiteko betebeharra ezartzen duen Auzitegiaren ebazpena, orduan, erreklamatzailleak eragiketa dokumentatzen duen faktura egin ahal izango du, erreklamatuaren izenean eta kontura. Horretarako, arau hauei jarraituko zaie:

1.- Faktura egiteko ahalmenaren erabilera idatziz jakinarazi behar zaio Auzitegiari, eta hari adierazi epaia ez dela bete eta dagokion faktura egingo dela. Halaber, erreklamatzailleak jakinarazi behar dio erreklamatuari ahalmen hori erabili egingo duela faktura jaso izana egiaztatzen duen edozein bitarteko erabiliz.

2.- Erreklamatzailleak prestatuko du eragiketa dokumentatzen duen faktura; bertan, eragiketaren jasotzaile gisa agertuko da, eta betebeharra bete ez duena, berriz, fakturaren egile gisa.

3.- Erreklamatzailleak fakturaren kopia bidaliko dio erreklamatuari, eta bere esku geldituko da jatorrizko faktura. Halaber, Ogasun eta Finantza Departamentuari bidaliko dizkio fakturaren kopia eta Auzitegian aurkeztutako idazkia, non jakinarazi baitzen ez zela bete emandako ebazpena.

**7.<sup>213</sup>** Zergapeko beraren beste zerga betebeharrak batekin lotuta dagoen zerga betebeharraren baten likidazioaren aurkako erreklamazioa osorik edo partzialki onesten duen ebazpen bat exekutatu denean, erregularizatu egingo da errekurritu ez den betebeharrak lotua, foru arau honetako 67.10 artikulua araber, baldin eta Administrazioak aplikatu

---

<sup>211</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita hamabi apartatuak 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>212</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita hamabi apartatuak 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>213</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita hamabi apartatuak 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).

badizkio erreklamatu den zerga betebeharraren likidazioaren oinarri izan diren irizpideak edo elementuak.

Erregularizazioaren ondorioz errekurritu ez den betebeharraren lotuaren likidazioa deuseztatu behar bada eta Auzitegiak ebatzitakoarekin bat datorren beste likidazio bat egin behar bada, aplikatu beharrekoa izango da foru arau honetako 26.5 artikuluan xedatutakoa.

**8.<sup>214</sup>** Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboak behin eta berriz ezartzen duen doktrinak Zerga Administrazioaren gainerako organoak lotuko ditu. Aretoen doktrinak bertako kideak lotuko ditu banaka jarduten direnean; Batzar osoaren doktrinak, aldiz, aretoak eta horietako kideak lotuko ditu. Xedapen horren arabera finkatutako doktrinaren oinarritzen diren Zerga Administrazioaren ebazpen eta egintzetan, espresuki jasota utzi behar da xedapena.

#### **245. artikulua. Ebazpen epea.**

**1.<sup>215</sup>** Gehienez urtebete iraungo du prozedurak, erreklamazioa aurkeztzen denetik aurrera. Epe hori bukatu, interesdunak ezetsizat jo dezake erreklamazioa, bidezko errekurtsioa jartzeko.

Auzitegiak espresuki ebatzi behar du beti. Errekurtsoak aurkezteko epeak ebazpen espresua jakinarazi ondorengo egunetik aurrera hasiko dira.

Apartatu honen lehen paragrafoan eta foru arau honetako 242. artikuluan 3. apartatua jasotakoa eragotzi gabe, Auzitegiak uste badu auzipeko egintzak egon daitezkeela beste esparru edo jurisdikzio batzuetan bideratutako prozeduretan eman gabe dauden ebazpenen eraginpean, erabaki dezake, arrazoituta eta interesdunari entzutea eman ondoren, haiei buruzko jarduketak geldiaraztea eta ebazteko epearen eta foru arau honetako 65. artikuluan jasotako preskripzioaldiaren konputua etetea, harik eta haiek amaitu arte.

**2.** Behin urtebetea igarota erreklamazioa jarri zenetik ebazpen espresurik jakinarazi gabe, eta beti ere egintza erreklamatu etetea erabaki bada, berandutza interesa sortzeari utziko zaio foru arau honek 26. artikuluan 4 apartatua jasotakoari jarraituz.

#### **245. bis artikulua. Deuseztatze errekurtsioa.<sup>216</sup>**

**1.** Erreklamazio ekonomiko-administratiboen aurka, administrazioarekiko auzi errekurtsioa aurkeztu aurretik eta hori jartzeko epeari eragin gabe, interesdunak deuseztatze errekurtsioa jarri ahal izango dute Foru Auzitegi Ekonomiko-

---

<sup>214</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita hamabi apartatuak 7. apartatua zena 8. izatera pasatu 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>215</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita hamairu apartatuak 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>216</sup> Artikulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita hamalau apartatuak gehitu 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).

Administratiboaren aurrean, 15 eguneko epean ebazpena jakinarazi eta biharamunetik aurrera, kasu hauetan bakarrik:

- a) Behar ez bezala deklaratu denean erreklamazioa onartezina dela.
- b) Deklaratu denean ez direla baliogarriak bide ekonomiko-administratiboan behar den moduan aurkeztutako alegazioak edo frogak.
- c) Alegatzen denean ebazpenean erabateko eta ageriko inkongruentzia dagoela.

**2.** Foru arau honetako 243. artikuluan aipatzen den jarduketak artxibatze erabakiaren aurka ere jarri ahal izango da deuseztatze errekurtsua, aurreko 1. apartatuaren lehen paragrafoan jasotakoaren arabera.

**3.** Auzitegiak deuseztatze errekurtsuaren onartezintasuna deklaratu du, aurreko apartatuetan jasotako kasuetako bat ez denean, errekurtsua epez kanpo aurkezten denean edo legitimazio edo ordezkaritza akatsak gertatzen direnean.

**4.** Deuseztatze errekurtsu baten ebazpenaren aurka ezin izango da beste deuseztatze errekurtsu bat jarri. Deuseztatze errekurtsua ezin izango da aurkeztu berrikuspen errekurtsu berezi baten ebazpenaren aurka.

**5.** Errekurtsuaren idatzian alegazioak jaso behar dira, eta bidezko frogak aurkeztuko dira. Auzitegiak hilabeteko epean ebatziko du, izapide gehiago egin gabe; ebatzi ezean, errekurtsua ezetsi dela ulertuko da.

#### **245. ter artikulua. Exekuzioaren aurkako errekurtsua.<sup>217</sup>**

**1.** Ebazpen ekonomiko-administratiboak exekutatzeko egintzek zehatz beteko dute ebazpenetan xedatutakoa.

**2.** Interesduna ebazpen ekonomiko administratiboa exekutatzeko emandako egintzekin ados ez dagoenean, exekuzioaren aurkako errekurtsua aurkeztu ahal izango du.

**3.** Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboak izango du errekurtsu honen berri izateko eskumena. Emandako ebazpenean jaso ahal izango da zehazki nola jokatu behar den epaia behar bezala betetzeko.

**4.** Errekurtsu hau aurkezteko epea hilabetekoa izango da, inpugnatutako egintza jakinarazi eta biharamunetik aurrera. Auzitegiak sei hilabeteko epean ebatziko du. Epe hori ebazpen espresurik eman gabe igaroz gero, interesdunak ulertu dezake errekurtsua ezetsita dagoela.

**5.** Inola ere ez da onartuko errekurritutako egintzen etendura, ez bada gai berririk planteatzen exekutatu beharreko ebazpen ekonomiko-administratiboari dagokionez.

**6.** Ezin izango da berraztertze errekurtsua aurkeztu exekuzioaren aurkako errekurtsuaren aurretik.

**7.** Auzitegiak exekuzioaren aurkako errekurtsua onartezina dela deklaratu du, honako kasu hauetan: errekurtsuan planteatutako gaiak exekutatu beharreko

---

<sup>217</sup> Artikulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita hamabost apartatuak gehitu 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).

ebazpenean dagoeneko erabakita dauden arazoekin lotuta daudenean edo exekutatu beharreko ebazpenari lotutako erreklamazioan planteatu direnean edo foru arau honetako 244.4 artikuluan aipatutako kasuetako bat gertatzen denean.

## *2. azpisekzioa. Errekurtsoak bide ekonomiko-administratiboan*

### **246. artikulua. Aparteko berrikuspen errekurtsua.**

1. Interesatuak aparteko berrikuspen errekurtsua jarri ahal izango dute Zerga Administrazioaren egintza irmoen aurka eta Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboaren ebazpen irmoen aurka, zirkunstantzia hauetako bat gertatzen denean:

a) Arazoa erabakitzeko funtsezko balioa duten edo egintza edo ebazpen errekurritua ematean aurkeztu ezinekoak diren agiriak agertzea egintza edo ebazpen errekurritua eman ondoren, baldin eta akatsa agerian uzten badute.

b) Egintza edo ebazpena ematean horren aurretik edo ondoren epailearen sententziak faltsutzat hartu dituen agiri edo testigantzek funtsezko eragina izatea.

c) Egintza edo ebazpena ematea prebarikazio, eroskeria, bortxakeria, iruzurrezko azpijoko edo bestelako portaera zigorgarri baten ondorioz, eta sententzia judizial irmo batek hala aitortzea.

2. Errekurtsu hau jartzeko legitimatuak izango dira interesatuak eta Fiskalitaterako eta Finantzetarako Departamentuko zuzendari nagusiak haien eskumeneko alorretan.

3. Errekurtsua onartezintzat hartu behar da aurreko 1 apartatuan jasotakoez besteko zirkunstantziak alegatzen direnean.

4. Errekurtsua jartzeko epea hiru hilabetekoa izango da, dokumentuen berri izan zenetik edo sententzia judizial irmoa eman zenetik.

5.<sup>218</sup> Berrikuspen errekurtsu berezia sei hilabeteko epean ebatziko da. Epe hori ebazpen espresurik eman gabe igaroz gero, interesdunak ulertu dezake errekurtsua ezetsita dagoela.

## *3. Sekzioa. Administrazioarekiko auzi errekurtsua*

### **247. artikulua. Administrazioarekiko auzi errekurtsua.**

*Bide ekonomiko-administratiboa amaitzen duten ebazpenen aurka, administrazioarekiko auzi errekurtsua aurkeztu ahal izango zaio organo jurisdikzional eskudunari.*

*Era berean, kasuen zenbatekoa 18.000 eurotik gorakoa bada, Administrazioarekiko Auzien Jurisdikzioari buruzko Legeak jasotako arauari jarraituz kalkulatuta, eta berraztertze errekurtsu batean ebazpen espresua eman bada, interesatuak aukeratu*

---

<sup>218</sup> Apartatu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikulua bakarraren hirurogeita hamasei apartatuak 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).



ahal izango du haren aurka zuzenean administrazioarekiko auzi errekurtsioa aurkeztea, aurretik erreklamazio ekonomiko-administratiboa jarri beharrik gabe.<sup>219</sup>

## VI. TITULUA

### TRIBUTUAK APLIKATZEKO JARDUKETAK ETA PROZEDURAK HERRI OGASUNAREN AURKAKO DELITUA DAGOENEAN<sup>220</sup>

**248. artikulua. Likidazioak egitea Herri Ogasunaren aurkako delitu baten zantzuak daudenean.**

1. Zerga Administrazioak Herri Ogasunaren aurkako delitu baten zantzuak antzematen dituenean, prozedura izapidetzen jarraituko da, kasuan-kasuan aplikatu beharreko arau orokorren arabera eta titulu honetan ezarritako arauari jarraituz, eragotzi gabe erruduntasun testigantza jurisdikzio eskudunari pasatzea edo espedientea Fiskaltzari bidaltzea.

Ondorengo artikuluan adierazitako kasuetan izan ezik, egiaztatu behar diren zerga betebeharraren elementuen likidazioa eman beharko da; likidazio desberdinetan jasoko dira Herri Ogasunaren aurkako ustezko delituari lotutako elementuak eta Herri Ogasunaren aurkako ustezko delituari lotuta ez daudenak.

Apartatu honetan aipatzen diren likidazioak egiteko eskumena Gipuzkoako Foru Aldundiarena izango da zergapekoa ikuskatzeko eskumena Aldundi horri dagokionean Ekonomia Itunean eta zerga bakoitzaren araudian jasotakoari jarraituz. Likidazio horiek administrazio eskudun guztientzat sortuko dituzte ondorioak, bakoitzari aplikatu beharreko tributazio proportzioa ere barne, eta likidazio guztiak Gipuzkoako Foru Aldundiak kobratuko ditu, administrazioen artean bidezkoak diren konpentsazioak egitea eragotzi gabe.<sup>221</sup>

2. Titulu honetan ezartzen dena egokituko da Herri Ogasunaren aurkako ustezko delituari lotuta dauden zerga betebeharraren elementuak direla-eta ematen den likidazioa.

Apartatu honetan adierazitako kasuetan, Zerga Administrazioak ez dio hasiera edo, hala badagokio, jarraipena emango egitate horiei dagokien zehapen prozedurari.

---

<sup>219</sup> Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi Nagusiko Administrazioarekiko Auziaterako salak 2011ko maiatzaren 31ko Sententzian dioenez, bigarren paragrafo hau ez dator bat legearekin eta, beraz, balio gabe utzi du. Ediktua 2011ko uztailaren 21ean argitaratu da Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean.

<sup>220</sup> Titulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAREN artikuluko bakarraren hirurogeita hamazazpi apartatuak 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>221</sup> Paragrafo hau ekainaren 19ko 1/2018 Foru Dekretu-Arauren 4. artikuluko bi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru dekretu-arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen ditu, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legean abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzeko. Foru dekretu-arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean sartzen da indarrean (2018/06/19ko GAO) eta aldaketak 2017ko abenduaren 30etik aurrera izango ditu ondorioak.

Zehapen espediente bat hasi bada eta aurretik amaitu ez bada, prozedura hori amaitutzat joko da, betiere, erruduntasun testigantza jurisdikzio eskudunari pasatu edo espedientea Fiskaltzari bidaltzen zaionean; hala ere, beste zehapen prozedura bat has liteke apartatu honetako azken paragrafoan jasotako kasuetan.

Agintaritza judizialaren kondena epaiak eragotziko du egitate berak direla-eta administrazio zehapena ezartzea.

Deliturik ez dagoela ikusten badu, Zerga Administrazioak, dagokion unean, zehapen prozedura administratiboa abiaraziko du, auzitegiek frogatutzat jo dituzten egitateekin bat.

3. Herri Ogasunaren aurkako delituari lotu gabeko tributu elementuak direla-eta ematen den likidazioaren izapidetzea foru arau honetako III. tituluaren IV. kapituluaren xedatutakoaren arabera dagokion prozedura arruntera egokituko da, eta haren V. tituluaren ezarritako berrikuspen araubidearen mende egongo da.

### **249. artikulua. Likidazioak egitetik salbuestea Herri Ogasunaren aurkako delitu baten zantzuak daudenean.**

1. Zerga Administrazioak ikusten badu Herri Ogasunaren aurkako delitu baten zantzuak daudela, erruduntasun testigantza jurisdikzio eskudunari pasatuko dio edo espedientea Fiskaltzari bidaliko dio, eta ez du egingo foru arau honetako 248.2 artikuluan adierazitako likidazioa, kasu hauetan:

a) Likidazio administratiboa izapidetzeak delituaren preskripzioa ekar badezake Zigor Kodeko 131. artikuluan ezarritako epeen arabera.

b) Ikerketa edo egiaztapenaren ondorioz, likidazioaren zenbatekoa zehaztu ezin bada edo likidazioa ezin bazaio zergapeko konkretu bati egotzi.

c) Likidazio administratiboak moduren batean kaltetu badezake iruzurra ikertzea edo egiaztatzea.

d)<sup>222</sup> Zerga Administrazioak zerga zorra likidazio bidez zehazteko duen ahala preskribatuta dagoenean.

Gorago aipatutako kasuetan, Zerga Administrazioak aurkeztutako salaketa edo kereila idazkiarekin batera, erabaki arrazoitu bat bidaliko da, likidaziorik ez emateko erabaki administratiboa hartzea dakarten inguruabarretako bat gertatzen dela justifikatzeko.

Kasu honetan, zergapekoari ez zaio aukerarik emango entzunaldirako edo alegazioak egiteko.

2. Aurreko apartatuan jasotako kasuetan, Administrazioak ez dio hasiera edo, hala badagokio, jarraipena emango administrazio prozedurari; beraz, prozedura etenda geratuko da agintaritza judizialak epai irmoa eman arte, jarduketan largespena edo artxibatzea gertatu arte edo Fiskaltzak espedientea itzuli arte.

Hala ere, zehapen prozedura bat hasi bada, prozedura edozein kasutan amaitutzat joko da erruduntasun testigantza jurisdikzio eskudunari pasatu edo espedientea

---

<sup>222</sup> Letra hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 1. artikuluko bost 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).

Fiskaltzari bidaltzen zaionean. Nolanahi ere, aukera egongo da beste zehapen prozedura bat hasteko, baldin eta azkenean deliturik ez dagoela ikusten bada, auzitegiek kasuan-kasuan frogatutzat jotzen dituzten egitateekin bat.

Erruduntasun testigantza jurisdikzio eskudunari pasatzearekin edo espedientea bidaltzearekin batera, etenda geratuko dira zerga zorra zehaztu eta zehapena jartzeko eskubidearen preskripzio epeak, foru arau honek 67.1 eta 193.3 artikuluetan jasotakoaren arabera.

Agintaritza judizialaren kondena epaiak eragotziko du egitate berberak direla-eta administrazio zehapena ezartzea.

Salatutako egitateak direla-eta egiaztapen eta ikerketa prozeduraren jarduketak eten aldiaren barruan egiten badira, jarduketek ez dute inolako baliorik izango.

**3<sup>223</sup>**. Aurreko kasuetan, deliturik ez dagoela uste badu, Zerga Administrazioak hasiera edo jarraipena emango die jarduketei. Horretarako, kontuan hartuko ditu jurisdikzio organoek foru arau honetako 147.1 artikuluan aipatzen den epea amaitu bitarteko aldian, kontuan hartuta artikuluko beraren 4. apartatuko b) letran jasotakoa, edo 6 hilabeteko epean (azken epe hori luzeagoa bada) frogatutzat jotako egitateak. Epea zenbatzen hasiko da prozedurari jarraipena eman behar dion organo eskudunak ebazpen judiziala edo Fiskaltzak itzultitako espedientea jasotzen duenetik aurrera.

Preskripzio epeak berriro zenbatzen hasiko dira foru arau honetako 67.7 artikuluan jasotakoaren arabera.

## **250. artikulua. Borondatezko erregularizazioa.**

Zerga Administrazioak ez dio erruduntasun testigantza jurisdikzio eskudunari pasatuko edo Fiskaltzari espedientea bidaliko, salbu eta egiaztatu bada zergapekoak ez duela bere zerga egoera erregularizatu. Egoera erregularizatuta egoteko, zerga zorra erabat onartuta eta ordainduta egon behar da, zerga zorra zehazteko egiaztapen eta ikerketa jarduketak hasiko direla jakinarazi aurretik edo, jarduketa horiek hasi ez badira, Fiskaltzak edo Zerga Administrazioaren prozesuko ordezkariak zergapekoaren kontrako kereila edo salaketa jarri aurretik, edo Fiskaltzak edo instrukzio epaileak eginbideak hasi direla formalki ezagutzeko bidea ematen duten jarduketak egin aurretik.

Foru arau honetako 57. artikuluan adierazitako elementuek osatuko dute zerga zorra, eta zergapekoa behartuta egongo da zorraren kuota eta ordainketa egiten duen unera arte sortutako berandutze interesak zein legezko errekarquak autolikidatzera eta aldi berean ordaintzera. Edonola ere, borondatez erregularizatutako tributuak autolikidazio prozeduraren bidez eskatzen ez badira, zergapekoak dagokion aitorpena aurkeztu beharko du, eta osorik ordainduko du Administrazioak likidatutako zerga zorra, zerga araudian ordainketarako ezarritako epean.

Artikulu honetan ezarritakoa aplikatzekoa izango da, era berean, Administrazioak zerga zorra zehazteko duen eskubidea preskribatu ondoren egiten bada erregularizazioa.

---

<sup>223</sup> Apartatu hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 1. 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).

Artikulu honetako lehenengo paragrafoan dioena zehazteko, hau da, zorra erabat onartu eta ordaindu dela, Zerga Administrazioak behar diren egiaztapen eta ikerketa jarduketak egin ahal izango ditu, nahiz eta horiek foru arau honetako 65.a) artikuluan araututako preskripzioa gertatzen den zergaldien eta kontzeptuen gainekoak izan.

## **251. artikulua. Egiaztapen eta ikerketa prozedura izapidetzea likidazioa egin behar denean.**

1. Zerga Administrazioak Herri Ogasunaren aurkako delituaren zantzuak daudela uste badu eta foru arau honetako 249.1 artikuluan ezarritakoaren arabera likidazioa ematea eragozten duen inguruabarririk gertatzen ez bada, delituari lotutako likidazio proposamen bat formalizatu beharko da, non adieraziko den likidazio hori zer egitatetan eta zuzenbideko oinarritan funtsatzen den.

<sup>224</sup>Proposamen hori zergapekoari jakinaraziko zaio, eta entzunaldiaren izapidea egiteko aukera emango zaio, haren eskubideari begira komeni zaiona alegatu dezan. Horretarako, 15 egun naturaleko epea izango du, proposamena jakinarazi eta biharamunetik aurrera. Foru arau honen 108. artikulua 3. apartatuan jasotako kasuetan, ez da beharrezkoa izango entzunaldiaren izapidea.

Izapidetze administratiboan gertatutako prozedura akatsek ez dute inola ere eragingo delituari lotutako zerga betebeharra partzialki edo erabat amaitzea, ez eta zerga zorra likidatzeko Zerga Administrazioak eginiko jarduketak direla-eta foru arau honetako 147.2 artikulua a) eta b) letretan aurreikusitako ondorioak amaitzea ere. Dena den, beste ondorio batzuk gerta daitezke, baldin eta Fiskaltzak espedientea itzultzen badu edo Herri Ogasunaren kontrako deliturik ez dagoelako foru arau honetako 255.2. artikulua c) letran ezarritako doikuntza egitera behartzen duen ebazpen judizial irmoa ematen bada.

Entzunaldiaren izapidea egiteko epea amaitu eta aurkeztutako alegazioak aztertu ondoren, organo eskudunak likidazio administratiboa emango du, Ogasuneko zuzendari nagusiaren aurreko edo aldi bereko baimenarekin, ikusten badu erregularizazioak argi uzten duela Herri Ogasunaren aurkako delitua dagoela.

Likidazio administratiboa eman ondoren, organo eskudunaren bidez Zerga Administrazioak erruduntasun testigantza pasatuko dio jurisdikzio eskudunari edo espedientea bidaliko dio Fiskaltzari, eta egiaztapen prozedura zergapekoari jakinarazpena eginda amaituko da, likidazio horren bidez erregularizatutako zerga betebeharraren elementuei dagokienez. Jakinarazpen horretan, zergapekoari ohartaraziko zaio salaketa edo kereila izapidetzeko onartu dela jakinarazten denean baino ez dela hasiko ordainketa egiteko epea, foru arau honetako 253. artikuluan ezarritakoaren arabera.

Erruduntasun testigantza jurisdikzio eskudunari pasatzearekin edo espedientea bidaltzearekin batera, geldiarazita geratuko dira zerga zorra zehazteko eta zehapena jartzeko eskubidearen preskripzio epeak, foru arau honek 67.1 eta 193.3 artikuluetan jasotakoaren arabera.

2. Salaketa edo kereila onartzen ez bada, ikuskapen jarduketak atzera eramango dira delituari lotutako likidazio proposamena eman zen aurreko unera; kasu horretan,

---

<sup>224</sup> Paragrafo hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 1. artikuluko zazpi 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).

ikuskapen akta edo behin-behineko likidazioa formalizatuko da, eta foru arau honetan edo hori garatzeko araudian ezarritakoarekin bat izapidetuko da.

Foru arau honetako III. tituluko IV. kapituluko 3. sekzioaren 3. azpisekzioan ezarritakoa kontuan hartuko da ikuskapen jarduketak amaitzeko.

<sup>225</sup>Jarduketak atzera eramaten diren unetik foru arau honetako 147.1 artikuluan adierazitako epea amaitu bitartera doan aldian bukatu beharko da prozedura, kontuan hartuta artikuluko horren 4. apartatuaren b) letran jasotakoa, edo, bestela, sei hilabeteko epean, azken epe hau luzeagoa bada. Epe hori zenbatzen hasiko da prozedura bideratzen jarraitu behar duen organo eskudunak ebazpen judiziala edo Fiskaltzak itzulitako espedienteak jasotzen duenetik aurrera.

Berandutze interesak eskatuko dira prozedurari amaiera ematen dion likidazio berria dela eta. Berandutze interesak zenbatzen hasteko data foru arau honetako 26.2 artikulua araberako baliogabetutako likidazioari zegokiona izango da, eta likidazio berria eman arte sortuko da interesa.

Kasu horietan, berriro hasiko dira zenbatzen zorra zehazteko eta zehapena jartzeko eskubidearen preskripzio epeak, foru arau honetako 67.7 artikuluan jasotakoaren arabera.

**3.** Baldin eta zerga kontzeptu beragatik eta zergaldi berean bereizi ahal badira Herri Ogasunaren aurkako delitua dagoela zehazteko bide ematen duen dolozko jokabidea duten elementuak eta dolozko jokabide hori antzeman ez zaien beste elementu eta kopuru erregularizatu beharreko batzuk, bi likidazio egingo dira bata bestetik bereizita.

Likidazio bien kuantifikazioa egiteko, delituari lotutako likidazio proposamen bat eta ikuskapen akta proposamen bat egingo dira, arau hauei jarraituta:

a) Delituari lotutako likidazio proposamenean, aitorpenaren helburu diren elementuak jasoko dira. Elementu horiei dolozko jokabidea duten elementuak gehituko zaizkie, eta zergapekoaren eskubidearen arabera egin beharreko doikuntzak kenduko dira, bai eta zerga oinarrian edo kuotan hari konpentsatu edo kendu beharreko partidak ere. Aurkeztutako aitorpenean, ordaindu beharreko kuota bat ezarri bada, kuota horren deskontua egingo da likidazio proposamena kalkulatzeko.

b) Akta proposamenean jasotako likidazio proposamenean, egiaztatutako elementu guztiak jasoko dira, ustezko delituari lotuta daudenak zein lotuta ez daudenak, eta aurreko paragrafoan adierazitako likidazio proposamenaren ondoriozko kopurua kenduko da.

Edonola ere, zergapekoak aukeratu dezake kuota biak kalkulatzeko sistema bat aplikatzea: sistema horretan, oinarrian edo kuotan konpentsatu edo kendu beharreko partidak proportzionalki aplikatuko dira, erregelamenduz ezarritakoaren arabera. Aukera hori hartuz gero, Administrazioari jakinarazi egin beharko zaio, delituari lotutako likidazio proposamena jakinarazi ondorengo alegazio epean.

## **252. artikulua. Likidazioen inpugnazioa.**

---

<sup>225</sup> Paragrafo hau 2023ko urtarrilaren 17ko 1/2023 Foru Arauaren 1. artikuluko zortzi 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).

1. Foru arau honetako 248.2 artikuluan xedatutakoaren ondorioz emandako likidazio administratiboaren kontra, ezin izango da errekurtsorik edo erreklamaziorik jarri administrazio bidean; hala ere, prozesu penalean ezarritakoa betetzeko dagokion doikuntza egingo da, Zigor Kodeko 305. artikuluan eta foru arau honetako 255. artikuluan xedatutakoaren arabera. Zigor arloko epaileari egokituko zaio epaian zehaztea Herri Ogasunaren aurkako delituei lotutako iruzurraren kuota, Zigor Kodeko 305. artikulua 5. apartatua eta titulu honetan ezarritakoaren babesean likidatu behar zena.

Izapidetze administratiboan gertatutako prozedura akatsek ezin izango dute inola ere delituari lotutako zerga betebeharra partzialki edo erabat amaitu, ez eta zerga zorra likidatzeko Zerga Administrazioak eginiko jarduketak direla-eta foru arau honetako 147.2 artikulua a) eta b) letretan aurreikusitako ondorioak ere.

2. Ustekozko delituari lotu gabe dauden elementu eta zenbatekoen erregularizazioaren ondoriozko likidazioaren kontra, berriz, foru arau honetako V. tituluaren aurreikusitako errekurtsio eta erreklamazioak jarri ahal izango dira.

### **253. artikulua. Likidatutako zorra biltzea Herri Ogasunaren aurkako delitu baten zantzuak daudenean.**

Foru arau honetako 248.2 artikuluan adierazitako kasuetan, Herri Ogasunaren aurkako delitua egoteak ez ditu geldiaraziko likidatutako zerga zorra kobratzeko administrazio jarduketak, salbu eta epaileak erabaki badu exekuzio jarduketak etetea.

Aurreko paragrafoan zerga zorra kobratzeko aipatutako administrazio jarduketetan, foru arau honetako III. tituluko V. kapituluaren ezarritako arau orokorrak beteko dira, titulu honetan ezarritako kasu berezietan izan ezik.

Herri Ogasunaren aurkako delituaren ondoriozko salaketa edo kereila onartu denean, Zerga Administrazioak ordainketa egiteko borondatezko epea jakinaraziko dio zergapekoari, eta eskatuko dio likidatutako zerga zorra foru arau honetako 61.2 artikuluan ezarritako epeetan ordain dezala.

### **254. artikulua. Zerga-bilketako jarduketan aurka egiteko arrazoiak.**

Foru arau honetako 248.2 artikuluan xedatutakoaren arabera likidatutako zerga zorra kobratzeko diru bilketako prozeduraren egintzen kontra, foru arau honetako 171.3 artikuluan, 174.3 artikuluan eta 176.1 artikulua 2. paragrafoan aurreikusitako arrazoiak baino ezin izango dira inpugnatu, eta berrikuspena foru arau honetako V. tituluaren xedatutakoaren arabera egingo da.

### **255. artikulua. Ebazpen judizialak zerga likidazioaren gainean dituen ondorioak.**

1. Azkenean prozesu penalean iruzurrari eta haren zenbatekoari dagokienez ezartzen dena egokituko da foru arau honetako 248.2 artikuluan adierazitako kasuetan Zerga Administrazioak egindako likidazioa.

2. Honela egingo da doikuntza:

a) Prozesu penalean epaia ematen bada, epai hori Herri Ogasunaren aurkako delitua dela-eta kondenatzekoa bada eta iruzurra dela-eta prozesu horretan ezarritako kuota eta administrazio bidean likidatutakoa berdina bada, ez da beharrezkoa izango likidatutako kuota aldatzea; hala ere, dagozkion berandutze interesak eta errekarquak ezarriko dira.

Iruzurra dela-eta prozesu penalean zehaztutako zenbatekoa administrazio bidean ezarritakoa baino txikiagoa edo handiagoa bada, aldatu egin beharko da foru arau honetako 248.2 artikuluan babesean emandako likidazioa. Kasu horretan, hasierako egintzak iraungo du, eta epaiaren edukiaren arabera zuzenduko da, iruzurra dela-eta prozesu penalean finkatutako zenbatekora egokitzeko.

Aurreko paragrafoan xedatutakoaren arabera Zerga Administrazioak eginiko aldaketa horrek ez du eraginik izango zerga-bilketan eginiko jarduketan balioan, prozesu penalean berretsitako zenbatekoari dagokionez.

Epaia exekutatzeko eskumena duen auzitegiari, ordaindu behar duenari eta prozedura penalean pertsonatutako gainerako alderdiei helaraziko zaie aldaketaren erabakia.

Iruzurra dela-eta prozesu penalean zehaztutako zenbatekoa administrazio bidean ezarritakoa baino txikiagoa bada, aplikatzekoak izango dira sarrerak eta bermeen kostua itzultzeko zerga araudian ezarritako arau orokorrak.

b) Prozesu penalean azkenean uste bada deliturik ez dagoela zerga betebeharririk ez dagoelako, baliorik gabe geratuko da likidazio administratiboa, eta aplikatzekoak izango dira sarrerak eta bermeen kostua itzultzeko zerga araudian ezarritako arau orokorrak.

c) Prozesu penalean ebazpen irmoa ematen bada eta uste bada deliturik ez dagoela zerga betebeharririk ez dagoelako, administrazio jarduketak atzera eramango dira foru arau honetako 251.1 artikuluan ezarritakoaren arabera delituari lotutako likidazio proposamena eman zen aurreko unera; kontuan hartuko dira organo judizialak frogatutzat jotako egitateak, eta akta formalizatuko da. Akta hori foru arau honetan eta hori garatzeko araudian ezarritakoaren arabera izapidetuko da.

Foru arau honetako III. tituluaren IV. kapituluko 3. sekzioko 3. azpisekzioan ezarritakoa kontuan hartuko da ikuskapen jarduketak amaitzeko.

Jarduketak atzera eramaten diren unetik foru arau honetako 147.1 artikuluan adierazitako epea amaitu bitartera doan aldian bukatu beharko da prozedura, edo, bestela, sei hilabeteko epean, azken epe hau luzeagoa bada. Epea zenbatzen hasiko da jarduketak berriro abiarazteko eskumena duen organoak ebazpen judiziala edo Fiskaltzak itzultitako espedienteak jasotzen duenetik aurrera.

Berandutze interesak eskatuko dira prozedurari amaiera ematen dion likidazio berria dela eta. Baliogabetutako likidazioari foru arau honetako 26.2 artikuluan arabera zegokiona izango da berandutze interesak zenbatzen hasteko data, eta likidazio berria eman arte sortuko da interesa.

Zerga likidazio guztietarako berezkoa den berrikuspen eta errekurtsio araubidearen mende egongo da likidazioa; foru arau honetako V. tituluaren dago erregulatuta araubide hori. Hala ere, epai judizialean frogatutzat jotako egitateak ezin izango dira inpugnatu.

Kasu horietan, zorra zehazteko eta zehapena jartzeko eskubidearen preskripzio epea zenbatzen hasiko da foru arau honetako 67.7 artikuluan jasotakoaren arabera.

## **256. artikulua. Erantzuleak.**

1. Foru arau honetako 248.2 artikuluan ezarritakoaren arabera likidatutako zerga zorraren erantzule solidarioak izango dira likidazioa eragin duten egitateen kausatzaileak izan edo egitate horietan lankidetzak aktiboa izan dutenak eta salatutako delitua dela-eta hasitako prozesu penalean ikertuta edo inputatuta egon edo prozesu hori dela-eta kondenatuak izan direnak.

Baldin eta artikulua honetan ezarritako erantzukizuna eskatzeko prozeduran kontuan hartzen badira, ebazpen proposamena egin aurretik likidazio prozeduran formalki jasoko dira prozedura hori dela-eta dauden edo lortu diren datu, froga edo inguruabarrak.

**2.** Foru arau honetako 248.2 artikuluko adierazitako likidazioetan, aplikatzekoak izango dira, era berean, foru arau honetako 42.4 artikuluan araututako erantzukizun kasuak.

**3.** Aurreko 1. apartatuan aurreikusitako erantzukizuna adierazten duen erabakiaren kontrako errekurtsioan edo erreklamazioan, erantzukizun horren hedadura orokorra bakarrik inpugnatu ahal izango da.

**4.** Prozesu penalean 1. apartatuan adierazitako erantzuleetako edozein dela-eta largespena edo absoluzioa erabakitzen bada, baliogabetutik geratuko da haren erantzukizunaren adierazpena, eta aplikatzekoak izango dira sarrerak eta bermeen kostua itzultzeko zerga araudian ezarritako arau orokorrak.

**5.** Foru arau honetako 67.9 artikuluan xedatutakoa eragotzi gabe, artikulua honen 1. apartatuan adierazitako erantzukizun kasuetan zergapeko baten preskripzio epea eteten bada, ondorio hori gainerako zergapekoei zabalduko zaie, erantzuleei barne.

**6.** Zerga-bilketan eskumena duen organoari egokituko zaio artikulua honen 1. eta 2. apartatuetan araututako kasuetan erantzukizuna adierazteko erabakiak emateko eskumena.

**7.** Erantzukizuna adierazteko prozeduraren epea etentzat joko da Fiskaltzaren edo organo judizialaren aurrean salaketa edo kereila aurkezten denetik auzipetuen inputazio formala egin arte.

Artikulu honetan erantzukizuna deklaratzeko aurreikusitako prozeduraren tramitazioan zehar hartzen diren kautelazko neurriei foru arau honen 78.7 artikuluko e) letran xedatutakoa aplikatuko zaie<sup>226</sup>.

## VII. TITULUA

### TRIBUTUEN ARLOAN ERAGINA DUTEN ESTATU LAGUNTZAK BERRESKURATZEA<sup>227</sup>

#### I. KAPITULUA. Xedapen orokorrak

##### **257. artikulua. Xedapen orokorrak.**

**1.** Zerga Administrazioari dagokio tributuen arloan eragina duten estatu laguntzak berreskuratzeko erabakiak exekutatzeko behar diren jarduketak egitea.

---

<sup>226</sup> Parrafo hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 1. artikuluko hamaika 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).

<sup>227</sup> Titulu hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAren artikulua bakarraren hirurogeita hemezortzi apartatuak gehitu 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).



2. Tributuen aplikaziotzat joko da tributuen arloan eragina duten estatu laguntzak berreskuratzeko erabakiak exekutatzeko beharrezkoak diren administrazio jardueren erabilera, bai eta erabaki horien ondorioz zergapekoek beren eskubideak erabiltzeko edo zerga betebeharrak betetzeko egiten dituzten jarduketak ere.

3. Artikulu honetako aurreko apartatuetak kasuez gainera, titulu honetan xedatutakoa aplikatzekoa izango da baldin eta Europar Batasuneko Zuzenbidean ezarritakoaren arabera eskatu behar bada zerga arloan eragina duen estatu laguntza gisa jasotako kopuruak itzultzeko.

4.<sup>228</sup> Europar Batasunaren arabera estatuko laguntza diren onura fiskalak ezin izango dituzte jaso legez kanpokotzat eta barne merkatuarekin bateraezintzat hartutako estatu laguntzak jaso dituztenek, baldin eta alde zuzenetik Batzordeak laguntza horiek itzultzeko agindua eman badu, harik eta laguntza horiek itzuli arte.

## **258. artikulua. Estatu laguntzak berreskuratzeko erabakien exekuzio prozedurak.**

1. Estatu laguntzak berreskuratzeko erabakien exekuzio prozedurak dira:

a) Berreskuratze prozedura erabakiak eragindako zerga betebeharraren elementuak erregularizatu behar direnean.

b) Berreskuratze prozedura, beste kasu batzuetan.

2. Estatu laguntzak berreskuratzeko erabakiak III. tituluaren IV. kapituluko 3. sekzioan araututako ikuskapen prozeduraren bidez ere exekutatu ahal izango dira, prozedura horren hedadurak foru arau honetako 262.1 artikuluan jasotakotik harago doanean.

Kasu horietan, bidezkoa izango da egiaztatzen den zerga betebeharraren elementuen likidazioa egitea, erabakian jasotako elementuak eta hari lotu gabeko elementuak likidazio desberdinetan bereizita.

## **259. artikulua. Preskripzioa.**

1. Hamar urteko epean preskribatuko da berreskuratzeko erabakiaren exekuziotik eratortzen den zerga zorra zehaztu eta horren ordainketa eskatzeko Zerga Administrazioak duen eskubidea.

2. Erregularizatu beharreko zerga betebeharrak betetzeko estatu laguntzaren aplikazioak zerga araudiaren arabera ondorio juridikoak sortu eta biharamunean hasiko da preskripzio epea.

3. Arrazoi hauek direla-eta etengo da preskripzio epea:

a) Estatu laguntzari lotuta Europako Batzordeak edo haren eskariz Zerga Administrazioak eginiko edozein jarduketa dela-eta.

b) Berreskuratzeko erabakiak edo ordaindu beharrak eragindako elementuen ondoriozko zerga zorra onartu, erregularizatu, egiaztatu, ikuskatu, segurtatu eta

---

<sup>228</sup> Apartatu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hamabi apartatuak gehitu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO)

likidatzeko Zerga Administrazioak egindako edozein egintza dela-eta, zergapekoa horren berri formala izanik egin bada.

c) Zerga zorra likidatu edo ordaintzeko zergapekoak eginiko edozein jarduketa sinesgarri dela-eta edo dagozkion errekurtsioak jartzearen ondorioz.

4. Preskripzio epea etenda geratuko da berreskuratzeko erabakia Europar Batasuneko Justizia Auzitegian prozedura baten mende dagoen bitartean.

#### **260. artikulua. Berreskuratzeko erabakiaren exekuzioaren ondorioak.**

1. Zerga betebeharra dela-eta Zerga Administrazioak aurretik ebazpena eman edo likidazioa egin badu eta estatu laguntza berreskuratzeko erabakiak eragina badu betebeharraren horretan, erabaki horren exekuzioak berekin ekarriko du ebazpena edo likidazioa aldatzea, horiek irmoak izan arren.

2. Berandutze interesak Europar Batasuneko araudiari jarraituz arautuko dira.

#### **261. artikulua. Exekuzio egintzaren aurkako errekurtsioak.**

Berreskuratzeko erabakiaren exekuzioaren ondoriozko ebazpenaren edo likidazioaren aurka, berraztertze errekurtsioa jarri ahal izango da eta, hala badagokio, erreklamazio ekonomiko-administratiboa, foru arau honetan ezarritakoaren arabera.

Aurreko paragrafoan ezarritakoaren arabera ebazpena edo likidazioa berrikusten bada, administrazio egintzen exekuzioa etetea bakar-bakarrik onartuko da baldin eta horretarako adierazten den Foru Diruzaintzaren kutxan edo kontuan diru gordailu bat jartzen bada berme gisa.

## **II. KAPITULUA. Berreskuratze prozedura berreskuratzeko erabakiak eragindako zerga betebeharraren elementuak erregularizatu behar direnean**

#### **262. artikulua. Berreskuratze prozedura berreskuratzeko erabakiak eragindako zerga betebeharraren elementuak erregularizatu behar direnean.**

1. Berreskuratzeko erabakiak eragindako zerga betebeharraren elementuak erregularizatu behar direnean egiten den berreskuratze prozeduran, Zerga Administrazioak soilik egiaztatuko ditu erabaki horren mende dauden betebeharraren elementuak.

2. Prozedura honetan, Zerga Administrazioak jarduketa hauek baino ezin izango ditu egin:

a) Aztertzea zergapekoek beren aitopenetan emandako datuak eta aurkeztutako frogagiriak edo berariaz eskatzen direnak.

b) Aztertzea Zerga Administrazioaren esku dauden datuak eta aurrekariak.

c) Aztertzea bai Zerga araudiak ezarritako erregistroak eta gainerako agiriak eta izaera ofizialeko beste edozein liburu, erregistro edo dokumentu, merkataritzako kontabilitatea barne, eta bai liburu, erregistro eta dokumentu horietan jasotako eragiketarik justifikatzeko balio duten fakturak edo agiriak.

d) Hirugarrenei egitea informazioa eskatzeko errekerimenduak.

3. Prozeduraren jarduketak Zerga Administrazioaren bulegoetatik kanpo egin ahal izango dira; horretarako, aplikatzekoak izango dira foru arau honetako 136.2 artikuluan eta 140. artikuluan jasotako arauak.

4. Ulertuko da estatu laguntza berreskuratu behar den ala ez erabakitzeko baino ez dela egin aurreko apartatuetan aipatutako dokumentu eta agirien azterketa, baina egitate edo dokumentu horiek ondoren egiaztatzea eragotzi edo mugatu gabe.

### **263. artikulua. Prozeduraren hasiera.**

1. Ofizioz hasiko da, Ikuskaritzako zuzendariordearen ebazpenez, berreskuratzeko erabakiak eragindako zerga betebeharraren elementuak erregularizatu behar direnean egiten den berreskuratze prozedura.

2. Prozeduraren jarduketan hasiera zergapekoei jakinarazi behar zaie, komunikazio baten bidez, non adieraziko zaien zeintzuk diren jarduketan izaera eta hedadura eta zeintzuk diren jarduketan barruan dituzten eskubideak eta betebeharrak.

Zerga Administrazioaren esku dauden datuak likidazio proposamena egiteko nahikoak direnean, proposamen hori jakinarazita hasi ahal izango da prozedura.

### **264. artikulua. Izapidetzea.**

1. Foru arau honetako 95.8 artikuluan adierazitako komunikazio eta eginbideetan dokumentatuko dira erabakiak eragindako zerga betebeharraren elementuak erregularizatu behar direnean egiten den berreskuratze prozeduraren jarduketak.

2. Zergapekoak behartuta egongo dira Zerga Administrazioari kasu egitera eta, haren eginkizunak bete ditzan, hari laguntza ematera.

Zergapekoa, hala eskatzen bazaio, jarduketak egiteko adierazitako lekuan, egunean eta orduan pertsonatu beharko da, eta eskatutako dokumentazioa eta gainerako elementuak aurkeztu edo Zerga Administrazioaren esku jarri beharko ditu.

3. Behin-behineko likidazioa egin aurretik, Zerga Administrazioak likidazio proposamena komunikatu beharko dio zergapekoari, 10 eguneko epean bere eskubidez egoki deritzona alegatu dezan.

### **265. artikulua. Amaiera.**

1. Erabakiak eragindako zerga betebeharraren elementuak erregularizatu behar direnean, berreskuratze prozesua honela amaituko da:

a) Zerga Administrazioaren ebazpen espresu bidez. Ebazpen horretan, behintzat eduki hau jaso beharko da:

1.- Berreskuratzeko erabakiak eragindako zerga betebeharraren elementuak eta jarduketan denbora eremua.

2.- Ebazpena arrazoitzen duten egitateen eta zuzenbideko oinarrien zerrenda.

3.- Behin-behineko likidazioa edo, hala badagokio, berreskuratzeko erabakiaren ondorioz zerga egoera erregularizatu behar ez dela jasotzen duen adierazpen espresua.

b) Berreskuratze prozedura barnean hartzen duen egiaztapen eta ikerketa prozedura baten hasieraren bidez.

2. Foru arau honetako 100. artikuluan araututako prozeduraren iraupen epea ez betetzeak ez du ekarriko prozedura iraungitzea, amaitu arte jarraituko baitu. Kasu horretan, preskripzioa ez da etentzat joko epe horretan eginiko administrazio jarduketak direla-eta.

Kasu horretan, preskripzioa etentzat joko da aurreko paragrafoan aipatutako epea amaitu ondoren interesdunari formalki jakinarazitako jarduketak egiteagatik.

3. Ebazpen judizial batean formazko akatsak antzematen denean eta administrazio jarduketak atzera eramatea agintzen denean, jarduketa horiek atzera eramaten diren unetik foru arau honetako 100. artikuluan adierazitako epea amaitu bitartera doan aldian bukatu beharko dira edo, bestela, hiru hilabeteko epean, azken epe hau luzeagoa bada. Epe hori zenbatzen hasiko da estatu laguntzak berreskuratze prozedura berriro hasteko eskumena duen organoak espedientea jasotzen duenetik aurrera.

4. Aurreko apartatuan aipatutako ebazpen judiziala exekutatzek ez du inola ere ekarriko zergapekoarengandik berreskuratutako zenbatekoak itzultzea; izan ere, Zerga Administrazioan gordailuan geratuko dira prozedurari amaiera ematen dion administrazio egintzan xedatutakoaren arabera aplikatu arte.

### **III. KAPITULUA. Berreskuratze prozedura beste kasu batzuetan**

#### **266. artikulua. Berreskuratze prozedura beste kasu batzuetan.**

1. Berreskuratze erabakia exekutatzek zerga betebeharra erregularizatzea ez badakar, kapitulu honetan ezarritakoa izango da jarraitu beharreko prozedura.

2. Berreskuratze erabakia exekutatze, foru honetako 166. artikuluan Zerga Administrazioari aitortzen zaizkion ahalmenak izango ditu organo eskudunak, bai eta artikulua horretan ezarritako baldintzak ere.

#### **267. artikulua. Hasiera.**

Berreskuratze prozedura ofizioz hasiko da, Zerga Administrazioaren erabakiz.

Prozeduraren jarduketan hasiera jakinarazi behar zaie zergapekoei, komunikazio baten bidez, non adieraziko zaien zein den jarduketan izaera eta zeintzuk diren jarduketan barruan dituzten eskubideak eta betebeharrak.

Hasiera emateko jakinarazpenean, ebazpen proposamena jasoko da, eta zergapekoari hamar eguneko epea emango zaio bere eskubidez egoki deritzona alegatzeko.

#### **268. artikulua. Amaiera.**

1. Zerga Administrazioaren ebazpen espresu bidez amaituko da berreskuratze prozedura; ebazpen hori jakinarazteko lau hilabeteko epea egongo da zergapekoari prozeduraren hasiera jakinarazi zaionetik, salbu eta berreskuratze erabakian beste epe bat ezartzen bada. Puntu honetan, aplikatzekoa izango da foru arau honetako 265.2 artikuluan xedatutakoa.

2. Prozedurari amaiera ematen dion ebazpenean, behintzat eduki hau jasoko da:

a) Zerga Administrazioak berreskuratzeko erabakiaren zentzuan aurretik emandako ebazpena aldatzeko erabakia edo, hala badagokio, berreskuratzeko erabakiaren ondorioz ezer ere aldatu behar ez dela jasotzen duen adierazpen espresua.

b) Ebazpena arrazoitzen duten egitateen eta zuzenbideko oinarrien zerrenda.

c) Likidazioa, berreskuratzeko erabakia exekutatzek zerga zorra badakar; bereziki, zor hori foru arau honetako 260.2 artikuluan ezarritakoaren arabera sortutako berandutze interesetatik badator.

**3.** Ebazpen judizialean formazko akatsak antzematen direnean eta administrazio jarduketak atzera eramatea agintzen denean, jarduketa horiek atzera eramaten diren unetik 1. apartatuan adierazitako epea amaitu bitartera doan aldian bukatu beharko dira edo, bestela, bi hilabeteko epean, azken epe hau luzeagoa bada. Epea zenbatzen hasiko da estatu laguntzak berreskuratzeko prozedura berriro hasteko eskumena duen organoak espedientea jasotzen duenetik aurrera.

**4.** Aurreko apartatuan aipatutako ebazpen judiziala exekutatzek ez du inola ere ekarriko zergapekoarengandik berreskuratutako zenbatekoak itzultzea; izan ere, Zerga Administrazioan gordailuan geratuko dira prozedurari amaiera ematen dion administrazio egintzan xedatutakoaren arabera aplikatu arte.

## **XEDAPEN GEHIGARRIAK**

### **Lehen xedapen gehigarria. Izaera publikoko ondare prestazioak.<sup>229</sup>**

**1.** Konstituzioaren 31.3 artikuluan aipatu eta izaera hertsagarritz exijitzen direnak dira izaera publikoko ondare prestazioak.

**2.** Aurreko apartatuan aipatutako izaera publikoko ondare prestazioak tributarioak eta ez-tributarioak izan daitezke.

1. apartatuan aipatutako prestazioak tributariotzat hartuko dira foru arau honen 16. artikuluan aipatzen diren tasak, kontribuzio bereziak edo zergak direnean.

Gainerako prestazioak modu hertsagarrian exijitu eta interes orokorreko xedeak dituztenean, izaera publikoko ondare prestazio ez-tributarioak izango dira.

Bereziki, izaera publikoko ondare prestazioak ez-tributariotzat hartuko dira, hala kontsideratuta egonik, zerbitzu prestazio bat zuzeneko pertsonifikazio pribatu bidez edo zeharkako eran kudeatzeagatik exijitzen direnean.

Zehazki, halakotzat hartuko dira emakida erregimenean egiten diren obren ustiapenagatik edo zerbitzuen prestazioagatik exijigarriak direnak, ekonomia mistoko sozietateen, entitate publiko enpresarialen, kapital publiko soileko sozietateen, eta zuzenbide pribatuko bestelako formulen bitartez egiten direnean.

### **Bigarrena. Udal ogasunei buruzko arauak.**

---

<sup>229</sup> Xedapen gehigarri hau otsailaren 11ko 3/2019 Foru Arauaren 13. artikuluko bigarren ordinalak aldatu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialena argitaratzen den hurrengo egunean sartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO).

1. Udal ogasunen zergak eta zuzenbide publikoko gainerako diru sarrerak udal ogasunak arautzen dituzten xedapenen bidez arautuko dira berraztertze errekurtsioen eta erreklamazio ekonomiko-administratiboen inguruko gaietan.

2. Foru arau honen 32. artikuluko 3. apartatuan xedatutakoa aplikatuko zaie modu kolektiboan eta aldizkakoan jakinarazteko zorren ordainketa zatikatuak direla eta udal ogasunei oker egindako diru sarreren itzulketei.

3. Udal ogasunek, beren eskumenen barruan, ordenantza fiskalen bidez garatuko dute foru arau honetan xedatutakoa.

### **Hirugarrena. Zentsu aitortenak.**

1. Gipuzkoan jarduera enpresarialak edo profesionalak egiten edo egingo dituzten edo atxikipenari edo konturako sarrerari lotutako etekinak ordaintzen dituzten pertsonak edo entitateek zentsu aitortenak aurkeztu beharko dizkiote Zerga Administrazioari zergapekoen zentsuan alta hartzen dutela, beren zerga egoeran aldaketak izan direla edo aipatutako zentsuan baja hartzen dutela jakinarazteko. Zergapekoen zentsua zergadunen erregistroaren barruan sartuko da, non agertuko diren Zergen Foru Arau Orokorrek 35. artikuluan aipatutako pertsona fisiko edo pertsona juridiko eta entitate guztiak, Gipuzkoan zerga ondorioetarako identifikatuta.

Zentsu aitortzenek balio izango dute, era berean, jarduera ekonomikoen hasiera, haien aldaketak eta amaiera jakinarazteko. Xedapen gehigarri honetan xedatutakoaren ondorioetarako, enpresari edo profesionaltzat hartuko dira Balio Erantsiaren gaineko Zergaren beraren xedapenen arabera horrelakotzat hartzen direnak, bai eta jarduera zerga honen aplikazio lurraldetik kanpo egiten dutenean ere.

2. Obligazio hauek ez betetzea zerga urraketatzat hartuko da eta zigorra jarriko zaio Zergen Foru Arau Orokorrean xedatutakoari jarraituz.

3. Zentsu aitortzenen edukia, aurkezteko modua eta epeak erregelamendu bidez arautuko dira.

4. Zergapekoen zentsuan alta eman izanari buruzko zentsu aitortzenen informazio hau sartuko da gutxienez:

a) Aitortzailearen izen-deiturak, edo sozietatearen izena.

b) Aitortzailearen identifikazio zenbakia, baldin eta aurrez emanda baldin badauka. Baldin eta pertsona juridikoak edo Zergen Foru Arau Orokorrek 35. artikuluko 3. apartatuan jasotako entitateak badira, altako aitortzena zenbaki hori eskatzeko erabiliko da, eta horretarako arauz jasotako dokumentazioa aurkeztu eta apartatu honetan zerrendatutako gainerako informazioa osatu beharko da. Modu berean jokatuko dute altako zentsu aitortzena aurkeztu behar duten identifikazio fiskaleko zenbakirik gabeko pertsona fisikoek, jarduera ekonomikoen hasiera edo atxikipenari lotutako etekinen ordainketa edo konturako sarrera dela eta.

c) Aitortzailearen zerga helbidea, eta sozietate helbidea, zerga helbidearekin bat ez datorrenean.

d) Jarduera ekonomikoak egingo diren lurralde eremua. Horretarako, Europako Batasunean jardungo den zergadunak alta eskatu beharko du Batasun Barruko Operadoreen Erregistroan, arauz jasotakoaren arabera.

e) Pertsona edo entitate egoiliarren edo ez-egoiliarren izaera. Azken kasu horretan, zehaztu beharko da establezimendu iraunkorrik duen edo ez, eta horiek

denak identifikatu beharko ditu, kontuan hartu gabe horiei banan-banan alta eman behar zaiela. Establezimendu iraunkorra bada, pertsona edo entitate nagusi ez-egoiliarra identifikatu beharko da alta aitorpenean, eta baita ere pertsona edo entitate horren gainerako establezimendu iraunkorrak zergapekoen erregistroan alta eman direnak.

f) Bere tributazio erregimena Sozietateen gaineko Zergan, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan edo Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergan, kontuan harturik zein dagokion, eta espresuki adierazi beharko ditu aplikaziozko tributazio erregimen eta modalitateak nahiz berari dagozkion konturako ordainketak.

g) Tributazio erregimena Balio Erantsiaren gaineko Zergan, eta aipatu beharko ditu zerga horrek dakartzkion aldizkako betebeharrak eta jarduera hasteko espero duen epea. Era berean, bereizi beharko ditu jardueraren gaia diren ondasun eta zerbitzuen eskurapen eta inportazioak hasteko espero duena eta ondasun eta zerbitzuen salmentak hasteko espero duena, bata eta bestea desberdinak direnean.

h) Tributazio erregimena arauz finkatzen diren zergetan.

i) Eratzen ari diren entitateak izanez gero, alta aitorpenean gutxienez jaso beharko dira eraketa sustatzen ari diren pertsona eta entitateen identifikazio datuak eta helbide osoa.

**5.** Aldaketako zentsu aitorpenean jaso beharko da alta aitorpenean edo aurreko edozein aldaketa aitorten jarritako datuei buruzko edozein aldaketa, arauz jasotakoaren arabera.

**6.** Xedapen gehigarri honetan aipatutako jarduera guztiak benetan amaitzen direnean aurkeztu beharko da bajari buruzko zentsu aitopena, arauz finkatutakoaren arabera.

**7.** Zerga Administrazioak zergapekoen zentsua ez ezik batasun barruko operadoreen zentsua ere eramango du, non alta emango zaien ondasunen batasun barruko salmentak eta erosketak nahiz hainbat zerbitzu prestazio egiten dituzten Balio Erantsiaren gaineko Zergaren subjektu pasiboai, arauz jasotzen denaren arabera.

**8.** Xedapen gehigarri honen 1. apartatuan aipatutako pertsonak edo entitateak arauz salbuetsita geratu ahal izango dira zerga bakoitzari buruzko arauetan jasotako zentsu edukia edo helburua duten beste aitopen batzuk aurkeztetik.

## **Laugarrena. Identifikazio fiskaleko zenbakia.**

**1.**<sup>230</sup> Pertsona fisiko edo juridiko guztiek eta foru arau honen 35. artikuluko 3. apartatuan aipatzen diren nortasunik gabeko entitateek identifikazio fiskaleko zenbaki bat izango dute zerga izaera edo eragina duten harremanetarako.

Pertsona juridikoek eta nortasunik gabeko entitateek zerga egoitza Gipuzkoako Lurralde Historikoan dutenean, Gipuzkoako Foru Aldundiari eskatu beharko diote identifikazio fiskaleko zenbakia ematea.

---

<sup>230</sup> Apartatu hau ekainaren 19ko 1/2018 Foru Dekretu-Arauren 4. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu-arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen ditu, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legean abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzeko. Foru dekretu-arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean sartzeko da indarrean (2018/06/19ko GAO) eta aldaketak 2017ko abenduaren 30etik aurrera izango ditu ondorioak.

Establezimendu iraunkorrik ez duten entitate ez-egoiliarrek Gipuzkoan egin behar badituzte tributu izaera edo eragina duten egintzak edo eragiketak, Gipuzkoako Foru Aldundiari eskatu beharko diote eman diezaiela identifikazio fiskaleko zenbakia, salbu eta beste zerga administrazio batek aurrez identifikazio fiskaleko zenbaki bat eman badie.

Identifikazio fiskaleko zenbaki hori Foru Aldundiak emango du, ofizioz edo interesdunak eskatuta.

Identifikazio fiskaleko zenbakia errebokatze eskumena Gipuzkoako Foru Aldundiarena izango da egoitza fiskala Gipuzkoako Lurralde Historikoan dagoenean, salbu eta egiaztapenak eta ikerketak egiteko eskumena beste administrazioaren bati esleitura badago, horrelakoetan, eskumena azken horrena izango baita.

Establezimendu iraunkorrik ez duten entitate ez-egoiliarren kasuan, identifikazio fiskaleko zenbakia esleitu zuen administrazioarena izango da hura errebokatze eskumena.

Erregelamendu bidez arautuko da identifikazio fiskaleko zenbakia esleitu eta errebokatze prozedura, baita hura nola osatu eta zerga izaera edo eragina duten harremanetan nola erabili behar den ere.

**2.** Bereziki, fondoak, ondasunak edo baloreak gordailu modura edo beste era batera kreditu entitateen esku uzten dituztenak, haiengandik edozein motatako kredituak edo maileguak jasotzen dituztenak edo kreditu erakunde batekin beste edozein finantza eragiketa egiten dutenak identifikazio fiskaleko zenbakia jakinarazi beharko diote alde zurretik kreditu entitateari.

Obligazio hori kreditu entitateekin egindako eragiketa aktiboak zein pasiboak behin-behinekoak izan arren eskatu ahal izango da.

Obligazio hori bete beharrik ez izateko arau bereziak eta salbuespenak xedatu ahal izango dira erregelamendu bidez eta kreditu entitateek halako kasuetan bete beharko dituzten informazio betebeharrak ere arautu ahal izango dira.

**3.** Kreditu entitateek ezingo dute txekerik jaulki eskudirua, ondasunak, baloreak edo beste txeke batzuk ematearen truke edukitzailearen identifikazio fiskalaren zenbakia jakin gabe, eta jaulkipenaren eta edukitzailearen identifikazioa jasota gelditu beharko dira. Baldintza hori ez dute bete beharrik izango banku-kontu baten truke egindako txeekek.

Hala, kreditu entitateek identifikazio fiskaleko zenbakia eskatu beharko diote kreditu entitate batek jaulkitako txeekek kobratzeko aurkezten dituzten pertsona edo entitateei baldin eta ordainketa ez bada banku-kontu batean egiten. Beste pertsona batzuk jaulkitakoak direnean ere identifikazio fiskaleko zenbakia eskatu beharko dute txeekek 3.000 eurotik gorakoak badira. Bi kasuetan jasota gelditu beharko dira bai txeekearen ordainketa eta bai kobratzeko aurkeztu duenaren identifikazioa.

Kreditu entitateek aurreko guztia nola jaso beharko duten eta Zerga Administrazioari nola jakinarazi beharko dioten erregelamendu bidez arautuko da.



**4.**<sup>231</sup> Identifikazio fiskaleko zenbakiaren errebokazioa Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzeak berekin ekarriko du zenbaki horrek identifikazio ondorioetarako zerga arloan duen baliagarritasuna galtzea.

Era berean, aipatutako ezeztapena argitaratuz gero, kreditu entitateek ez dute kargurik edo abonurik egingo zenbaki errebokatu horien titularrak, titular edo baimendu moduan jasotzen dituzten banku kontu edo gordailuetan, salbu eta identifikazio fiskaleko zenbakia birgaitzen bada.

Errebokazioa entitate baten identifikazio fiskaleko zenbaki bati buruzkoa denean, hura Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzeak berekin ekarriko du, batetik, notarioa abstenitzea borondate deklarazioei eta adostasun prestazioa eta edozein motatako kontratu eta negozio juridikoak dakartzaten egintza juridikoei buruzko edozein tresna juridiko baimentzean eta, bestetik, edozein erregistro publikotan, administratiboak barne, sartzeko aukera debekatzea, salbu eta identifikazio fiskaleko zenbakia birgaitzen bada. Errebokazioak eragiten dion entitatea inskribatuta dagoen erregistro publikoak entitate horri irekitako orrian bazterreko ohar bat egingo du, entitate motaren arabera. Ohar horretan jasoko da aurrerantzean ezingo dela entitate horri eragiten dion inskripziorik egin, salbu eta identifikazio fiskaleko zenbakia birgaitzen bada.

Salbuespen gisa, aurreko paragrafoan aipatutako bazterreko oharra deuseztatzeko ezinbestekoak diren izapideak egitea onetsiko da.

Era berean, zenbaki errebokatuaren entitate titularraren erregistro ziurtagiri guztietan zenbaki hori errebokatuta dagoela jaso behar da.

Apartatu honetan xedatutakoa ez da oztopo izango Zerga Administrazioak bete gabe dauden zerga obligazioak betetzea eskatu dezan. Dena den, identifikazio fiskaleko zenbaki errebokatu bat jasotzen duten autolikidazio, aitorpen, komunikazio edo idatziak onetsiko badira, identifikazio fiskaleko zenbakia birgaitu beharko da, erregelamenduz ezarritakoaren arabera.

**5.**<sup>232</sup> Identifikazio fiskaleko zenbakia baliogabetzeko prozeduraren ondorioak bermatzeko kautelazko neurriak hartu ahal izango ditu Zerga Administrazioak, baldin eta agertzen diren zantzu arrazionalak pentsarazten badute bestela ezinezkoa izango dela arian dagoen prozedurarekin lortu gura den helburua lortzea edo horretarako zailtasun handiak egongo direla.

Kautelazko neurria behar bezala funtsatu behar dira, eta jakinarazi behar da berariaz adierazita zein diren neurriok hartzea gomendatzen duten arrazoiak, egoki deritzen alegazioak egin ahal izan ditzan zergapekoak.

Kautelazko neurriok haiekin saihestu nahi den kaltearen proportziokoak izan behar dute eta ezingo dute, inoiz, kalte konpongaitz edo konponezinik eragin. Neurriok hauek izan daitezke:

---

<sup>231</sup> Apartatu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hamahiru apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO).

<sup>232</sup> Apartatu hau uztailearen 17ko 5/2013 FORU ARAUaren 1. artikuluko hamazortzi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

- a) Zerga Administrazioak egin behar dituen zerga itzulketen ordainketak eta bestelako ordainketak atxikitzea.
- b) Kautelaz baja ematea batasun barruko operadoreen erregistroan.
- c) Kautelaz baja ematea BEZaren hileko itzulketen erregistroan.
- d) Zergapekoak dituen kontuen edo gordailuen enbargo prebentiboa, eta, halakorik egin ez gero, enbargo hori segurtatzeko idatz-ohar prebentiboa egingo da.

### **Bosgarrena. Prozedura konkurtsalak.**

Foru arau honetan xedatutakoa une bakoitzean indarrean dagoen legeria konkurtsalean xedatutakoari jarraituz aplikatuko da.

### **Seigarrena. Informazio betebeharraren alorreko eskumenak.**

1982ko maiatzaren 5eko 1/1982 Lege Organikoak, Ohorearen, intimitate pertsonal eta familiarren, eta norberaren irudiaren eskubidearen babes zibilar buruzkoak, 8. artikuluko 1. apartatua xedatutakoaren ondorioetarako, Fiskalitaterako eta Finantzatarako Departamentuko foru diputatua edo udal ogasunetako gobernu organoak izango dira agintari eskudunak.

### **Zazpigarrena. Erantzukizun zibila ordainaraztea eta isuna jartzea, Herri Ogasunaren aurkako delituak direla-eta.<sup>233</sup>**

1. Herri Ogasunaren aurkako delituagatik irekitako prozeduretan, premiamenduzko prozedura administratiboaren bidez exijituko da erantzukizun zibila. Horrek barnean hartuko ditu, batetik, foru arau honen arabera preskripzioagatik edo legezko beste kausa batengatik Zerga Administrazioak likidatu ez duen zerga zorraren zenbatekoa, haren berandutze interesekin batera, eta, bestetik, isunaren zenbatekoa.
2. Epaia irmoa denean, hori exekutatzea dagokion epaileak edo auzitegiak testigantza bidaliko die Zerga Administrazioako organoei, eta hura ordainarazteko aginduko die. Gauza bera egingo da epaileak edo auzitegiak epai errekurritu bat behin-behinik exekutatzea erabakitzen duenean.
3. Kode Penaleko 125. artikuluari jarraituz erantzukizun zibila edo isuna zatika ordaintzea erabakitzen denean, epaileak edo auzitegiak horren berri eman beharko dio Zerga Administrazioari. Halakoetan, premiamenduzko prozedura hasiko da zatika ordaintzeko ezarritako arauak hausten badira.
4. Zerga Administrazioak epaia ematen duen epaileari edo auzitegiari emango dio, Espainiako Konstituzioaren 117.3 artikulua ondorioetarako, bere ardurapean utzitako exekuzioaren izapidearen eta, hala badagokio, hari buruzko gorabeheren berri.
- 5.<sup>234</sup> Xedapen gehigarri honetan aipatzen diren kopuruak ordainarazteko eskumena Gipuzkoako Foru Aldundiarena izango da zergapekoa ikuskatzeko eskumena Aldundi

---

<sup>233</sup> Xedapen gehigarri hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAREN artikulua bakarraren laurogei apartatuak 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).

horri dagokionean Ekonomia Itunean eta zerga bakoitzaren araudian jasotakoari jarraituz. Ordainarazpen horrek administrazio eskudun guztientzat sortuko ditu ondorioak, bakoitzari aplikatu beharreko tributazio proportzioa ere barne, eta kopuru guztiak Gipuzkoako Foru Aldundiak kobratuko ditu, administrazioen artean bidezkoak diren konpentsazioak egitea eragotzi gabe.

### **Zortzigarrena. Beste alor batzuetako erreklamazio ekonomiko-administratiboak.**

1. Erreklamazio ekonomiko-administratiboa jarri ahal izango da, aldez aurretik berraztertze hautazko errekurtsioa jarrita, zuzenean edo zeharka ondorengo gai hauen edukiaren gaineko erabakia hartzen duten ebazpen eta tramiteko egintzen aurka:

a) Fiskalitaterako eta Finantzetarako Departamentuko zerga bilketa jarduketak, Gipuzkoako Foru Aldundiaren eta Gipuzkoako Foru Aldundiarekin lotutako edo haren menpeko Erakunde Administrazioaren zuzenbide publikoko diru sarrerei buruzkoak, edo beste herri administrazio baten zuzenbide publikoko diru sarrerei buruzkoak, direla zerga sarrerak direla bestelakoak.

b) Fiskalitaterako eta Finantzetarako Departamentuko agintari edo organoek Foru Diruzaintzako obligazioak aitortu eta likidatzea eta organo horiek Foru Diruzaintzaren kargura egindako ordainketekin zerikusia duten gaiak.

c) Gipuzkoako Foru Aldundiaren eskumenekoak diren pentsio eta eskubide pasibo guztiak aitortu eta ordaintzea.

2. Ez da erreklamazio ekonomiko-administratiborik onartuko egintza hauek direnean:

a) Bide judizial, zibil edo laboralaren aurretik bide ekonomiko-administratiboa dakarten edo bide hori amaitzen duten egintzak.

b) Administrazio bidea bukatutzat emateko erabakia hartzeko eskumena foru diputatuak duen prozeduretan emandakoak.

c) Egintzak erreklamazio ekonomiko-administratibotik kanpo uzten dituen foru arau baten edo lege mailako arau baten indarrez emandakoak.

3. 1. apartatuak aipatzen dituen gaiei buruzko egintzen aurkako erreklamazio ekonomiko-administratiboa jartzeko legitimatuta egongo dira administrazio egintzak beren legezko interesak erasaten dizkieten pertsonak.

4. Ez dira legitimatuta egongo 1. apartatuan adierazitako gaiei buruzko egintzen aurkako erreklamazio ekonomiko-administratiboa jartzeko honako hauek:

a) Funtzionarioak eta enplegatu publikoak, salbu partikulari aitortzen zaien eskubide baten kontra berehala eta zuzenean joaten bada edo beren interes legitimoei eragiten bazaie.

---

<sup>234</sup> Apartatu hau ekainaren 19ko 1/2018 Foru Dekretu-Arauren 4. artikuluko lau apartatuak gehitu du. Aipatutako foru dekretu-arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen ditu, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legean abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzeko. Foru dekretu-arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean sartzen da indarrean (2018/06/19ko GAO) eta aldaketak 2017ko abenduaren 30etik aurrera izango ditu ondorioak.

- b) Partikularrak, Administrazioaren eskuordea erabiliz edo haren agente edo mandatari gisa dihardutenean.
- c) Salatzaileak.
- d) Itun edo kontratuaren bidez betebeharrak berenganatzen dituztenak.
- e) Auzipeko egintza eman duten organismoak edo organoak, bai eta beste edozein entitate ere egintza horren bidez kudeatutako fondoek hartzailea izate soilagatik.

5. Berrikuspen prozedura berezia jarri ahal izango dute xedapen gehigarri honetako 3. apartatuan aipatzen diren pertsonak eta erregelamendu bidez xedatzen diren Fiskalitaterako eta Finantzatarako Departamentuko zuzendaritza organoek beren eskumenetako gaietan.

6. Aurreko apartatueta xedatutakoa salbu, xedapen gehigarri honetan araututako erreklamazio ekonomiko-administratiboetan foru arau honetan zerga gaietako erreklamazio ekonomiko-administratiboak erregulatzen dituzten arauak aplikatuko dira.

### **Bederatzigarrena. Kopuru txikiko likidazioak.**

Fiskalitaterako eta Finantzatarako Departamentuko foru diputatuari baimena ematen zaio likidazioak ez likidatzea edo, hala bada, deuseztatzea eta kontabilitatetik kentzea xedatzeko, baldin eta haietatik ateratzen diren zorrak ordainarazpen eta bilketaren kostua estaltzeko nahikotzat jotzen eta finkatzen den kopurutik beherakoak badira.

### **Hamargarren xedapen gehigarria. Jurisdikzio ez-kooperatiboaren definizioa.<sup>235</sup>**

1. Jurisdikzio ez-kooperatibotzat hartuko dira Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak zehazten dituen herrialdeak eta lurraldeak, bai eta zerga araubide kaltegarriak ere, xedapen honetako ondorengo apartatueta ezartzen diren irizpideen arabera.

2. Jurisdikzio ez-kooperatibotzat hartzen diren herrialde eta lurraldeen zerrenda honako irizpide hauei jarraituz eguneratu ahal izango da:

a) Gardentasun fiskalaren arloan:

1.) Herrialde edo lurralde horrekin zerga informazio trukearen arloko elkarlaguntzari buruzko araudi aplikagarria egotea, foru arau honetan jasotzen denari jarraituz.

2.) Espainiarekin zerga informazioaren truke efektiboa betetzea.

3.) Helburu Fiskaletarako Gardentasuneko eta Informazio Trukeko Nazioarteko Foroak egindako «inter pares» ebaluazioen emaitza.

4.) Titular errealari buruzko informazioa efektiboki trukitzea, kapitalen zuriketa eta terrorismoaren finantzaketa prebenitzeko Espainiako araudian ezarritako moduan definituta.

---

<sup>235</sup> Xedapen gehigarri hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hamalau apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO).

a) letra honen ondorioetarako, informazio truke efektibotzat jotzen da zerga informazioaren trukearen arloko elkarrekiko laguntzari buruzko araudia aplikatzea, Helburu Fiskaletarako Gardentasuneko eta Informazio Trukeko Nazioarteko Foroak onetsitako erreferentzia baldintzak kontuan hartuta.

b) Lurraldez kanpoko tresnak edo sozietateak erabiltzea edo existitzen laguntzea, betiere herrialde edo lurralde horietan benetako jarduera ekonomikorik islatzen ez duten onurak erakartzera bideratuta.

c) Tributazio txikia edo deuseza izatea.

Tributazio txikia dagoela ulertzen da dena delako herrialde edo lurraldean aplikatzen den zergapetze maila efektiboa, zero tasa barne, Gipuzkoan exijitzen dena baino askoz txikiagoa denean pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren, sozietateen gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren berdina edo antzekoa den zerga batean.

Tributazio deuseza da baldin eta dagokion herrialde edo lurraldean ez bazaio aplikatu, dagokionaren arabera, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren, sozietateen gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren berdina edo antzekoa den zergari.

Partzialki bada ere, errenta zergapetzea helburu duten zergak zerga berdin-berdin edo antzekotzat joko dira, zergaren xedea errenta bera, sarrerak edo errenta egon izanaren zantzua ematen duen beste edozein elementu dela ere.

**3.** Jurisdikzio ez-kooperatibotzat hartzen diren araubide fiskal kaltegarrien zerrenda eguneratu ahal izango da Europar Batasuneko enpresa fiskalitatearen arloko Jokabide Kodearen edo ELGAko Araubide Fiskal Kaltegarrien Foroaren irizpideen arabera.

**4.** Tributu bakoitzaren arauetan berezitasunak ezar daitezke xedapen honetan jasotako arauak aplikatzeko.

**5.** Xedapen honetan ezarritakoarekin bat etorriz, jurisdikzio ez-kooperatibotzat hartzen diren herrialde edo lurraldeei dagokienez, baldin eta Espainiak haiekin hitzarmen bat sinatu badu indarrean dagoen zergapetze bikoitza saihesteko, jurisdikzio ez-kooperatiboekin lotutako zerga araudia ere aplikatuko da, aipatutako hitzarmeneko xedapenen aurkakoa ez den neurrian.

### **Hamaikagarren xedapen gehigarria. Atzerrian diren ondasun eta eskubideen berri eman beharra.<sup>236</sup>**

Zergapekoek, foru arau honen 29. eta 90. artikuluetan ezarritakoarekin bat eta erregelamenduz ezartzen diren baldintzetan, honako informazio hau eman beharko diote Zerga Administrazioari:

a) Banku edo kreditu trafikoan diharduten atzerriko entitateetan irekita dauden kontuei buruzko informazioa, baldin eta zergapekoa bada kontuon titularra edo onuraduna, edo kontuon gaineko nolabaiteko xedatze ahalmenik badu.

---

<sup>236</sup> Xedapen gehigarri hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hamabost apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO).

b) Batetik, mota guztietako entitateen kapital sozialeko edo funts propioetako edo ondareko partaidetza adierazten duten titulu, aktibo, balore edo aktibo guztiei buruzko informazioa, zergapekoa haien titularra bada eta aurreko horiek guztiak atzerrian badaude edo han gordailatuta; bestetik, zergapekoa hartzaile den bizitza edo baliaezintasun aseguruari buruzko informazioa zein dirua, ondasun higigarriak edo higiezinak emanez eraturiko biziarteko edo aldi baterako errentei buruzko informazioa, zergapekoa haien onuraduna bada, baldin eta aseguru eta errenta horiek atzerrian kokatutako entitateekin kontratatu badira.

c) Zergapekoak bere titulartasunpean atzerrian dituen ondasun higieziinei nahiz ondasun higiezinaren gaineko eskubideei buruzko informazioa.

d) Zergapekoak bere titulartasunpean atzerrian dituen ondasun higigarriei nahiz haien gaineko eskubideei buruzko informazioa.

e) Zergapekoak bere titulartasunpean atzerrian matrikulaturik edo erregistraturik dituen ondasun higigarriei nahiz haien gaineko eskubideei buruzko informazioa.

f) Zergapekoak bere titulartasunpean atzerrian dituen moneta birtualei buruzko informazioa, bai eta onuradun edo baimendu gisa agertzea edo beste moduren batean xedatzeko ahalmena izatea dakartenei buruzkoa ere, baldin eta gako kriptografiko pribatuak hirugarrenen izenean babesteko zerbitzuak ematen dituztenek zainduta badaude, moneta birtualak mantendu, biltegiatu eta transferitzeko.

Aurreko letretan aurreikusitako betebeharrak izango dituzte, orobat, Kapital zuriketaren eta terrorismoaren finantzaketaren kontrako prebentzioari buruzko apirilaren 28ko 10/2010 Legearen 4. artikuluko 2. apartatuan aurreikusitakoari jarraituz titular erreal jo behar direnek ere.

### **Hamabigarren xedapen gehigarria. Etetea adiskidetasunezko prozedurak izapidetzean.<sup>237</sup>**

Foru arau honetako V. tituluaren jasotako berrikuste prozedura etenda geratuko da adiskidetasunezko prozedura amaitu arte, baldin eta, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren abenduaren 10eko 16/2014 Foru Arauaren hirugarren xedapen gehigarriaren 1. apartatuan xedatutakoaren arabera, nazioarteko hitzarmen edo itunetan aurreikusitako zuzeneko zergapetzearen arloko adiskidetasunezko prozedura bat eta berrikuste prozedura horietako bat aldi berean egiten badira.

### **Hamahirugarren xedapen gehigarria. Ogasun Publikoaren aurkako delituei buruzko prozesuetan ondarea ikertzeko eskumenak.<sup>238</sup>**

Ogasun Publikoaren aurkako delituei buruzko prozesuetan, eta Polizia Judizialeko unitateei dagozkien ahalmenak eragotzi gabe, Zerga Administrazioako zerga bilketako organoek ikertzeko eskumena izaten jarraituko dute, agintaritzaren judizialaren ikuskaritzapean, hala arakatzeko zer ondarek izan lezakeen harremana delituari loturik dauden diru kopuruen ordaintzarekin.

---

<sup>237</sup> Xedapen gehigarri hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUAREN artikuluko bakarraren laurogeita bat apartatuak edukia eman dio. 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>238</sup> Xedapen hau uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUAREN 1. artikuluko hogeita bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean.

Ondorio horietarako, foru arau honen 90., 91. eta 166. artikuluetan aurreikusten diren eskumenak erabili ahal izango ditu, delituarekin zerikusia duten pertsonen ondare egoerari buruzko txostenak egin, eta foru arau honen 78. artikuluko 9. apartatuan jasotzen diren kautelazko neurriak hartu..<sup>239</sup>

Berehala eman beharko dio zigor arloko epaileari jarduera, gorabehera eta ikerketon emaitzen berri, eta hark berretsi, aldatu edo kenduko ditu lehen harturiko neurriak.

Egindako jarduketek foru arau honi eta hori garatzen duen araudiari jarraituko diete; nolana ere, epaileak erabaki dezake Prozedura Kriminalaren Legeak 989. artikuluan jasotakoari jarraituz beste jarduketa batzuk egitea.

### **Hamalaugarren xedapen gehigarria. Elkarren laguntzaren esparruan kudeatutako kredituen izaera juridikoa.**<sup>240</sup>

1. Foru arau honen 1. artikuluan 2. apartatuan aipatzen den elkarren laguntzaren ondorioetarako eta foru arau honen 75.3 artikuluan ezarritakoaren kalterik gabe, beste estatu baten edo nazioarteko zein nazioz gaidiko beste erakunde baten kredituak Ogasun Publikoaren izaera publikoko eskubidetzat hartuko dira, baldin eta Zerga Administrazioak, haiei elkarren laguntza emanaz, laguntza, elkarlan eta lankidetzak ekintzak eta antzeko izaera duten beste ekintza batzuk egiten baditu.

2. Elkarren laguntzako ekintzok betearazteko, Gipuzkoako lurralde historikoko araudiaren arabera jatorrian zuten izaera juridikoa gordeko dute eskubideok eta Finantza eta Aurrekontu Araubidearen Foru Arauan nahiz foru arau honetan erregulatzen den araubide juridikoa aplikatuko zaie.

### **Hamabosgarren xedapen gehigarria. Finantza kontuei buruzko informaziorako eta behar den ardurarako betebeharrak, elkarren laguntzarako arloan.**<sup>241</sup>

1. Finantza entitateek identifikatu beharko dute zein den finantza kontu jakin batzuen titulartasuna edo kontrola duten pertsonen egoitza, eta Zerga Administrazioari kontu horien inguruko informazioa eman, hala jasotzen baitute bai Kontseiluak fiskalitatearen inguruko lankide-tza administratiboari buruz otsailaren 5ean emandako 2011/16/EB Zuzentarauak (Kontseiluaren 2014ko abenduaren 9ko 2014/107/EB Zuzentarauaren bidez aldatua) fiskalitatearen arloan informazio truke automatikorako obligazioari dagokionez, eta bai Finantza kontuen informazio truke automatikoari buruz agintari eskudunen artean adostutako akordio aldeaniztunak.

---

<sup>239</sup> Paragrafo hau maiatzaren 10ekoa 1/2024 Foru Arauaren Akats zuzenketak finkatu du. Akats zuzenketa 2024ko ekainaren 12an argitaratu da.

Paragrafoaren aldaketa maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 1. artikuluko hamabi apartatuak egin zuen. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jarri zen indarrean (2024/05/17ko GAO).

<sup>240</sup> Xedapen hau uztailearen 17ko 5/2013 FORU ARAUAren 5. artikuluko hogeita bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzui buruzkoa da (2013/07/22ko GAO). 2013/07/23an sartzen da indarrean

<sup>241</sup> Xedapen gehigarri hau ekainaren 20ko 3/2016 FORU ARAUAren 3. artikuluko bi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako zerga ordenamenduan zenbait aldaketa sartzen ditu, foru araudia ELGAren barruan adostutako akordioetara eta Europar Batasunetik datozen zenbait zuzentarau eta epaietara egokitzeko. Aldaketak foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean sartzen da indarrean (2016/06/23ko GAO)

Era berean, finantza kontuen titulartasuna edo kontrola duten pertsonen beren zerga egoitza identifikatu beharko diete kontu horietan irekitzeko erabilitako finantza entitateei. Erregelamenduz garatuko dira egoitza identifikatu eta informazioa emateko betebeharrak, bai eta finantza entitateek finantza kontuen titulartasuna edo kontrola duten pertsonen zerga egoitza identifikatze aldera beraietan irekitako kontu horien inguruan behar den arduraz jokatzeko aplikatu beharreko arauak ere.

**2.** Xedapen gehigarri honen 1. apartatuan jasotako informazioa emateko obligazioa ez betetzeak dakar-tzan arauhaustek eta zehapenak foru arau honen IV. tituluari jasotakoari jarraituz arautuko dira.

**3.** Zerga arau-haustea da ez betetzea finantza kontuen titulartasuna edo kontrola duten pertsonen egoitza xedapen gehigarri honen 1. apartatuan behar den arduraz jokatzeko jasotako arauari jarraituz identifikatzeko obligazioa, betiere ez betetze horrek ez badakar kontu horiei buruzko informazioa emateko obligazioa ez betetzea.

Zerga arau-haustea da finantza entitateei datu faltsuak, osatugabeak edo zehaztugabeak ematea zerga egoitza identifikatze aldera finantza kontuen titulartasuna edo kontrola duten pertsonen exijigarriak zaizkien aitortzei dagokienez, baldin eta horrek badakar pertsona horien zerga egoitzaren identifikazio okerra.

**4.** Aurreko apartatuko lehen paragrafoan aipatutako zerga arau-haustea 200 euroko isun finkoaz zehatuko da, ezbetetzeari lotutako pertsona bakoitzeko.

Aurreko apartatuaren bigarren paragrafoan aipatutako zerga arau-haustea 300 euroko isun finkoaz zehatuko da.

**5.** 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera irekitako finantza kontuen titulartasuna edo kontrola duten pertsonen xedapen gehigarri honetan jasotako ondorioetarako beren zerga egoitza identifikatzeko exijigarriak zaizkien aitortzei dagokienez, kontua irekitzeko eskatu denetik aurrera 90 eguneko epean aitortpenak finantza entitateari ez aurkezteak ekarriko du entitateak kontuan ez egitea kargurik, abonurik eta bestelako eragiketarik harik eta aitortpenak aurkeztu arte.

**6.** <sup>242</sup> Froga dokumentalak, finantza kontuen titulartasuna edo kontrola duten pertsonen exijigarriak zaizkien aitortpenak eta xedapen gehigarri honetan informaziorako eta behar den ardurari buruz aipatutako obligazioak betetzeko erabilitako gainerako informazioa Zerga Administrazioaren eskura egon beharko dira harik eta aipatutako kontuei buruzko informazioa eman beharra sortu ondorengo bosgarren urtea amaitu arte.

**7.** <sup>243</sup> Xedapen honetan xedatutakoaren arabera informazioa ematera behartuta dagoen finantza-erakunde orok informazioa eman behar duten pertsona fisiko guztiei jakinarazi behar die haiei buruzko informazioa Zerga Administrazioari emango zaiola eta dagokion estatu kidera transferituko dela, 2011/16/EB Zuzentarauaren eta xedapen

---

<sup>242</sup> Apartatu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hamasei apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO).

<sup>243</sup> Apartatu hau abenduaren 21eko 2/2023 Foru Arauaren artikulua bakarreko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorra, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzkoa, Kontseiluaren 2021eko martxoaren 22ko 2021/514 (EB) Zuzentarauaren transposizioa egiteko (zuzentaru horrek 2011/16/EB Zuzentaru aldutzen du, fiskalitatearen arloko lankidetzaren administratiboari buruzkoa), bai eta beste zerga arau batzuk ere, aldatzen ditu (2023/12/28ko GAO). 2/2023 Foru Araua 2023ko abenduaren 28an sartzen da indarrean eta aldaketa aplikagarri izango da 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera.



honetan adierazten diren nazioarteko akordioen arabera. Kontua informazioa emateko betebeharra duen kontu bihurtzen den lehenengo urtearen hurrengo urteko urtarrilaren 31 baino lehen eman behar da informazio hori.

Era berean, finantza-erakundeak behar besteko aurrerapenaz emango dio pertsona fisikoari hark jasotzeko eskubidea duen informazio guztia, hark bere datu pertsonalak babesteko eskubidea baliatu ahal izan dezan, nolahi ere hark bildutako informazioa zerga-administrazioari eman aurretik.

**8.** Era berean, 5. eta 6. apartatuetan jasotakoa aplikatuko da, finantza kontuei buruzko informaziorako eta behar den ardurarako obligazioei dagokienez, Amerikako Estatu Batuen eta Espainiako Erresumaren artean nazioarteko betetze fiskala hobetu eta FATCA legea (Foreign Account Tax Compliance Act) ezartzeko sinatutako Akordioan jasotakoari jarraituz.

Era berean, kontuak 2015 eta 2016an ireki badira eta horiei buruz ez badira aurkeztu 2016ko urtarrilaren 1ean 5. apartatuan aipatutako aitortpenak, horiek data hartatik aurrera 60 eguneko epean finantza entitateari ez aurkezteak ekarriko du entitateak kontuan ez egitea kargurik, abonurik eta bestelako eragiketarik harik eta aitortpenak aurkeztu arte.

### **Hamaseigarren xedapen gehigarria. Baloreei buruzko informazio betebeharrak.<sup>244</sup>**

Baloreak jaulkitzen dituzten entitateak, balore sozietatea eta agentziak eta gainerako bitarteko finantzarioak behartuta daude Zerga Administrazioari beraiek esku hartu duten balore jaulkipen, harpidetza eta eskualdaketako edozein eragiketaren berri ematera. Komunikazio horretan honako hauek aurkeztuko dira, erregelamenduz ezartzen diren epeetan eta moduan: erosle eta saltzaileen izenen zerrendak, eskualdatutako baloreen mota eta kopurua, salerosketako prezioak, eskualdaketaren data eta eskuratzailerik eta eskualdatzailearen identifikazio fiskaleko zenbakia.

Aurreko paragrafoan jasotako ondorioetarako, baloreak eskuratu edo eskualdatu nahi dituenak identifikazio fiskaleko zenbakia komunikatu beharko die, dena delako agindua ematearekin batera, entitate jaulkitzaileari eta bitartekari finantzarioei. Betebehar hori bete arte, azken horiek ez dute agindua beteko.

### **Hamazazpigarren xedapen gehigarria. Planifikazio fiskaleko mekanismo jakin batzuei buruz informatzeko betebeharra.<sup>245</sup>**

**1.<sup>246</sup>** Betebehar horren ondorioetarako, pertsona edo erakunde bitartekariak eta zergapeko interesdunek, 2011ko otsailaren 15eko Kontseiluaren 2011/16/EB

---

<sup>244</sup> Xedapen gehigarri hau maiatzaren 9ko 1/2017 FORU ARAUaren artikuluko bakarraren laurogeita bi apartatuak gehitu 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>245</sup> Xedapen hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUaren 8. artikuluko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onesten ditu. Aldaketa Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta bihamunean sartzen da indarrean (2021/04/21eko GAO).

<sup>246</sup> Apartatu hau abenduaren 21eko 2/2023 Foru Arauaren artikuluko bakarreko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorra, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzkoa, Kontseiluaren 2021eko martxoaren 22ko 2021/514 (EB) Zuzentarauaren transposizioa egiteko (zuzentarau horrek 2011/16/EB Zuzentaraua aldatzen du, fiskalitatearen arloko lankidetzaren administrazioari buruzkoa), bai eta beste

Zuzentzarauaren (fiskalitatearen arloko lankidetzaren administratiboari buruzkoa eta 77/799/EEE Zuzentzaraua indargabetzen duena) 3. artikuluan 21. eta 22. paragrafoen arabera, bai eta Agintaritzaren Eskudunen arteko Akordio Aldeaniztunaren arabera ere (informazioa komunikatzeko estandar komuneko ihes-mekanismoei eta lurraldez kanpoko egitura opakuei buruzko informazio-truke automatikoari buruzkoa), eta haren nahitaezko informazio-komunikaziorako ereduak arauen arabera ere (informazioa komunikatzeko estandar komuneko saihesteko mekanismoei eta lurraldez kanpoko egitura opakuei heltzeko), eta helburu berarekin sinatutako nazioarteko beste akordio batzuen arabera, Zerga Administrazioari honako informazio hau eman beharko diote, foru arau honen 17.4, 17.5 eta 90. artikuluetan xedatutakoaren arabera, eta erregelamenduz ezartzen diren baldintzetan:

a) 2011ko otsailaren 15eko Kontseiluaren 2011/16/EB Zuzentzarauaren 3.18 artikuluan definituta dauden mugaz gaindiko mekanismoei buruzko informazioa, esku-hartzaile edo parte-hartzaile badira eta mekanismoek Zuzentzarauaren IV. eranskinean adierazitako ezaugarri bereizgarriak badituzte.

b) Kontseiluaren 2011ko otsailaren 15eko 2011/16/EB Zuzentzarauaren 3.24 artikuluan aipatzen diren mugaz gaindiko mekanismo merkaturagarrien eguneratze-informazioa.

c) Aurreko a) eta b) letretan aipatuta dauden plangintza fiskaleko mugaz gaindiko mekanismoak Espainian erabili izanari buruzko informazioa.

d) Informazioa komunikatzeko estandar komuneko eta lurraldez kanpoko egitura opakuetako informazio-truke automatikoari buruzko Agintaritzaren Eskudunen arteko Akordio Aldeaniztunaren eta helburu berarekin sinatutako nazioarteko beste akordio batzuetan definitutako mugaz gaindiko mekanismoei buruzko informazioa.

Informazioa emateko obligazio honen ondorioetarako, ez dira aitortu beharreko plangintza fiskaleko mugaz gaindiko mekanismoetat hartuko Europar Batzordeari komunikatu zaizkion eta hark espresuki baimendu dituen araubide fiskaletan oinarritutako akordioak, negozio juridikoak, eskemak edo mugaz gaindiko eragiketak.

2.<sup>247</sup> Kontseiluaren 2011/16/EB Zuzentzarauaren 8 bis ter artikuluan 5) apartatuan eta aipatutako ereduak arauetan aipatzen den sekretu profesionalaren betebeharraren titulartzat hartuko dira bitarteko pertsona edo erakundetzat hartzen direnak, edozein dela ere garatutako jarduera, zeinek aholkularitza eman baitute mugaz gaindiko mekanismo baten diseinuaren, merkaturatzearen, antolaketaren, hura egikaritzeko eskura jartzearen edo haren betearazpena kudeatzearen inguruan, mekanismo hori aplikatu beharreko araudira egokitzen den ebaluatze xede bakarrarekin, eta haren ezarpena saiatu edo erraztu gabe.

Sekretu profesionala gordetzera behartutako pertsona edo entitate bitartekaria betebeharrak horretatik libre gelditu ahal izango da, zergapeko interesdunak modu frogagarri batean komunikatutako baimenaren bidez.

---

zerga arau batzuk ere, aldatzen ditu (2023/12/28ko GAO). 2/2023 Foru Araua 2023ko abenduaren 28an sartzen da indarrean.

<sup>247</sup> Apartatu hau abenduaren 21eko 2/2023 Foru Arauaren artikulua bakarrek lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorra, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzkoa, Kontseiluaren 2021eko martxoaren 22ko 2021/514 (EB) Zuzentzarauaren transposizioa egiteko (zuzentzarau horrek 2011/16/EB Zuzentzaraua aldatzen du, fiskalitatearen arloko lankidetzaren administratiboari buruzkoa), bai eta beste zerga arau batzuk ere, aldatzen ditu (2023/12/28ko GAO). 2/2023 Foru Araua 2023ko abenduaren 28an sartzen da indarrean.

**3.**<sup>248</sup> Pertsona edo erakunde bitartekariak Kontseiluaren 2011/16/EB Zuzentarauan aipatzen diren plangintza fiskaleko mekanismoak eta aipatutako akordio aldean zuzentzen diren buruz informatzeko betebeharrak lege eskatzen diren baldintzetan betetzeak ez du esan nahi, lege eskatzen diren baldintzetan, urratu egingo diren kontratu edo araudi bidez informazioa zabaltzeari buruz ezarritako murrizketak, eta betebeharreko subjektuek ez dute inolako erantzukizunik izango informazio horren titular den zergapeko interesdunari dagokionez.

**4.** Zerga arloko arau haustetzat jotzen da xedapen gehigarri honetan aipatzen diren aitorten informatiboak epe barruan ez aurkeztea, bai eta aitorten osatu gabe, okerreko datuekin edo datu faltsuekin aurkeztea ere.

Zerga arloko arau haustetzat joko da, orobat, aitorten horiek bitarteko elektronikoa, informatikoa eta telematikoekin aurkeztu behar direnean bestelako bitartekoekin aurkeztea, bitarteko horiek erabiliz aurkeztea derrigorrezkoa denean.

Aurreko arau hausteetan, zehapena 2.000 euroko isun finkoa izango da aitorten berari buruzko datu edo datu multzo bakoitzeko edo modu osatugabea, okerrean edo faltsuan emandako datu bakoitzeko. Gutxieneko kopurua 4.000 eurokoa izango da, eta, gehienekoa, berriz, jasotako ordainsariak, jaso beharrekoak, edo mugaz gaindiko mekanismotik eratorritako balio fiskalari dagokion zenbatekoa, erregelamenduz ezarritako eran kalkulatu, arau haustea pertsona edo entitate bitartekaria den edo zergapeko interesduna den, hurrenez hurren. Gehieneko muga ez da aplikatuko hura 4.000 euro baino txikiagoa denean.

Aurrekoa gorabehera, mugaz gaindiko mekanismoak ez badu baliorik erregelamenduz ezarritako baldintzetan eta arau haustea zergapeko interesduna bada, gehieneko muga pertsona edo entitate bitartekariak jasotako edo jaso beharreko ordainsarien balioa izango da.

Ordainsaririk ez badago, muga izango da arau haustea pertsona edo entitate bitartekariak hartzeraren eraman duen jardueraren merkatuko balioa, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 42.1 artikuluan xedatutakoaren arabera kalkulatu.

Aipatu diren gehieneko mugak aplikatzeko, ordainsarien edo balio fiskalaren existentzia eta kopuruak frogatu beharko ditu, modu sinesgarrian, arau haustea.

Informazioa epe kanpo eta Zerga Administrazioak errekerimendurik egin gabe aurkezten bada, apartatu honetan aurreikusitako zehapena eta gutxieneko eta gehieneko mugak erdira murriztuko dira.

Informazioa ez bada aurkezten bitarteko elektronikoa, informatikoa eta telematikoa erabilita, horretarako obligazioa dagoenean, 250 euroko isun finkoa ezarriko da aitorten berari buruzko datu edo datu multzo bakoitzeko. Gutxieneko muga 750 eurokoa izango da, eta gehienekoa 1.500 eurokoa.

**5.** Xedapen gehigarri honetan arautzen diren zehapenak eta arau haustea ez dira bateragarriak izango foru arau honen 202. eta 203. artikuluetan ezarritakoekin.

---

<sup>248</sup> Apartatu hau abenduaren 21eko 2/2023 Foru Arauaren artikulua bakarreko lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorra, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzkoa, Kontseiluaren 2021eko martxoaren 22ko 2021/514 (EB) Zuzentarauaren transposizioa egiteko (zuzentarau horrek 2011/16/EB Zuzentaru aldutzen du, fiskalitatearen arloko lanbidetza administratiboari buruzkoa), bai eta beste zerga arau batzuk ere, aldatzen ditu (2023/12/28ko GAO). 2/2023 Foru Araua 2023ko abenduaren 28an sartzen da indarrean.

6.<sup>249</sup> Xedapen honetan xedatutakoaren arabera informazioa ematera behartuta dagoen bitartekari orok informazioa eman behar duen pertsona fisikoa den zergapeko interesdun bakoitzari jakinarazi beharko dio zergapeko horri buruz eskatzen den informazioa Zerga Administrazioari emango zaiola eta 2011/16/EB Zuzentarauaren eta xedapen honetan adierazitako nazioarteko akordioen arabera transferituko dela. Era berean, bitartekariak behar besteko aurrerapenaz emango dio pertsona fisikoari hark jasotzeko eskubidea duen informazio guztia, hark bere datu pertsonalak babesteko eskubidea baliatu ahal izan dezan, eta, betiere, hark bildutako informazioa zerga-administrazioari eman aurretik.

### **Hemezortzigarren xedapen gehigarria. Planifikazio fiskaleko mugaz gaindiko mekanismoak aitortu beharrak partikularren artean sortzen dituen obligazioak.<sup>250</sup>**

1.<sup>251</sup> Sekretu profesionalaren eginbeharra dela-eta plangintza fiskaleko mugaz gaindiko mekanismoen aitortpena aurkeztetik salbuetsita dauden bitartekariak modu frogagarrian, eta erregelamenduz ezarritako baldintzetan, eman beharko diete beren bezeroei salbuespen horren berri, izan beste bitartekari batzuk, izan mekanismo horietan parte hartzen duten zergapeko interesdunak.

2. Legez aitortzera behartuta dauden pertsonak edo entitateek aitortpena behin aurkeztuta, gertatzen bada aurkezpen horrek berekin dakarrela obligazio horretatik salbuestea gainerako pertsona edo entitate bitartekariak edo, hala badagokio, mugaz gaindiko mekanismo horietan parte hartzen duten beste zergapeko interesdunak, aurkezpen hori komunikatu beharko diote, modu sinesgarrian, salbuetsi diren zergapeko horiei, erregelamenduz ezarritako baldintzetan.

3.<sup>252</sup> Tributuen arloko arau-haustea izango da xedapen gehigarri honen 1. apartatuan jasota dagoen komunikazioa epearen barruan ez egitea edo komunikazioa egitea datu batzuk aipatu gabe edo datu faltsuak, osatugabeak edo zehaztugabeak emanda.

Apartatu honetan aurreikusitako arau-haustea 600 euroko diruzko isun finkoarekin zehatuko da.

---

<sup>249</sup> Apartatu hau abenduaren 21eko 2/2023 Foru Arauaren artikuluko bakarreko lau apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorra, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzkoa, Kontseiluaren 2021eko martxoaren 22ko 2021/514 (EB) Zuzentarauaren transposizioa egiteko (zuzentarau horrek 2011/16/EB Zuzentaru aldutzen du, fiskalitatearen arloko lankidetzaren administratiboari buruzkoa), bai eta beste zerga arau batzuk ere, aldatzen ditu (2023/12/28ko GAO). 2/2023 Foru Araua 2023ko abenduaren 28an sartzen da indarrean eta aldaketa aplikagarri izango da 2023ko urtarilaren 1etik aurrera.

<sup>250</sup> Xedapen hau apirilaren 15eko 3/2021 FORU ARAUAREN 8. artikuluko sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onesten ditu. Aldaketa Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean sartzen da indarrean (2021/04/21eko GAO).

<sup>251</sup> Apartatu hau abenduaren 21eko 2/2023 Foru Arauaren artikuluko bakarreko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorra, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzkoa, Kontseiluaren 2021eko martxoaren 22ko 2021/514 (EB) Zuzentarauaren transposizioa egiteko (zuzentarau horrek 2011/16/EB Zuzentaru aldutzen du, fiskalitatearen arloko lankidetzaren administratiboari buruzkoa), bai eta beste zerga arau batzuk ere, aldatzen ditu (2023/12/28ko GAO). 2/2023 Foru Araua 2023ko abenduaren 28an sartzen da indarrean.

<sup>252</sup> Apartatu hau abenduaren 21eko 2/2023 Foru Arauaren artikuluko bakarreko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorra, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzkoa, Kontseiluaren 2021eko martxoaren 22ko 2021/514 (EB) Zuzentarauaren transposizioa egiteko (zuzentarau horrek 2011/16/EB Zuzentaru aldutzen du, fiskalitatearen arloko lankidetzaren administratiboari buruzkoa), bai eta beste zerga arau batzuk ere, aldatzen ditu (2023/12/28ko GAO). 2/2023 Foru Araua 2023ko abenduaren 28an sartzen da indarrean.

Baldin eta, arau hauste hori egitearekin batera, aitorpena aurkeztu behar izan duen zergapeko interesdunak ez badu epe barruan aurkeztu foru arau honen hamazazpigarren xedapen gehigarriaren 1. apartatuko a) letran aipatutako plangintza fiskaleko mekanismoa, aipatutako aitorpena epe barruan ez aurkezteak dakarren arau haustearen modura jarriko da zehapena, aipatutako xedapen gehigarriaren 4. apartatuan jasotakoaren arabera.

### **Hemeretzigarren xedapen gehigarria. Paradisu fiskalei, informazio truke efektiborik ez duten herrialde edo lurraldeei edo tributazio deusezari edo txikiari buruzko arauzko erreferentziak.<sup>253</sup>**

1. Ulertuko da Gipuzkoako Lurralde Historikoaren araudian paradisu fiskalei, informazio truke efektiborik ez duten herrialde edo lurraldeei edo tributazio deusez edo txikiari egiten zaizkien aipamenak foru arau honen hamargarren xedapen gehigarrian jasotako jurisdikzio ez-kooperatiboaren definizioari egiten zaizkiola.

2. Ezabatutzat hartuko dira foru arau hau indarrean jarri aurreko idazkeran foru arau honen hamargarren xedapen gehigarriaren 2., 3. eta 4. apartatuei egindako aipamenak.

3. Zerga arloko informazio truke efektiboa duten estatuei egindako arau aipamenak zerga informazioaren trukearen arloko elkarlaguntzari buruzko araudi aplikagarria duten estatuei egindakotzat hartuko dira, foru arau honetan jasotakoari jarraituz.

### **Hogeigarren xedapen gehigarria. Informazio-betebeharrak eta beharrezko arreta, elkarlaguntzaren eremuan behartuta dauden plataforma-operadoreen informazio-deklarazioari dagokionez.<sup>254</sup>**

1. «Informazioa jakinaraztera behartuta dauden plataforma-operadoretzat» hartzen diren entitateek arreta egokiko arauak eta prozedurak aplikatu beharko dituzte eta erregistratzeko eta informazioa emateko betebeharrak bete beharko dituzte, 8 bis quater artikuluan eta Fiskalitatearen arloko administrazio-lankidetzari buruzko eta 77/799/EEE Zuzentaraua indargabetzen duen Kontseiluaren 2011ko otsailaren 15eko 2011/16/EB Zuzentarauaren V. eranskinean xedatutakoaren arabera, bai eta plataforma digitalen bidez lortutako errentari buruzko informazioa automatikoki trukatzeko Agintaritza Eskudunen arteko Akordio Aldeaniztunean eta lankidetzakomunariaren eta noizbehinkako lan-ekonomiaren eremuko saltzaileei buruzko informazioa komunikatzeko Arauen Ereduan eta helburu berarekin sinatutako nazioarteko beste akordio batzuetan xedatutakoaren arabera ere.

Era berean, aurreko paragrafoan aipatutako araudiaren arabera saltzaitzat jotzen diren pertsonak edo erakundeak arreta egokiari buruzko arauak eta prozedurak aplikatuzetik eratorritako betebeharrak bete beharko dituzte.

---

<sup>253</sup> Xedapen gehigarri hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hamazazpi apartatuak gehitu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO).

<sup>254</sup> Apartatu hau abenduaren 21eko 2/2023 Foru Arauaren artikulua bakarreko sei apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorra, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzkoa, Kontseiluaren 2021eko martxoaren 22ko 2021/514 (EB) Zuzentarauaren transposizioa egiteko (zuzentarau horrek 2011/16/EB Zuzentaraua aldatzen du, fiskalitatearen arloko lankidetzak administratiboari buruzkoa), bai eta beste zerga arau batzuk ere, aldatzen ditu (2023/12/28ko GAO). 2/2023 Foru Araua 2023ko abenduaren 28an sartzen da indarrean eta aldaketa aplikagarri izango da 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera.

Erregelamendu bidez garatuko dira arreta egokiari buruzko arauak eta prozedurak, bai eta zenbaki honetan aipatzen diren informazioa erregistratzeko eta emateko betebeharrak ere.

Xedapen gehigarri honetan eta berau garatzeko araudian erabilitako terminoek erregelamenduz ezarritako esanahia izango dute, besterik ezarri ezean.

**2.** Xedapen gehigarri honen 1. apartatuan aurreikusitako informazioa erregistratzeko eta emateko betebeharrak ez betetzearen ondoriozko arau-hausteak eta zehapenak foru arau honen IV. tituluaren xedatutakoaren arabera arautuko dira, xedapen honetan ezarritako berezitasunekin.

**3.** Tributu-arloko arau-haustea izango da 1. apartatuan aipatzen diren behar adinako arretari buruzko arauak eta prozedurak ez betetzea «informazioa jakinaraztera behartuta dauden plataforma-operadoreek».

Zehazki, zenbaki honen ondorioetarako, arau-haustetzat hartuko da arreta egokiko prozeduretatik eratorritako betebeharrak ez betetzea edo oker edo epez kanpo betetzea, honako hauei dagokienez:

- a) «Berrikusi behar ez diren saltzaileak» zehaztea.
- b) «Saltzaileari» buruzko informazioa biltzea.
- c) «Saltzaileari» buruzko informazioa egiaztatzea.
- d) «Saltzailea» zein estatutan (batean edo gehiagotan) bizi den zehaztea.
- e) Alokaturako ondasun higiezonei buruzko informazioa biltzea.

Apartatu honetan aurreikusitako zerga-arloko arau-haustea 200 euroko diruzko isun finko batez zehatuko da «saltzaile» bakoitzeko, baldin eta behar bezalako arretari buruzko arauak eta prozedurak aplikatuzetik eratorritako betebeharrak bete ez baziren.

«Informazioa ematera behartuta dagoen plataforma-operadore» bat kanpoko zerbitzu-emaile batez baliatzen denean behar bezalako arretari buruzko betebeharrak betetzeko, horiek operadore horren erantzukizuna izaten jarraituko dute.

**4.** Tributuen arloko arau-haustea da nahitaezko informazioa epean ez jakinaraztea edo informazio faltsua, osatugabea edo zehaztugabea jakinaraztea «saltzaileek» informazioa jakinaraztera behartuta dauden plataforma-operadoreei, aurreko apartatuan aipatzen diren arreta egokiko prozedurak aplikatuzetik eratorritako betebeharrak betez.

Zenbaki honetan aurreikusitako zerga-arloko arau-haustea 300 euroko diruzko isun finkoarekin zehatuko da.

**5.** «Saltzaile» batek «informazioa jakinarazteko betebeharra duen plataforma-operadoreari» arreta egokiko arau eta prozeduren arabera eskaturako informazioa ematen ez dionean, operadorearen hasierako eskaerari buruzko bi orogarri jaso ondoren eta hasierako eskaera egin zenetik 60 egun naturaleko epea igaro ondoren, operadore horrek «saltzailearen» kontua itxiko du eta plataforman berriz erregistratzea eragotziko du edo «kontraprestazioaren» ordainketa atxikiko dio harik eta eskatu zitzaion informazioa eman arte.

**6.** Zergapekoei eska dakizkiekeen deklarazioak, dokumentu-frogak, erregistroak eta behar bezalako arretaren prozedurak aplikatzeko eta xedapen gehigarri honetan

aipatzen diren erregistratzeko eta informazioa emateko betebeharrak betetzeko erabiltzen den edozein informazio gorde egin beharko dira, eta Zerga Administrazioaren eskura eduki, informazioa ematea dagokion erreferentzia-aldia amaitu eta hurrengo 10 urteetan.

Foru arau honen arau orokorren arabera xedapen gehigarri honetan informazioa erregistratzeko eta emateko aipatzen diren betebeharrak egiaztatze eta ikertze ahalmenak alde batera utzi gabe, Zerga Administrazioak egiaztatu eta ikertu ahal izango du «informazioa komunikatzeko betebeharra duten plataforma-operadoreek» aplikatu behar dituzten arreta egokiari buruzko arauak eta prozedurak betetzen direla.

**7. Informazioa jakinaraztera behartuta dagoen plataforma-operadore orok informazioa komunikatu beharreko pertsona fisiko, «saltzaile», bakoitzari jakinarazi beharko dio xedapen honetan horri buruz aipatzen den informazioa zerga-administrazioari emango zaiola eta dagokion estatuari transferituko zaiola, 2011/16/EB Zuzentarauaren eta xedapen honetan adierazitako nazioarteko akordioen arabera. Era berean, operadoreak behar besteko aurrerapenaz emango dio pertsona fisikoari hark jasotzeko eskubidea duen informazio guztia, hark bere datu pertsonalak babesteko eskubidea baliatu ahal izan dezan, eta, nolana ere, hark bildutako informazioa zerga-administrazioari eman aurretik.**

### **Hogeita batgarren xedapen gehigarria. Izatezko bikoteak.** <sup>255</sup>

Foru arau honen ondorioetarako, testu honetan izatezko bikote esaten den guztietan izatezko bikoteak arautzen dituen Eusko Jaurlaritzaren maiatzaren 7ko 2/2003 Legean xedatutakoaren arabera eraturako bikoteak aipatzen ari direla joko da.

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.

## **XEDAPEN IRAGANKORRAK**

### **Lehen. Epe exekutiboko errekaruak, berandutza interesa eta erantzukizuna kontrata eta azpikontratetan.**

1. Foru arau honek 28. artikuluan xedatutakoa aplikaziozkoa izango zaie epe exekutiboa foru arau hau indarrean jartzen denetik aurrera hasten zaien zorrei.
2. Foru arau honek 26. artikuluan 4 apartatuan berandutza interesari dagokionez jasotakoa aplikaziozkoa izan zaie foru arau hau indarrean jartzen denetik aurrera hasi edo aurkezten diren prozedura, idatzi eta eskaerei.
3. Foru arau honek 43. artikuluan 1 apartatuko e) letran aipatutako erantzukizun kasua ez zaie aplikatuko obra edo zerbitzu prestazio kontratatuei edo azpikontratatuiei, baldin eta foru arau hau indarrean jarri aurretik gauzatzen edo ematen hasi badira.

---

<sup>255</sup> Xedapen hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAREN 1. Artikuluko 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).

## **Bigarrena. Zerga prozedurak.**

1. Foru arau hau indarrean jarri aurretik hasitako zerga prozedurak data horren aurreko araudiari jarraituz erregulatuko dira haiek amaitu arte, salbu ondorengo apartatuan jasotako kasuetan.

2. Foru arau hau indarrean jarri aurretik hasitako prozedurei honako artikulua aplikatuko zaizkie:

a) Foru arau honetako 61. artikulua, borondate aldi ordaintzeko epeei buruzkoa, baldin eta likidazio administratiboa foru arau hau indarrean sartu ondoren jakinarazten bada.

b) Foru arau honetako 78. artikulua, badaezpadako neurriei buruzkoa, foru arau hau indarrean sartu ondoren hartzen badira.

c) Foru arau honetako 108. artikulua, prozeduran agertuta jakinarazteari buruzkoa, baldin eta argitalpenak foru arau hau indarrean sartu ondoren egiten badira.

d) Foru arau honetako 173. artikulua, ondasun eta eskubideak bahitzeari buruzkoa, bahitura dilijentzia foru arau hau indarrean sartu ondoren egiten bada.

e) Foru arau honetako 176. artikulua, bahitutako ondasun eta eskubideak inorenganatzeari buruzkoa, inorenganatzeko erabakia foru arau hau indarrean sartu ondoren hartzen bada.

f) Foru arau honetako 218. artikulua, zigorraren aurka errekurtsio edo erreklamazioak jartzearen ondorioei buruzkoa.

g) Foru arau honetako 230. artikulua, berraztertze errekurtsioa jartzeko epeari buruzkoa, baldin eta errekurtsioa jarri zaion egintza edo ebazpena foru arau hau indarrean jarri ondoren jakinarazten bada.

3. Foru arau honek elusioaren aurkako klausulari buruz 14. eta 163. artikuluetan jasotakoa aplikaziozkoa izango da baldin eta txostenari lotutako egintzak edo negozioak foru arau hau indarrean jarri denetik aurrera gauzatu badira. Aurreko egintza edo negozioei aplikaziozkoa izango zaie, bidezkoa denean, Gipuzkoako lurralde historikoko urtarrilaren 31ko 1/1985 Zergen Foru Arau Orokorrek 24. artikuluan xedatutakoa.

## **Hirugarrena. Zerga urraketa eta zigorrak.**

1. Foru arau hau aplikaziozkoa izango zaie bera indarrean jarri aurretik egindako zerga urraketei, beti ere aplikazioa onuragarriagoa bada subjektu urratzailearentzat eta hari jarritako zigorra irmoa ez bada.

Erreklamazio eta errekurtsioak ezagutzen ari diren organo administratibo eta jurisdikzionalak egingo dute irmoak ez diren zigorraren berrikuspena eta araudi berriaren aplikazioa.

2. 2005eko uztailaren 1a baino lehen hasitako zerga alorreko zigor prozedurak 2005eko abenduaren 31 baino lehen amaitu beharko dira, eta horiei ez zaie aplikatuko ebazteko aurreikusita dagoen gehienezko epea, hain zuzen ere, urtarrilaren 31ko 1/1985 Zergen Foru Arau Orokorren 81.4 artikuluan eta otsailaren 11ko 4/1997 FORU DEKRETUAK, Zergen Foru Arau Orokorrek zerga urraketa eta zigorre buruz



nahiz zerga zigorren barkamenari buruz emandako xedapenak garatzekoak, 10.3 artikuluan aipatutakoa.

### **Laugarrena. Erreklamazio ekonomiko-administratiboak.**

1. Foru arau hau aplikatuko zaie hori indarrean jartzen denetik aurrera aurkezten diren erreklamazio edo errekurtsioei. Aurretik jarri direnei data horren aurreko araudia aplikatuko zaie haiek amaitu arte.

2. Foru arau honetako 240. artikulua 1 apartatua aipatutako epea, erreklamazio ekonomiko-administratiboak jartzeko, aplikaziozkoa izango da baldin eta erreklamazioa jarri zaion egintza edo ebazpena foru arau hau indarrean jartzen denetik aurrera jakinarazten bada.

3. Foru arau honek 245. artikulua 2 apartatua xedatutakoa aplikaziozkoa izango zaie foru arau hau indarrean jarri ondorengo urtebetetik aurrera aurkezten diren erreklamazio ekonomiko-administratiboek.

### **Bosgarren xedapen iragankorra. 2020ko uztailaren 1a baino lehen gauzatu diren mugaz gaindiko mekanismoak aitortzeko obligazioen araubide iragankorra.**<sup>256</sup>

Erregelamenduz ezartzen denaren arabera 2018ko ekainaren 25etik 2020ko ekainaren 30era bitartera aitortzeko beharra sortu zaien mugaz gaindiko mekanismoak gehenez 2021eko otsailaren 28an aitortu beharko dira.<sup>257</sup>

### **Seigarren xedapen iragankorra. Jurisdikzio ez-kooperatiboaren kontsiderazioaren aplikazio iragankorra.**<sup>258</sup>

Jurisdikzio ez-kooperatibotzat hartzen diren herrialdeak edo lurraldeak foru aginduz zehazten ez diren bitartean, halakotzat hartuko dira Paradisu fiskaltzat hartzen diren herrialdeak eta lurraldeak zehazten dituen martxoaren 3ko 22/1992 Foru Dekretuan jasotako herrialdeak edo lurraldeak.

## **XEDAPEN INDARGABETZAILE BAKARRA**

1. Salbu foru arau honetako xedapen iragankorretan jasotakoa, foru arau hau indarrean jartzean indarririk gabe geratuko dira bertan xedatutakoaren aurka doazen xedapen guztiak eta, besteak beste, ondoko hauek:

a) Gipuzkoako Zergen 1/1985 FORU ARAU Orokorra, urtarrilaren 31koa.

---

<sup>256</sup> Xedapen hau apirilaren 24ko 1/2020 Foru Arauaren 7. artikuluko zazpi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Aldaketak 2020ko uztailaren 1etik aurrera ditu ondorioak (2020/04/28ko GAO).

<sup>257</sup> Apartatu hau uztailaren 21eko 6/2020 Foru Dekretu-Arauaren 3. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako Foru Dekretu-Arauak Covid-19aren osasun larrialdiaren ondorengo zerga neurri gehigarriak zehazten ditu. Aldaketa Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunetik aurrera sartuko da indarrean (2020/07/22ko GAO). 2020ko uztailaren 1etik aurrerako ondorioekin.

<sup>258</sup> Xedapen iragankor hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 1. artikulua hemezortzi apartatuak gehitu du. Aipatutako Foru Arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu, eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrera izango ditu ondorioak (2022/12/26ko GAO).

b) 5/1988 FORU DEKRETUA, martxoaren 1ekoa, Estatuaren 1988ko Aurrekontu Orokorrei buruzko Legea identifikazio fiskaleko zenbakiari eta kreditu etxeetako eragiketen identifikazioari dagokionez egokitzen duena.

c) 7. artikulua, Foru xedapen batzuk lurralde komunean onartutako 52/2002 eta 53/2002 Legeetan egindako arau aldaketetara egokitzen dituen otsailaren 25eko 5/2003 FORU DEKRETUAN.

**2.** Aurreko apartatuan aipatutako testu indargabetuak garatzeko ematen diren erregelamenduzko arauak indarrean egongo dira aurrerantzean ere, foru arau honetan jasotakoaren aurka ez doazen neurrian, harik eta foru arau hau garatzeko eman daitezkeen erregelamenduzko arauak indarrean jarri arte.

**3.** Indarrean dauden arauetan espresuki indargabetzen diren xedapenei buruz jasotako aipamenak ulertu beharko dira foru arau honetan haien gai bera arautzen duten xedapenei buruzkoak direla.

## **AMAIERAKO XEDAPENAK**

### **Lehena. Aldatzea 1998ko abenduaren 24ko 8/1998 FORU ARAUA, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzkoa.**

Ondoko xedapenak aldatu dira Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko 1998ko abenduaren 24ko 8/1998 FORU ARAUAN:

**Bat.** 11. artikulua 1 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«1. Sozietate zibilen –nortasun juridikoa izan ala ez–, banatu gabeko herentzien, ondasun komunitateen eta Zergen Foru Arau Orokorrek 35. artikulua 3 apartatuan jasotako gainerako entitateen errentak foru arau honen IV. tituluko VI. kapituluaren 2. sekzioan ezarritakoari jarraiki esleituko zaizkie, hurrenez hurren, bazkide, oinordeko, komunero edo partaideei.

**Bi.** 50. quinquies artikulua 2 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«2. Aurreko apartatuan aipatu den informatzeko obligazioa honako hauek bete beharko dute: Errentak esleitzen dituen entitatearen ordezkariak urtarrilaren 31ko 1/1985 Zergen Foru Arau Orokorrek 45. artikulua 3 apartatuan jasotakoaren arabera hala izendatua izan denean, edo, entitateak atzerrian eratu badira, entitateko kideek, zerga honen zergadunak edo Sozietateen gaineko Zergaren subjektu pasiboak direnean».

**Hiru.** 89. artikulua 1 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«1. Zerga zorraren osagaiak izango dira zerga kuota eta, bidezkoa denean, Zergen Foru Arau Orokorreko 57. artikulua 1 eta 2 apartatuetan jasotako gainerako kontzeptuak».

**Lau.** 92. artikulua 4 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«4. Baterako tributazio aitortpena famili unitateko adin nagusiko kideek sinatu eta aurkeztuko dute, horiek adin txikikoak ordezkatzeko dituztelarik, Zergen Foru Arau Orokorrek 45. artikulua 1 apartatuan xedatzen duenaren arabera».

**Bost.** 95. artikulua 5 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«5. Kausatzailearen ondorengoak behartuta egongo dira zerga honetan egin gabe geratu diren aitortpenak aurkeztera eta sinatzera, zigorrak izan ezik, Zergen Foru Arau Orokorrak 39. artikuluan ezarritakoaren arabera».

**Sei.** 97. artikulua 3 eta 4 apartatuak aldatu dira. Hona hemen idazkera berria:

«3. Foru Aldundiak zerga zorra ondasun hauek emanez ordaintzea onartu ahal izango du:

a) Kultur Ondasun Kalifikatuaren Erregistroan edo Euskal Kultur Ondareari buruzko uztailaren 3ko 7/1990 Legeak aipatutako Inbentario Orokorrean jasota dauden Euskal Kultur Ondareko ondasunak.

b) Espainiako Ondare Historikoaren barruan dauden ondasunak, baldin eta Ondasun Higikorren 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 zerga oinarrian sartuko aurreko a) eta b) letretan aipatutako ondasunen ordainez ematean agerian geratzen diren errentak, ez eta Zergen Foru Arau Orokorrak 59. artikulua 2 apartatua aipatutako kasuetan azaleratzen direnak ere.

4. Kausatzailearen ondorengoak behartuta egongo dira zerga honetan ordaintzeko dauden aitortpen, autolikidazio eta ordainketari buruzko zerga obligazioak betetzera, zigorrak kanpoan utzita, Zergen Foru Arau Orokorrak 39. artikuluan jasotakoaren arabera».

**Zazpi.** 104. artikulua 4 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«4. Behin itzulketa epea igarota Zerga Administrazioari egotzitako arrazoiengatik ordainketa agindu gabe, itzultzeko dagoen kopuruari aplikatu behar zaio, epea amaitu ondorengo egunetik ordainketa agintzen den egunera arte, Zergen Foru Arau Orokorrak 26. artikuluan aipatutako berandutza interesa, zergadunak hala eskatu beharrik izan gabe».

**Zortzi.** 110. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«110. artikulua. Urraketak eta zigorrak.

Zerga honen urraketak Zergen Foru Arau Orokorrak IV. tituluan xedatutakoaren arabera zigortuko dira».

**Bederatzi.** Hamalagarren xedapen gehigarria edukirik gabe utzi da.

### **Bigarrena. Aldatzea 1991ko abenduaren 27ko 14/1991 FORU ARAUA, Ondarearen gaineko Zergari buruzkoa.**

Ondoko xedapenak aldatu dira Ondarearen gaineko Zergari buruzko 1991ko abenduaren 27ko 14/1991 FORU ARAUAN:

**Bat.** 6. artikulua bi eta hiru apartatuak aldatu dira. Hona hemen idazkera berria:

«Bi. Lehen apartatua aipatutako obligazioak ez betetzea zerga urraketatzat hartuko da, eta 150 eta 6.010 eurora bitarteko isunaz zigortuko da.

Hiru. Edozein modutan, ez-egoiliarren ondasun edo eskubideen gordailuzain edo kudeatzaileak solidarioki erantzungo du zerga honetan zorra ordaintzeaz, gordailatu

edo kudeatu behar dituen ondasun edo eskubideengatik, Zergen Foru Arau Orokorraren 42. artikulua 4. apartatua jasotakoari jarraituz».

**Bi.** 26. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«26. artikulua.Oinarri ezargarria zehaztea.

Izaera orokorrez, zerga oinarria zuzeneko zenbatespenaren erregimenean zehaztu behar da.

Zergen Foru Arau Orokorreko 52. artikuluan aurreikusitako zirkunstantziak gertatzen direnean, zerga oinarrien zeharkako zenbatespenaren erregimena aplikatuko da».

**Hiru.** 27. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«27. artikulua.Perituen tasazioa.

Zergen Foru Arau Orokorrek 129 artikuluan aipatutako perituen tasazio kontrajarria bakarrik aplikatu behar zaie foru arau honetako 18., 19. eta 24. artikuluetan aipatutako ondasun eta eskubideei, salbu foru arau honetako 18. artikulua bigarren paragrafoan aurreikusitakoa erabiltzen bada».

**Lau.** 35. artikulua bi apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«Bi. Zerga zorra ondasun edo eskubideak emanez ordaindu ahal izango da, Zergen Foru Arau Orokorraren 59. artikuluko 2 apartatua aurreikusitakoari jarraituz».

**Bost.** 38. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«38. artikulua.Urraketak eta zigorrak.

Foru arau honetan jasotako arau bereziak eragotzi gabe, zerga honen urraketak Zergen Foru Arau Orokorrek IV. tituluan xedatutakoaren arabera zigortuko dira».

### **Hirugarrena. Aldatzea 1996ko uztailaren 4ko 719/96 FORU ARAUA, Sozietateen gaineko Zergari buruzkoa.**

Xedapen hauek aldatu dira Sozietateen gaineko Zergari buruzko 1996ko uztailaren 4ko 7/1996 FORU ARAUAN:

**Bat.** 6. artikulua 1 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«1. Sozietate zibilen –nortasun juridikoa izan ala ez–, banatu gabeko herentzien, ondasun komunitateen eta Zergen Foru Arau Orokorrek 35. artikulua 3 apartatua jasotako gainerako entitateen errentak eta, era berean, jasandako atxikipeak eta konturako sarrerak esleituko zaizkie, hurrenez hurren, bazkide, oinordeko, komunero edo partaideei, abenduaren 24ko 8/1998 Foru Arauak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, IV. titulua VI. kapitulu 2. sekzioan ezarritako eran».

**Bi.** 10. artikulua 2 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«2. Oinarri ezargarria zehaztu behar da zenbatespen objektiboaren erregimenaren bitartez, zeharkako zenbatespenaren erregimenaren bitartez foru arau honek hori aplikatzea xedatzen duenean eta, subsidiarioki, zeharkako zenbatespenaren erregimenaren bitartez, Zergen Foru Arau Orokorrek 52. artikuluan jasotakoaren arabera».

**Hiru.** 70. artikulua 2 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«2. Beharkizun hori ez betetzea zerga urraketatzat hartuko da, eta 3.000 eta 6.000 euro bitarteko isunaz zigortuko da, beharkizuna bete ez den zergaldi bakoitzeko.

Sozietatearen administratzaileak izango dira urraketa horren erantzule subsidiarioak. Salbuetsita egongo dira aurreko apartatuan jasotakoa betetzeko behar diren neurriak espresuki proposatu dituzten administratzaileak, gainerako administratzaileek neurri horiek onartu ez arren».

**Lau.** 77. artikulua 4 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«4. Artikulu honen 1 eta 2 apartatuetan aipatutako erabakirik ez egoteak berarekin ekarriko du zerga kontsolidazioko erregimena erabiltzeko ezintasuna.

Geroago zerga taldean sartu behar diren sozietateei buruzko erabakirik ez egotea entitate nagusiaren zerga urraketatzat hartuko da, eta 300 eta 6.000 euro bitarteko isunaz zigortuko da. Era berean, horrek ez du eragotziko eragindako sozietateen taldean benetan sartzea. Zerga kontsolidazioko erregimena aplikatzeko ezintasuna aitortuko da, baldin eta bi urteko epean jarraitzen bada, zerga kontsolidazioko erregimenean zergapetu behar diren lehendabiziko zergaldia amaitzen den egunetik aurrera, artikulu honetan aipatutako erabakirik hartu gabe».

**Bost.** 87. artikulua 1 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«1. Zerga kontsolidazioko erregimena amaitzeko arrazoi hauek egon behar dira tartean:

a) Zerga taldeko sozietate bat edo batzuk sartzea Zergen Foru Arau Orokorrak 52. artikuluan jasotakoaren arabera zeharkako zenbatespenaren erregimena dakarren zirkunstantzia batean.

b) Aurreko artikulua 1 apartatuan jasotako informazio obligazioak ez betetzea».

**Sei.** 100. artikulua 4 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«4. Aurreko apartatuetan jasotako obligazioak ez betetzea zerga urraketatzat hartuko da. Ezkutatu den datu bakoitzeko, 150 eta 6.010 euro bitarteko isunaz zigortuko da, entitate eskuratzailerak berari eskualdatutako ondasun eta eskubideei kontabilitatean jarritako balioaren %5aren mugapean».

**Zazpi.** 125. artikulua 2 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«2. Aurreko apartatuan ezarritako obligazioa ez betetzea zerga urraketatzat hartuko da.

Behin bakarrik zigortuko da urraketa hori, birbalorazioaren zenbatekoaren %5eko isuna jarritz; isuna ordaintzeak ez du berarekin ekarriko, zerga ondorioetarako, aipatu zenbatekoa birbalorizatutako ondare elementuaren balioari eranstea».

**Zortzi.** 127. artikulua 2 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«2. Zerga zorra ondasun hauek emanez ordain daiteke:

a) Euskal Kultur Ondarearen barruan dauden ondasunak, baldin eta Kultur Ondasun Kalifikatuen Erregistroan izena emana badute edo Euskal Kultur Ondasunaren uztailaren 3ko 7/1990 Legeak jasotako Inbentario Orokorrean sartuta badaude.

b) Espainiako Ondare Historikoaren barruan dauden ondasunak, baldin eta Ondasun Higikorren 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 zerga oinarrian sartuko aurreko a) eta b) letretan aipatutako ondasunen ordainez ematean agerian geratzen diren errentak, ez eta Zergen Foru Arau Orokorrek 59. artikulua 2 apartatua aipatutako kasuetan azaleratzen direnak ere».

**Bederatzi.** 128. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«128. artikulua. Behin-behineko likidazioa.

Zergak kudeatzeko organoek egin ahal izango dute Zergen Foru Arau Orokorrek III. tituluaren III. kapitulu 2. sekzioan xedatutakoaren arabera bidezkoa den behin-behineko likidazioa, zerga ikuskatzaileek ondoren egiaztatzea eta ikertzea eragotzi gabe».

**Hamar.** 131. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«131. artikulua. Subjektu pasiboek zerga helbideari buruz dituzten betebeharrak.

Subjektu pasiboek Zerga Administrazioari jakinarazi behar diote zerga helbidearen aldaketa eta, era berean, Administrazioak horren aldaketa bultzatzea dezake Zergen Foru Arau Orokorrek 48. artikuluan xedatutakoaren arabera».

**Hamaika.** Hamargarren, hamaikagarren eta hamabigarren xedapen gehigarriak edukirik gabe utzi dira.

### **Laugarrena. Aldatzea 1990eko urtarrilaren 11ko 3/1990 FORU ARAUA, Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzkoa.**

Ondoko xedapenak aldatu dira Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko 1990eko urtarrilaren 11ko 3/1990 FORU ARAUAN:

**Bat.** 17. artikulua 1 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«1. Administrazioak Zergen Foru Arau Orokorren 56. artikuluan ezarritako egiaztapen bideen bitartez froga dezake ondasun eta eskubide eskualdatuen balioa».

**Bi.** 40. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«40. artikulua. Zigor erregimena.

Foru arau honetan araututako zerga urraketak Zergen Foru Arau Orokorreko IV. tituluaren xedatutakoaren arabera zigortuko dira.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa eragotzi gabe, foru arau honetako 5. artikulua 4 zenbakian ezarritako salbuespena aplikaziozkoa zaien aitortpen-likidazioak ez aurkezteagatik eta epez kanpo aurkezteagatik, 150 eta 6.010 euro bitarteko isun finkoa ezarriko da subjektu pasibo bakoitzeko».

### **Bosgarrena. Aldatzea 1999ko apirilaren 26ko 2/1999 FORU ARAUA, Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzkoa.**

Xedapen hauek aldatu dira Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko 1999ko apirilaren 26ko 2/1999 FORU ARAUAN:

**Bat.** 8. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«3. Zerga honen zergadunek establezimendu iraunkorrik gabe sortutako etekinen ordaintzailearen kasuan, Zerga Administrazioak jarduketak zuzenean erantzulearekin egin ahal izango ditu, eta zerga zorraren ordainketa exijitu ahal dio, Zergen Foru Arau Orokorrak 41. artikulua 5 apartatua jasotako erantzukizunaren alde aurreko egintza administratiboa beharrezkoa izan gabe.

Establezimendu iraunkor bati lotu gabeko ondasun edo eskubideen gordailuzain edo kudeatzailearen kasuan, berriz, erantzukizun solidarioa Zergen Foru Arau Orokorrak 41. artikulua 5 apartatua jasotakoaren arabera exijituko zaio».

**Bi.** 9. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«3. 1 apartatua aipatutako obligazioak ez betetzea zerga urraketatzat hartuko da, eta 600 eta 6.000 euro bitarteko isunaz zigortuko da».

**Hiru.** 34. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«34. artikulua.Zerga zorraren ondorengotza.

Zergadunaren heriotza gertatzen denean, kausatzailearen ondorengoak behartuta egongo dira zerga honetan hark ordaindu gabe utzitako zerga obligazioak betetzera, zigorrak izan ezik, Zergen Foru Arau Orokorrak 39. artikulua xedatutakoaren arabera».

**Lau.** 36. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«36. artikulua.Uraketak eta zigorrak.

Zerga honen urraketak Zergen Foru Arau Orokorrak IV. tituluan xedatutakoaren arabera zigortuko dira».

**Bost.** 38. artikulua 1 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«1. Zerga kudeaketako organoek bidezko behin-behineko likidazioa egin ahal izango dute, Zergen Foru Arau Orokorrak III. titulua III. kapituluaren 2. sekzioan jasotakoaren arabera».

### **Seigarrena. Aldatzea 1987ko abenduaren 30eko 18/1987 FORU ARAUA, Ondare Eskualdaketan eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergari buruzkoa.**

Ondoko xedapenak aldatu dira Ondare Eskualdaketan eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergari buruzko 1987ko abenduaren 30eko 18/1987 FORU ARAUAN:

**Bat.** 14. artikulua 4 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«4. Emakidaren izaeragatik oinarri ezargarria aurreko apartatua jasotako erregelen bidez zehazterik ez dagoen kasu berezietan, honako erregelak betez zehaztu beharko da:

a) Kasuan kasuko ustiapen, erabilera edo aprobetxamenduari lotutako aktibo finkoen balioari emakidaren iraupen-urte bakoitzeko %2ko portzentajea aplikatuko zaio; gutxienezkoa %10ekoa izango da, eta gehienekoa ez da handiagoa izango aktiboaren balioa baino.

b) Aurreko baloraziorik ez badago, dena delako administrazio publikoak adierazitakoa hartuko da kontuan.

c) Aurreko bi erregelaren faltan, interesatuek aitortutako balioa ezarriko da, Administrazioak Zergen Foru Arau Orokorreko 56. artikuluan jasotako bideak erabiliz aipatu balioa egiaztatzeko duen eskubidea eragotzi gabe.

**Bi.** 42. artikulua 2 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«2. Egiaztapena Zergen Foru Arau Orokorrek 56. artikuluan ezarritako bideak erabiliz egingo da».

**Hiru.** 49. artikulua 1 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«1. Preskripzioa, salbu ondorengo apartatua xedatutakoa, Zergen Foru Arau Orokorreko 65. eta ondorengo artikuluetan aurreikusitakoaz arautu behar da».

**Lau.** 51. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«51. artikulua.

Zerga honen urraketak Zergen Foru Arau Orokorrek IV. tituluaren xedatutakoaren arabera zigortuko dira».

### **Zazpigarrena. Aldatzea 1992ko abenduaren 29ko 102/1992 FORU DEKRETUA, Gipuzkoako zerga araudia Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 28ko 37/1992 Legea egokitzen duena.**

Honako xedapenak aldatu dira 1992ko abenduaren 29ko 102/1992 FORU DEKRETUAN, hain zuzen Gipuzkoako lurralde historikoaren zerga araudia Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 28ko 37/1992 Legea egokitzean:

**Bat.** 89. artikulua bost apartatuko lehendabiziko paragrafoa aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«Bost. Kuoten zuzenketak hasieran jasanarazitako kuoten gehikuntza dakarrenean eta alde zuzenkerimendurik egin ez denean, subjektu pasiboak aitorten-likidazio zuzentzailea aurkeztu beharko du. Horri aplikatuko zaizkio Zergen Foru Arau Orokorrek 27. artikuluan jasotakoaren arabera bidezkoak diren errekargua eta berandutza interesak».

**Bi.** 114. artikulua bi apartatuko 2 zenbakiaren lehendabiziko paragrafoa aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«2. Zuzenketak hasieran kendutako kuoten zenbatekoa gutxitzea dakarrenean, subjektu pasiboak aitorten-likidazio zuzentzailea aurkeztu beharko du, eta bertan Zergen Foru Arau Orokorrek 27. artikuluan aipaturiko errekargua eta berandutza interesak aplikatuko dira».

**Hiru.** 115. artikulua hiru apartatuko laugarren paragrafoa aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«Apartatu honetako lehen paragrafoan jarritako epea iraganez gero Zerga Administrazioari leporatu dakioken arrazoiagatik itzulketaren ordainketa agindu gabe, itzultzeko dagoen kopuruari Zergen Foru Arau Orokorrek 26. artikuluan aipatutako berandutza interesa aplikatuko zaio, epe horren azken egunetik ordainketa aginduaren egunera bitartean, subjektu pasiboak hala erreklamatu beharrik izan gabe».



**Lau.** 167.bis artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«167. bis artikulua. Behin-behineko likidazioa.

Zergak kudeatzeko organoek egin ahal izango dute Zergen Foru Arau Orokorrak III. tituluaren III. kapituluko 2. sekzioan xedatutakoaren arabera bidezkoa den behin-behineko likidazioa, bai eta ondorengo artikuluan aipatutako kasuetan ere».

**Bost.** 170. artikulua bat apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

Bat. Titulu honetan xedatutakoa eragotzi gabe, zerga honetan egindako zerga urraketak Zergen Foru Arau Orokorrean eta aplikazio orokorreko gainerako arauetan ezarritakoari jarraiki zigortuko dira».

**Sei.** 171. artikulua bi apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«Bi. Artikulu honen bat apartatuko 4. arauari jarraituz jarritako zigorra Zergen Foru Arau Orokorrak 192. artikuluan xedatutakoaren arabera murriztuko da».

**Zortzigarrena. Aldatzea Gipuzkoako zerga araudia Zerga Bereziei buruzko abenduaren 28ko 38/1992 Legearen xedapenetara egokitzen duen martxoaren 3ko 20/1998 FORU DEKRETUA.**

Ondoko xedapenak aldatu dira 1998ko martxoaren 3ko 20/1998 Foru Dekretuan, hain zuzen Gipuzkoako zerga araudia Zerga Bereziei buruzko abenduaren 28ko 38/1992 Legearen xedapenetara egokitzen duen horretan:

**Bat.** 12. artikulua 2 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«2. Oinarri ezargarrien zeharkako zenbatespena Zergen Foru Arau Orokorrak 52. artikuluan jasotako kasuetan eta moduan izango da aplikaziozkoa».

**Bi.** 14. artikulua 4 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«4. Zerga kuotak ordaindu dituzten fabrikazio zerga berezien subjektu pasiboek Zergen Foru Arau Orokorrak 75. eta 77. artikuluetan Gipuzkoako Foru Aldundiari eta udalei aitortzen dizkien eskubide eta berme berberak izango dituzte, zerga kuota horiek jasatera obligatuta daudenen aurrean, eta epemuga iritsi zaien eta obligatu horiek ordaindu ez dituzten kredituetan integratutako kuota horien zenbatekoagatik».

**Hiru.** 19. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«19. artikulua.Uraketak eta zigorrak.

1. Fabrikazio zerga bereziei dagozkien urraketa eta zigorren erregimena Zergen Foru Arau Orokorrean, foru dekretu honek zerga horietako bakoitzerako ezartzen dituen arau berezietan eta ondorengo apartatuetako arauetan ezarritakoari jarraiki arautuko da.

Bereziki, foru dekretu honetan jasotakoaren arabera ezartzen diren zigorrak zergapekoaren zerga egoera erregularizatzearen ondorio direnean, Zergen Foru Arau Orokorrak 192. artikuluan araututako murrizpena aplikatuko da.

2. Edonola ere, honako hauek hartuko dira zerga urraketatzat:

a) Fabrikazio zerga bereziei lotutako produktuak fabrikatzea eta inportatzea, foru dekretu honetan eta bere erregelamenduan eskatzen diren baldintza eta beharkizunak bete gabe.

b) Fabrikazio zerga bereziei atxikitako produktuak merkataritza helburuekin zirkulatu eta edukitzea, 15. artikulua 7 apartatua ezarritakoa bete gabe egiten denean.

3. Aurreko apartatua aipatu diren urraketak produktuen kantitateei legozkiekeen kuoten %100eko diru isun proportzionalaz zigortuko dira. Urraketari erreparatzean indarrean dagoen tasa aplikatuz kalkulatuko dira kuotak.

Zerga urraketak behin eta berriz egiten direnean, isunaren zenbatekoa %25 gehituz mailakatuko dira zigorrak. Urraketa behin eta berriz egin dela ulertuko da baldin eta, urraketa berria egin aurreko bi urteen barruan, bide administratiboan emandako ebazpen irmo batek subjektu urratzailea zigortu badu aurreko apartatua jasotako edozein debeku hausteagatik.

Era berean, urraketa gertatzen bada kontrol arauak ez betetzeagatik, isunaren zenbatekoa %25 gehituz mailakatuko dira zigorrak.

4. Gainera, artikulua honen bi apartatua aipatutako zerga urraketak egiteagatik honako zigorrak ere ezarri ahal izango dira:

a) Urratzaileen izenean dauden establezimenduak aldi baterako ixtea, sei hilabetez hain zuzen, Fiskalitateko eta Finantzarako foru diputatuak hala erabakita, edo establezimendu horiek behin betiko ixtea, Diputatuen Kontseiluak hala erabakita. Establezimendu horiek behin betiko ixtea erabaki ahal izango da baldin eta bide administratiboan emandako ebazpen irmo batek subjektu urratzailea zigortu badu establezimendua aldi baterako itxeko zigorra ezarri aurreko bi urteen barruan izaera bereko zerga urraketa bat egiteagatik.

b) Salmenta automatikoko aparatuak sei hilabetez zigilatzea edo horiek behin betiko konfiskatzea, urraketak haien bitartez egiten direnean. Aparatu horiek behin betiko konfiskatzea erabaki ahal izango da baldin eta bide administratiboan emandako ebazpen irmo batek subjektu urratzaile zigortu badu aparatua zigilatzeke zigorra ezarri aurreko bi urteen barruan salmenta automatikoko aparatuaren bitartez izaera bereko urraketa bat egiteagatik.

Letra honetan aurreikusitako zigorrak ezartzearen ondorioetarako, salmenta automatikoko aparatuaren titularra nahiz aparatu hori kokatuta dagoen establezimenduaren titularra hartuko dira subjektu urratzailetzat.

Hurrengo c) letran ezarritako kasuetan izan ezik, zigor horiek jartzea zigor nagusia ezartzen duen organo eskudunak erabakiko du.

c) Dena den, b) letran aurreikusitako zigorrak aurreko a) letran jasotakoekin batera ezartzen direnean, salmenta automatikoko aparatua behin betiko konfiskatuko da establezimenduaren behin betiko itxiera ere erabakitzen bada. Zirkunstantzia hori gertatzen denean, a) letran aipatutako organoek erabakiko dute zigorrak ezartzea.

5. Fabrikazio zerga bereziei lotutako produktuek arauzko agiririk gabe zirkulatzea zirkulazioan dauden produktuei legokiekeen kuotaren %10eko diru isun proportzionalaz zigortuko da, zerga urraketa kontzeptupean, eta gutxieneko zenbatekoa 600 eurokoa izango da.

6. Tabako laboreak merkataritza helburuekin edukitzen direnean marka fiskalik edo onarpen markarik izan gabe, eta beharkizun hori erregelamenduz exijigarria denean, honako zigorra ezarriko da:

a) 75 euroko isuna, marka horiek gabe merkataritza helburuekin edukitzen diren 1.000 zigarrilo bakoitzeko. Egindako urraketa bakoitzarengatik 600 eurokoa izango da gutxieneko zenbatekoa.

b) 600 euroko isuna, gainerako tabako laboreetan egindako urraketa bakoitzeko.

Urraketa horiek behin eta berriz egiten direnean, aurreko a) eta b) letretan ezarritako zigorrak isunaren zenbatekoa %50 gehituz mailakatuko dira. Urraketa behin eta berriz egin dela ulertuko da baldin eta, urraketa berria egin aurreko bi urteen barruan, bide administratiboan emandako ebazpen irmo batek subjektu urratzailea zigortu badu apartatu honetan jasotako urraketak egiteagatik».

**Lau.** 23. artikulua 7 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«7. Ondoko hauek izango dira zerga urraketa:

a) Artikulu honen 6 apartatua aipatutako produktuak Kanarietan sartzea, foru dekretu honetan eta bere erregelamenduan jarritako baldintzak eta beharkizunak bete gabe. Urraketa hori lurralde hartan sartutako produktuen kopuruei legezkiekeen kuoten hiru halakoaren isunaz zigortuko da, aipatu kuotak artikulu honetako 4, 5 eta 6 apartatuetan jaso eta urraketa egitean indarrean dauden tasak aplikatuz kalkulatuta.

b) Artikulu honen 1 apartatua aipatutako produktuak penintsulan eta Balear Uharteetan sartzea, foru dekretu honetan eta garapen erregelamenduetan jarritako baldintzak eta beharkizunak bete gabe. Urraketa hori lurralde horietan sartutako produktuen kopuruei legezkiekeen kuoten hiru halakoaren isunaz zigortuko da, igorpenaren momentuan lurralde haien artean dagoen ezarpen tasen diferentzia aplikatuz kalkulatuta».

**Bost.** 40. artikulua 5 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«5. Urraketak eta zigorrak.

a) Zerga urraketa izango da distilatzeko baimena lortzeko eskabidean aitortu baino gradu alkoholiko gehiago dituzten lehengaiak erabiltzea distilazio prozesuan. Arau urraketa horregatik ezarriko den zigorren isuna 35. artikulua a) letran ezarritako prozeduraren bidez ezarriko da, eta gutxienez ere 1.020 eurokoa izango da.

b) Zerga urraketak, baita foru dekretu honetako 45. artikuluan aipatutako zigor bereziekin zigortzen diren arau urraketak ere, behin eta berriro eginez gero, artisau distilazioei buruzko erregimenaz behin-behinik edo behin betiko aprobetxatzeko debekua ezarriko da ere zigortu ahal izango da».

**Bederatzigarrena. Aldatzea 2002ko martxoaren 20ko 2/2002 Foru Araua, Zenbait Hidrokarburoren Txikizkako Salmenten gaineko Zergari buruzkoa.**

13. artikulua aldatu da Zenbait Hidrokarburoren Txikizkako Salmenten gaineko Zergari buruzko martxoaren 20ko 2/2000 FORU ARAUAN, eta honela geratu da idatzita:

«13. artikulua. Urraketak eta zigorrak.

Zerga honetan jarritako urraketak Zergen Foru Arau Orokorrean jasotakoaren arabera zigortuko dira, eragotzi gabe martxoaren 3ko 20/1998 Foru Dekretuak, Gipuzkoako

zerga araudia Zerga Bereziei buruzko abenduaren 28ko 38/1992 Legearen xedapenetara egokitzen duenak, 55. artikuluan jasotakoari jarraituz jar daitezkeen zigorrak».

### **Hamargarrena. Aldatzea 1989ko uztailaren 5eko 11/1989 Foru Araua, Gipuzkoako Udal Ogasunei buruzkoa.**

Xedapen hauek aldatu dira Gipuzkoako Udal Ogasunei buruzko uztailaren 5eko 11/1989 Foru Arauan:

**Bat.** 7. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«7. artikulua.

1. Gipuzkoako udalerriei dagokie, foru arau honetan ezarritakoaren barruan, beren tributuak ordainaraztea, kudeatzea, likidatzea, ikuskatzea eta biltzea, udal zergen foru arau erregulatzaileretan eta horiek garatzeko gainerako xedapenetan ezar daitezkeen berezitasunak eragotzi gabe, Zergen Foru Arau Orokorrean eta hori garatzeko emandako xedapenetan aurreikusitakoaren arabera.

2. Haien ordenantza fiskalen bitartez, Gipuzkoako udalerriek aurreko apartatuan aipatutako araudia egokitu ahal izango dute haietako bakoitzaren antolaketa eta funtzionamendu erregimenera. Dena den, egokitzapen hori ezin izango da araudi horren eduki materialaren aurka joan».

**Bi.** 11. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«11. artikulua.

Udal zergen alorrean, Zergen Foru Arau Orokorrean eta hori osatu eta garatzen duten xedapenetan jasotako urraketa eta zigor erregimena aplikatuko da, foru arau honetan edo udal zergei buruzko foru arauetan jasotako zehaztapenak eta, bidezkoa denean, haiek babesteko eman diren ordenantza fiskaletan jasotzen diren zehaztapenak betez.

**Hiru.** 12. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«12. artikulua.

Udal zergen kudeaketa, likidazio, ikuskapen eta bilketari dagokienez, Zergen Foru Arau Orokorrak III. tituluaren I. kapituluko 2. sekzioan jasotako zergapekoei informazioa eta laguntza emateko betebeharra eskumenaren jabe den entitate titularrari dagokio».

**Lau.** 13. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«13. artikulua.

1. Udal bakoitzari dagokio zergak aplikatzean emandako egintzak zuzenbidean erabat deusezak adieraztea eta berrikustea, Zergen Foru Arau Orokorrak V. tituluaren jasotako kasuetan eta prozeduren arabera, ondorengo apartatuetan xedatutakoa eragotzi gabe.

2. Zergen Foru Arau Orokorren 227. eta 228. artikuluetan xedatutakoari egokitu behar zaizkio udal zerga alorrean egon daitezkeen okerreko sarreren itzulketa eta akats materialen zuzenketa.

3. Inoiz ere ezin izango dira berrikusi sententzia judicial irmoz baieztatutako administrazio egintzak.

4. Zergen Foru Arau Orokorrean aurreikusitako kasuetatik kanpo, udalerriek ezingo dituzte deuseztatu beraiek eskubideak aitortzeko eman dituzten egintzak eta, horien deuseztapena lortuko badute, aldez aurretik herri onurarako kaltegarritzat hartu beharko dituzte eta administrazioarekiko auzien bidean inpugnatu jurisdikzio horretako legearen arabera.

5. Tokiko entitateen zuzenbide publikoko gainerako diru sarreren kudeaketa alorrean eman diren egintzak ere berrikuspen prozedura bereziei lotuta daude, aurreko apartatuetan jasotakoaren arabera».

**Bost.** 14. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«1. Udalerriek udal zergen ezarpen eta eraginkortasunari buruz emandako egintzen aurka, berraztertze errekurtsoa jarri ahal izango zaio, administrazioarekiko auzi errekurtsoren aurretik, haiek ebatzi zituen organo berari, hilabeteko epean zergadunen erroldak edo matrikulak espresuki jakinarazi edo jendaurrean erakutsi ondorengo egunetik aurrera.

Dena den, eta indarrean dagoen araudiari jarraituz, interesatuak erreklamazio ekonomiko-administratiboa jarri ahal izango dio, aukeran eta administrazioarekiko auzi bideari ekin baino lehen, berraztertze errekurtsoren ebazpen espresu nahiz tazituaren kontra, Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboari, hilabeteko epean jakinarazpenaren ondorengo egunetik aurrera.

Nolanahi ere, baldin eta udalerriak sortu badu erreklamazio ekonomiko-administratiboak ebazteko organoa, horrexek izango du erreklamazio horiek ezagutzeko eskumena, organo hori sortzeko aplikatu den araudiari jarraituz».

**Sei.** 23. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«23. artikulua.

1. Tasen subjektu pasiboak dira, zergadun diren aldetik, pertsona fisiko eta juridikoak, bai eta Zergen Foru Arau Orokorrak 35. artikulua 3 apartatuan aipatutako entitateak, baldin eta:

a) Udalerraren herri jabaria bereziki gozatu, erabili edo aprobetxatzen badute beren onurarako, foru arau honek 20.2 artikuluan jasotako kasuetako baten arabera.

b) Udalerriek eman edo egiten dituzten udal zerbitzu edo jarduerak eskatzen badituzte edo haiek onura ekarri edo eragiten badiete, foru arau honek 20.3 artikuluan jasotako kasuetako baten arabera.

2. Zergadunaren ordezkioak hauexek izango dira:

a) Etxebizitza edo lokalen egoiliar edo erabiltzaileei onura dakarkien edo eragiten dieten zerbitzu edo jarduerengatik finkatutako tasetan: Ondasun higiezin horien jabeak. Horiek, bidezkoa denean, onuradun desberdinei jasanarazi ahal izango dizkiete kuota.

b) Lurzoruari eta hiri antolaketari buruzko araudian jasotako hirigintza lizentziak emateagatik finkatutako tasetan: Obren eraikitzaileak edo kontratistak.

c) Suhiltzaile zerbitzuak, aurrien prebentziokoak, eraikuntza eta eraispeneak, salbamendukoak eta, oro har, pertsona eta ondasunen babes zerbitzuak emateagatik finkatutako tasetan (zerbitzuaren mantenimendua barne): Arriskuaren aseguratzaileak diren entitate edo sozietateak.

d) Erabilera pribatibo edo aprobetxamendu berezia dela-eta ibilgailuak edo gurdiak espaloietan sartu edo haiek egin, mantendu, aldatu edo kentzeagatik finkatutako tasetan: Ibilgailuen sarrera horiei sarbidea ematen dieten finka eta lokalen jabeak. Horiek, bidezkoa denean, onuradun desberdinei jasanarazi ahal izango dizkiete kuota».

**Zazpi.** 31. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«31. artikulua.

1. Kontribuzio berezien subjektu pasiboak dira pertsona fisiko zein juridikoak eta Zergen Foru Arau Orokorreko 35. artikulua 3 apartatua aipatzen dituen entitateak, baldin eta obrak egiteak edo kontribuzioa ordaindu beharra sortzen duten zerbitzuak ezartzeak edo zabaltzeak onura ekartzen badie.

2. Honakoak joko dira bereziki onura hartu duten pertsonatzat:

a) Obrak egitea edo ondasun higiezin lotutako zerbitzuak ezartzea edo zabaltzea dela-eta finkatutako kontribuzio berezietan, haien jabeak.

b) Enpresa ustiapenen ondorioz obrak egiteagatik edo zerbitzuak ezarri edo zabaltzeagatik finkatutako kontribuzio berezietan, haien titular diren pertsonak edo entitateak.

c) Suhiltzaile zerbitzuak ezarri edo zabaltzeagatik finkatutako kontribuzio berezietan, ukituriko ondasunen jabeek gain, udalerrri bakoitzean alor horretan jarduten diren aseguru etxeak.

d) Lurrazpiko galeriak egiteagatik finkatutako kontribuzio berezietan, haiek erabili behar dituzten enpresa hornitzaileak».

**Zortzi.** Lehen xedapen gehigarria aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«Lehena.

Zerbitzu bat ematean edo jarduera bat egitean aldizkako prezio publiko bat ordaintzea eskatzen ari denean, eta zerbitzuaren edo jardueraren zirkunstantzien aldaketa dela-eta tasa bat ordaintzea exijitu behar denean, ez da beharrezkoa izango Zergen Foru Arau Orokorreko 98. artikuluan jasotako banakako jakinarazpena egitea, baldin eta subjektu pasiboa eta tasaren kuota bat badatoz ordaintzera behartuta dagoenarekin eta ordezkaturako prezio publikoaren zenbatekoarekin.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikatu behar da, nahiz eta tasaren kuota ordezkaturako prezio publikoaren zenbatekoari dagokionez gehitu, beti ere gehikuntza hori egunerapen orokor batekin bat badator».

**Hamaikagarrena. Aldatzea 1993ko apirilaren 20ko 1/1993 FORU DEKRETU ARAUEMAILEA, Jarduera Ekonomikoen gaineko Zergaren testu bateratuari buruzkoa.**

Xedapen hauek aldatu dira Jarduera Ekonomikoen gaineko Zergaren testu bateratuari buruzko 1993ko apirilaren 20ko 1/1993 FORU DEKRETU ARAUEMAILEAN:

**Bat.** 5. artikulua 1 apartatuko c) letra aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«c) 2.000.000 eurotik beherako eragiketa bolumena duten subjektu pasiboak.

Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergadunei dagokienez, salbuespena lurralde espainiarrean establezimendu iraunkor bidez jarduten direnei bakarrik aplikatuko zaie, beti ere euren eragiketa bolumena 2.000.000 eurotik beherakoa bada.

Edozein kasutan ere, salbuespena aplikatu ahal izateko, ondoko hau ezinbestekoa da: Letra honetan aipatzen den eragiketa bolumenik betetzen ez duen ezein enpresak ez edukitzea subjektu pasiboen kapitalean, dela zuzenean dela zeharka, %25etik gorako partaidetzarik, salbu eta enpresa horiek kapital-arriskuko fondo edo sozietateak edo enpresen sustapenerako sozietateak badira, hain zuzen ere, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 59. eta 60. artikuluetan aipatuak hurrenez hurren, eta partaidetza hori sozietate horien xede soziala betetzeagatik sortzen bada.

Letra honetan jasotzen den salbuespena aplikatzeko, erregela hauek hartuko dira kontuan:

1. Subjektu pasiboaren eragiketa bolumena maiatzaren 23ko 12/2002 Legeak, Euskal Autonomia Erkidegoaren Ekonomia Ituna onartzekoak, 14. artikulua bi apartatuan xedatutakoari jarraiki zehaztuko da.

2. Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren eta Sozietateen gaineko Zergaren subjektu pasiboen kasuan, eta Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergadunen kasuan, eragiketa bolumena izango da zerga horiek aitortzeko epea zerga honen sortzapena gertatu aurreko urtean amaitzen den zergaldiari dagokiona.

Sozietate zibiletan eta Zergen Foru Arau Orokorrak 35. artikulua 3 apartatuan aipatzen dituen entitateetan, eragiketa bolumena zerga honen sortzapena gertatu baino bi urte lehenago lortutakoa izango da.

Zergaldia urte naturala baino txikiagoa izan bada, eragiketa bolumena urtearekin parekatuko da.

3. Eragiketa bolumena kalkulatzeko, subjektu pasiboak egindako jarduera ekonomiko guztiak hartuko dira kontuan.

Entitatea sozietate talde bateko kide bada Merkataritza Kodeak 42. artikuluan jasotakoaren arabera, lehen esandako magnitudeak talde horretako entitateen multzoari buruzkoak izango dira. Era berean, irizpide bera erabiliko da pertsona fisiko bat –bere kabuz edo beste pertsona fisiko batzuekin batera, baldin eta horiekin zuzeneko edo alboko ahaidetasunezko nahiz odolkidetasunezko edo ezkontza-ahaidetasunezko harremanak bigarren mailaraino, hau barne, baditu– kidea den beste entitate batzuei begira Merkataritza Kodeak 42. artikuluan aipatutako kasuetako batean dagoenean.

Aurreko paragrafoan xedatutakoaren ondorioetarako, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan jasotzen diren kasuak, abenduaren 20ko 1.815/1991 Errege Dekretuak urteko kontu bateratuak formulatzeko onartutako arauak I. kapituluaren 1. sekzioan ezarritakoak izango dira.

4. Subjektu pasiboak Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren zergadunak direnean, lurralde espainiarrean kokatutako establezimendu iraunkorren multzoari egotzi beharrekoa izango da eragiketa bolumena».

**Bi.** 6. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«6. artikulua.

Pertsona fisiko edo juridikoak eta Zergen Foru Arau Orokorreko 35. artikulua 3 apartatua aipatzen diren entitateak izango dira zergaren subjektu pasibo, baldin eta zerga-gaiaren sorburu diren jardueretako edozein Gipuzkoan egiten badute».

**Hiru.** 14. bis artikulua 1 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«1. Foru arau honen 5.1.c) artikuluan aurreikusitako salbuespena aplikatzearen ondorioetarako, honako hau hartuko da kontuan: Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren, Sozietateen gaineko Zergaren eta Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren subjektu pasiboek ez badute zerga horien aitortzen Gipuzkoako Lurralde Historikoan aurkezten, Jarduera Ekonomikoen gaineko Zerga kudeatzen duen organo eskudunari komunikazio bat helarazi beharko diote adierazita esandako letrak salbuespena aplikatzeko ezartzen dituen baldintzak bete egiten direla. Obligazio hori aplikagarria izango da, halaber, sozietate zibiletako eta Zergen Foru Arau Orokorreko 35. artikulua 3 apartatua aipatzen dituen entitateetako bazkide, oinordeko, komunero edo partaideentzat.

Ondorio horietarako, Fiskalitaterako eta Finantzetarako foru diputatuak erabakiko du zein izango den komunikazio horren edukia, eta nola eta zein epetan aurkeztu beharko den, bide telematikoz zein kasutan aurkeztu ahal izango den ere».

**Lau.** 16. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«16. artikulua.

Jarduerak sailkatzeko eta kuotak finkatzeko ekintzen aurka jartzen diren errekurtsio eta erreklamazioak Zergen Foru Arau Orokorreko 229.etik 246.era bitarteko artikuluetan jasotakoari jarraituz arautuko dira; Gipuzkoako Foru Aldundiak izango du berraztertze errekurtsioa ebazteko eskumena. Erreklamazio horiek jartzeak ez du etengo egintzen exekuzioa».

**Bost.** II. eranskinaren II. kapituluko 3. arauaren 3 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«3. Jarduera profesionaltzat hartzen dira tarifen 2. sekzioan sailkatutakoak, baldin eta pertsona fisikoek egiten badituzte. Baldin eta pertsona juridiko batek edo Zergen Foru Arau Orokorreko 35. artikulua 3 apartatua jasotako entitateetako batek tarifen 2. sekzioan sailkatutako jarduera bat egiten badu, matrikulatu egin beharko da eta tarifen 1. sekzioko jarduera koerlatiboan edo antzeko batean tributatu».

### **Hamabigarrena. Aldatzea 1989ko uztailaren 5eko 12/1989 FORU ARAUA, Ondasun Higiezinaren gaineko Zergari buruzkoa.**

Ondoko xedapenak aldatu dira Ondasun Higiezinaren gaineko Zergari buruzko 1989ko uztailaren 5eko 12/1989 FORU ARAUAN:

**Bat.** 5. artikulua 1 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«1. Pertsona natural edo juridikoak eta Zergen Foru Arau Orokorreko 35. artikulua 3 apartatua aipatutako entitateak dira, zergadun gisa, zerga honen subjektu pasiboak, beti ere zerga honen zerga-gaia kasu bakoitzean eratzen duen eskubidearen titularrak badira.

Ondasun higiezin berean emakida-hartzaile bat baino gehiago ageri denean, kanon handiena ordaindu behar duena izango da zergadunaren ordezkia».

**Bi.** 17. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:



«17. artikulua.

1. Baldin eta zerga honen gaia eratzen duten eskubideen titularitatea zeinahi den arrazoiengatik aldatzen bada, eskubide horiei atxikitako ondasun higiezinak zerga zor osoa ordaindu beharko dute, Zergen Foru Arau Orokorrek aurreikusitakoari jarraiki. Horretarako, notarioek informazioa eskatuko dute, eta espresuki agerleak ohartaraziko dituzte, haiek baimentzen dituzten dokumentuetan, eskualdatzen den higiezinari lotuta dauden eta Ondasun Higiezinaren gaineko Zergan ordaindu gabe dauden zorrak, interesatuek zergaren aitortza aurkeztu behar duten epeaz, ondasunek zerga zorraren ordainketarekin duten atxikipenez eta, gainera, aitortzen ez aurkezteagatik edo epea kanpo egiteagatik edo aitortzen desitxuratuta, osatu edo zehaztu gabe aurkezteagatik bere gain hartu ditzaketen erantzukizunez».

2. Zergen Foru Arau Orokorrek 35. artikuluan 3 apartatua aipatzen dituen entitateetako partaide edo titularkideek solidarioki eta norik bere partaidetzaren proportzioan erantzungo dute zerga kuotaren ordainketaz, Ondasun Higiezinaren Katastroan hala inskribaturik ageri badira. Ez badira inskribaturik ageri, erantzukizuna zati berdinetan exijituko da beti».

**Hiru.** 18. artikuluan 3 apartatua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«3. Ondasun Higiezinaren Katastroetan datuak sartu, kendu edo aldatu behar badira katastroen berrikuspenagatik, katastro balioen finkapen, berrikuspen edo aldaketagatik, ikuskaritzaren jarduketengatik edo altak eta komunikazioak egiteagatik, horiek administrazio egintzat hartuko dira, eta Zergaren Errolda aldatzea ekarriko dute. Ondasun Higiezinaren Katastroetan jasotako datuen erroldan edozein aldaketa egiteko, nahitaezkoa izango da katastro horiek aurrez aldatzea zentzu berean.

Ondasun higiezinaren aldaketa fisiko, ekonomiko edo juridikoen ondorioz higiezinaren katastroetako datuetan sartzen diren aldaketek foru arau honetako 11. eta 12. artikuluetan katastroa berrikusi edo aldatzeko jasotzen diren prozedurekin zer ikusirik ez dutenean, interesatuei jakinarazi behar zaizkie Gipuzkoako Zergen Foru Arau Orokorrek 105. artikuluan xedatutakoaren arabera.

Nolanahi dela ere, gertatzen bada aldaketak izaera juridikoko alterazioen ondorio direla titularitatea eskualdatu delako edo foru arau honek 5. artikuluan jasotzen dituen eskubideak eratu direlako, zilegi izango da tramite hori ez betetzea aldaketak egiteko kontuan hartuko diren dokumentuak interesatuak Zerga Administrazioari aurkeztutako edozein aitortzen emandakoak ez beste direnean.

**Lau.** 20. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«20. artikulua.

Foru arau honetako 11. eta 12. artikuluetan xedatutakoaren arabera balio ponentzietan buruz hartutako onarpen egintzen aurka eta katastro balioen aurka jartzen diren errekurtsioak eta erreklamazioak Zergen Foru Arau Orokorren 229.etik 246.era bitarteko artikuluetan xedatutakoari jarraituz arautuko dira. Berraztertze errekurtsioa ebazteko eskumena Gipuzkoako Foru Aldundiak izango du. Errekurtsio eta erreklamazio horiek jartzeak ez du etengo egintzen exekuzioa».

**Bost.** Bigarren xedapen gehigarriaren 5 apartatua aldatu da. Hona hemen idazkera berria:

«5. Eskuordetza horren indarrez emandako egintzak Zergen Foru Arau Orokorrean jasotakoaren arabera inpugnatu ahal izango dira».

## **Hamahirugarrena. Aldatzea 1989ko uztailaren 5eko 16/1989 FORU ARAUA, Hirilurren Balio Gehikuntzaren gaineko Zergari buruzkoa.**

Ondoko xedapenak aldatu dira Hirilurren Balio Gehikuntzaren gaineko Zergari buruzko 1989ko uztailaren 5eko 16/1989 FORU ARAUAN:

**Bat.** 3. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«3. artikulua.

1. Honakoak hartuko dira zergaren subjektu pasibotzat, zergadun gisa:

a) Lurrak eskualdatzean edo jabaria mugatzen duen gozamenezko ondasun eskubideak ordainik gabe eratu edo eskualdatzean, lurra erosten duen pertsona fisikoa edo Zergen Foru Arau Orokorrak 35. artikulua 3 apartatua aipatutako entitatea, edo dena delako ondasun eskubidea haren alde eratu edo eskualdatzen zaion pertsona.

b) Lurrak eskualdatzean edo jabaria mugatzen duen gozamenezko ondasun eskubideak ordain truke eratu edo eskualdatzean, lurra eskualdatzen duen pertsona fisikoa edo juridikoa, edo Zergen Foru Arau Orokorrak 35. artikulua 3 apartatua aipatutako entitatea, edo dena delako ondasun eskubidea eratu edo eskualdatzen duena.

2. Aurreko apartatuaren b) letran aipatutako kasuetan, zergadunaren ordezkotako subjektu pasibotzat hartuko da lurra erosten duen pertsona fisiko edo juridikoa edo Zergen Foru Arau Orokorrak 35. artikulua 3 apartatua aipatutako entitatea, edo dena delako ondasun eskubidea haren alde eratu edo eskualdatzen zaion pertsona, baldin eta zergaduna Espainian egoiliarra ez den pertsona fisikoa bada».

**Bi.** Lehen xedapen iragankorraren 2 apartatuko c) letra aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«c) Lurzoruaren baliotik eratortzen direnak, Zerga Administrazioak ondasun higiezinaren benetako balioa Zergen Foru Arau Orokorrak 56. artikulua aipatutako merkatuko batez besteko prezioen arabera egiaztatzen duenean. Azken balio hori aplikatzea hautatzen bada, udalak finkatuko du zergaren kuota kalkulatzeko karga eskala, gehieneko tasa %10etik gorakoa izan gabe».

## **Hamalagarrena. Aldatzea 1989ko uztailaren 5eko 15/1989 FORU ARAUA, Eraikuntza, Instalazio eta Obren gaineko Zergari buruzkoa.**

2. artikulua 1 apartatua aldatu da Eraikuntza, Instalazio eta Obren gaineko Zergari buruzko uztailaren 5eko 15/1989 FORU ARAUAN, eta honela geratu da idatzita:

«1. Eraikuntza, instalazio edo obraren jabe diren pertsona fisiko, pertsona juridiko eta Zergen Foru Arau Orokorrak 35. artikulua 3 apartatua aipatzen dituen entitateak dira, zergadun gisa, zerga honen subjektu pasiboak, haiek egiten diren ondasun higiezinaren jabeak izan edo ez.

Aurreko paragrafoan ezarritako ondorioetarako, lanek sortarazten dituzten gastuak edo kostua jasaten dituen izango da eraikuntza, instalazio edo obraren jabea».

## **Hamabosgarrena. Aldatzea 1989ko uztailaren 5eko 14/1989 FORU ARAUA, Trakzio Mekanikoko Ibilgailuen gaineko Zergari buruzkoa.**

3. artikulua aldatu da Trakzio Mekanikoko Ibilgailuen gaineko Zergari buruzko 1989ko uztailaren 5eko 14/1989 FORU ARAUAN, eta honela geratu da idatzita:

«3. artikulua.

Zerga honen subjektu pasibotzat hartuko dira pertsona fisiko edo juridikoak eta Zergen Foru Arau Orokorraren 35. artikulua 3 apartatuan aipatutako entitateak, baldin eta zirkulazio baimenean ibilgailua beren izenean ageri bada».

### **Hamaseigarrena. Aldatzea 1993ko abenduaren 28ko 22/1993 FORU ARAUA, Ganbararen baliabide iraunkorra finkatu eta arautzen duena.**

2. artikulua aldatu da Ganbararen baliabide iraunkorra ezarri eta arautzen duen 1993ko abenduaren 28ko 22/1993 FORU ARAUAN, eta honela idatzita geratu da:

«2. artikulua.Ordaintzeko betebeharra.

Pertsona fisiko edo juridikoak nahiz Zergen Foru Arau Orokorrak 35. artikulua 3 apartatuan aipatutako entitateak behartuta egongo dira aurreko artikuluan azaldutako ganbararen baliabide iraunkorra ordaintzera, baldin eta ekitaldi ekonomiko oso batean edo horren zati batean martxoaren 22ko 3/1993 Legearen 6. artikuluan aipatutako jardueretan aritu badira eta, beraz, kontzeptu hori dela-eta Jarduera Ekonomikoen gaineko Zergari loturik badaude».

### **Hamazazpigarrena. Aldatzea 1990eko urtarrilaren 11ko 2/1990 FORU ARAUA, Tasei eta Prezio Publikoei buruzkoa.**

Ondoko xedapenak aldatu dira Tasei eta Prezio Publikoei buruzko 1990eko urtarrilaren 11ko 2/1990 FORU ARAUAN:

**Bat.** 6. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«6. artikulua.Kontzeptua.

Tasak ondoko zerga-gaia duten tributuak dira: Herri jabariaren erabilera pribatiboa edo aprobetxamendu berezia, eta zergapekoari modu partikularrean egokitu, eragin edo mesede egiten dioten zerbitzu prestazioak edo jarduerak zuzenbide publikoko erregimenean ematea edo egitea, baldin eta zerbitzu edo jarduera horiek zergapekoek beren borondatez eskatu edo jasotzekoak ez badira edo sektore pribatuak eman edo egiten ez badituzte.

Ulertuko da zerbitzuak edo jarduerak zuzenbide publikoko erregimenean eman edo egiten direla horiek egiteko erabiltzen den forma administrazio legeriak zerbitzu publikoa kudeatzeko aurreikusten duen edozein denean eta haien titularitatea ente publiko bati dagokionean».

**Bi.** 9. artikulua aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«9. artikulua.Tasen araudiaren iturriak.

Tasak ondoko hauek direla medio arautuko dira:

a) Foru arau hau, Zergen Foru Arau Orokorra eta, kontrakorik xedatzen ez dutenean, aplikaziozko gainerako foru arauak.

b) Bidezkoa denean, tasa bakoitzaren foru araua.

c) Foru arau hauek garatzean emandako arauzko arauak».

**Hiru. 22. artikulua** aldatu da, eta honela geratu da idatzita:

«22. artikulua. Kudeaketa.

1. Tasen kudeaketa Fiskalitaterako eta Finantzetarako Departamentuari dagokio, tasa bakoitza arautzen duten foru arauetan xedatutakoa eragotzi gabe.

2. Aurreko apartatuan xedatutakoa xedatuta ere, eta tasa bakoitzaren izaera eta ezaugarriak kontuan harturik, arauz finkatu ahal izango da Foru Aldundiko beste departamentu batzuek nahiz Gipuzkoako Foru Aldundiaz besteko ente edo organismoek zerga kudeaketako prozeduran parte hartzea.

3. Tasak kudeatzean, edozein kasutan aplikatuko dira Zergen Foru Arau Orokorrak II. eta III. tituluetan jasotako printzipioak eta prozedurak, hurrenez hurren, eta IV. eta V. tituluetan jasotako zigor erregimenari eta egintzak administrazio bidean berrikusteari buruzko arauak».

### **Hemezortzigarrena. Arauak emateko ahalmena.**

Foru Aldundiak foru arau hau garatu eta aplikatzeko behar diren xedapen guztiak emango ditu.

### **Hemeretzigarrena. Arauak ematea bide elektroniko, informatiko eta telematikoen bitartez egiten diren eta egiaztapen bitartekoei buruzkoak diren jarduketa eta prozedurez.**

Foru Aldundiaren eskumenen barruan, Fiskalitaterako eta Finantzetarako foru diputatuak bidezko garapen arauak eman ahal izango ditu Zerga Administrazioak erabilitako bide elektroniko, informatiko eta telematikoen bitartez egiten diren eta egiaztapen bitartekoei buruzkoak diren jarduketa eta prozedurez.

### **Hogeigarrena. Indarrean jartzea.**

Foru arau hau 2005eko uztailaren 1ean jarriko da indarrean, salbuespen bat eginda: Hirugarren xedapen iragankorraren 2 apartatua foru arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean sartuko da indarrean.

## ALDAKETAK

Honako zerrendan foru arauak izan dituen aldaketak jasotzen dira.

- **8/2006 FORU ARAUA, abenduaren 1ekoa, zerga alorreko zenbait neurri onartzen dituena (2006-12-12ko GAO)**
  - 7. artikuluko 224. artikuluko 5. apartatua aldatzen du.
  
- **Urtarrilaren 9ko 1/2007 FORU DEKRETU ARAUA, Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga araudia lurralde erkidean onartutako 10/2006 Errege Dekretu Legeak eta 36/2006 eta 42/2006 Legeak jasotako hainbat xedapenetara egokitzen duena (2007-01-15eko GAO).**
  - Bere bigarren xedapen gehigarriak berandutze interesa finkatzen du 2007ko urterako.
  
- **Uztailaren 9ko 3/2008 FORU ARAUA, jarduera ekonomikoa sustatzeko neurri fiskalak onartu, Sozietateen gaineko Zerga kontabilitate erreformara egokitu eta bestelako zerga neurriak hartzen dituena (2008-07-11ko GAO).**
  - 9. artikuluko prezeptu hauek aldatzen ditu:
    - 43. artikuluko 1 apartatuaren f) letra.
    - 56. artikuluko 1 apartatua.
    - 78. artikuluko 4. apartatua.
    - 92. artikuluko 1. apartatuan m) letra gehitzen da.
    - 179. artikuluko 5. apartatua.
    - 185. artikuluko 1. apartatua.
    - 190. artikuluko 4. apartatua gehitzen da.
    - 207. artikulua.
    - 222 artikuluko 1. apartatuaren lehen paragrafoa.
    - Laugarren xedapen gehigarriari 4. apartatua gehitzen da.
    - Hamargarren xedapen gehigarria gehitzen da.

- **2006ko abenduaren 29ko 10/2006 Foru Araua, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarena, 1999ko apirilaren 26ko 2/1999 Foru Araua, zergadun ez-egoiliarren Errentaren Gaineko Zergarena, eta 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua, Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen dituen martxoaren 17ko 1/2009 FORU ARAUA (2009-03-23ko GAO).**
  - 4. artikulua hurrengo prezeptuak aldatzen ditu: 26.6 artikulua, 64. artikulua eta 245.1 artikulua.
  
- **Zenbait zerga aldaketa onartzen dituen abenduaren 23ko 5/2010 FORU ARAUA (2010-12-28ko GAO).**
  - 6. artikulua 64. artikulua aldatu du.
  
- **Pertsona Fisikoen Errentaren Gaineko Zerga ekitatea lortzeko bidean aldatu eta beste zerga neurri batzuk onartzen dituen abenduaren 26ko 5/2011 FORU ARAUA (2011/12/27ko GAO).**
  - Bere 7. artikulua 16. artikuluko 2. apartatuaren a) letrako bigarren paragrafoa ezabatzen du eta jarraian aipatzen diren prezeptuak aldatzen ditu:
    - 75. artikuluko 2. paragrafoa.
    - 108 eta 168 artikulua.
    - 194. artikuluko 3. paragrafoa.
    - 195. artikuluko 5. paragrafoa.
  
- **Ekainaren 12ko 3/2012 FORU ARAUA, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua aldatzeari buruzkoa (2012/06/18ko GAO).**
  - 194. artikulua 3. apartatuko a) letra aldatzen du.
  
- **2012ko abenduaren 27ko 13/2012 FORU ARAUA, zerga alorreko zenbait aldaketa onartzen dituena (2012/12/28ko GAO).**
  - Bere 8. artikulua prezeptu hauek aldatzen ditu:
    - 27. artikuluko 1. apartatua.
    - 64. artikuluko 2. apartatua.
    - 92. artikulua 1 apartatuko e) eta l) letrak, eta n) letra bat gehitzen dio.

- 92 bis artikulua gehitzen du.
  - 185. artikulua.
  - 228. artikulua 1 apartatuaren c) letra.
- **2013ko uztailaren 17ko 5/2013 FORU ARAUA, zerga iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta zergen arloko beste aldaketa batzuei buruzkoa (2013/07/22ko GAO).**
- Bere I. tituluak prezeptu hauek aldatzen ditu:
    - 39. artikuluko 3. apartatuari paragrafo bat gehitzen dio.
    - 40. artikuluko 1., 2. eta 6. apartatuak.
    - 41. artikuluko 4. apartatua.
    - 42. artikuluko 3. apartatua.
    - 43. artikuluko 1. apartatuaren c) letra aldatzen da eta f) letra kentzen da.
    - 43. artikuluan 2. apartatu berri bat sartzen da, oraingo 2. apartatua aldatzen da -3 zenbakia hartzen du- eta oraingo 3. apartatuak 4 zenbakia hartzen du.
    - 48. artikulua 3. eta 4. apartatuak.
    - 66. artikulua 2. apartatua.
    - 67. artikulua.
    - 68. artikulua 4. apartatu bat gehitzen dio.
    - 78. artikulua.
    - 102. artikulua 3. apartatua.
    - 174. artikulua 6. apartatu bat gehitzen dio.
    - 175. artikuluko 1. apartatua.
    - 179. artikuluko 5. apartatua.
    - 214. artikuluko 2. apartatua.
    - 218. artikuluko 2. apartatua.
    - Laugarren xedapen gehigarriari 5. apartatu bat gehitzen dio.
    - Hamaikagarren, hamabigarren eta hamairugarren xedapen gehigarriak gehitzen ditu.
  - Bere II. tituluak prezeptu hauek aldatzen ditu:

- 1. artikuluko 2. apartatua gehitzen du, hurreko edukia 1. apartatu bezela zenbakitzen.
- 5. artikuluko 3. apartatuari bigarren paragrafo bat gehitzen du.
- 17. artikuluko 5. apartatuari eduki berria ematen dio eta aurreko edukia 6. apartatu bezela zenbakitzen du.
- 26. artikuluen 2. apartatuko f) letra aldantzen du eta bere aurreko edukia g) letra bezala gehitzen du.
- 28. artikuluan 6. apartatu bat gehitzen du.
- 35. artikuluko 1. apartatua.
- 61. artikuluko 6. apartatuari eduki berria ematen dio eta 6etik 8ra bitarteko apartatuen aurreko edukiak berriro zenbakitzen ditu 7, 8 eta 9. apartatu moduan.
- 64. artikuluko 7. apartatuari eduki berria ematen dio eta aurreko edukia 8. apartatu bezela zenbakitzen du.
- 75. artikuluari 3. apartatu bat gehitzen dio.
- 80. artikuluko 2. apartatuari eduki berria ematen dio eta 2tik 4ra bitarteko aurreko apartatuen edukiak berriro zenbakitzen ditu, 3, 4 eta 5. apartatu moduan.
- 92. artikuluko 1. apartatuari ñ) letra bat gehitzen dio. Gainera, 5. apartatu bat gehitzen du artikuluan berean.
- 101. artikuluko 1. apartatuari paragrafo bat gehitzen dio.
- 105 bis artikulua gehitzen du.
- 106. artikuluari 3. apartatu bat gehitzen dio.
- 164 bis artikulua gehitzen du.
- 171 bis artikulua gehitzen du.
- 174. artikuluen 4. apartatuari eduki berria ematen dio eta 4tik 5ra bitarteko aurreko apartatuen edukiak berriro zenbakitzen ditu, 5. eta 6. apartatu moduan.
- 186. artikuluko 1. apartatuan f) letra gehitzen dio.
- 208. artikuluko 5. apartatuari eduki berria ematen dio eta 5tik 6ra bitarteko aurreko apartatuen edukiak berriro zenbakitzen ditu, 6. eta 7. apartatu moduan.
- 219. artikuluan 4. apartatu bat gehitzen dio.
- Hamalagarren xedapen gehigarri bat gehitzen dio.



- **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 dituena (BOG 19/12/2014).**
  - Bere 6. artikuluko prezeptu hauek aldatzen ditu:
    - 68. artikuluko 1. apartatua.
    - 79. artikuluko 1. apartatuko azken paragrafoa.
    - 105. artikuluko 2. apartatua.
    - Zenbakia aldatzen zaio 174. artikuluko azken apartatuari, 6.a izatetik 7.a izatera pasatzen da.
    - 179. artikuluko 2. apartatua.
  
- **7/2015 FORU ARAUA, abenduaren 23koa, Zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen dituena (2015/12/28ko GAO)**
  - Bere 9. artikuluko amargaren xedapen gehigarria aldatzen du.
  
- **1/2016 FORU ARAUA, martxoaren 14koa, Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen duena Foru Ogasunarekin zerga zorrak edo zehapenak dituztenen zerrendak aldizka argitaratzea ezartzeko, zordun horiek zirkunstantzia jakin batzuetan daudenean (2016/03/21eko GAO).**
  - Bere artikuluko bakarrak, 92 ter artikulua gehitzen du.
  
- **3/2016 FORU ARAUA, ekainaren 20koa, Gipuzkoako zerga ordenamenduan zenbait aldaketa sartzen dituena foru araudia ELGAren barruan adostutako akordioetara eta Europar Batasunetik datozen zenbait zuzentarau eta epaietara egokitzeko (2016/03/23ko GAO).**
  - Bere 3. artikuluko 92. artikuluko 2. apartatuari o) letra bat gehitzen dio eta hamabosgarren xedapen gehigarri bat gehitzen dio.
  
- **1/2017 FORU ARAUA, maiatzaren 9koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorra zati batean aldatzen duena (2017/05/12ko GAO).**
  - Bere artikuluko bakarrak prezeptu hauek aldatzen ditu:
    - 5. artikuluko 1. apartatua.

- 8. artikulua edukirik gabe uzten du.
- 11. artikuluko 3. apartatua.
- 14. artikuluko 3. apartatua.
- 29. artikuluko 3. apartatua.
- 39. artikuluko 1. apartatua.
- 40. artikuluko 1. apartatua.
- 42. artikuluko 4. apartatua.
- 46. artikuluko 2. apartatua.
- 64. artikuluko 2. apartatua.
- 65 bis artikulua gehitzen du.
- 66. artikuluko 1. apartatua.
- 67. artikuluko 10. apartatuari eduki berria ematen dio eta aurreko edukia 11. apartatua izatera pasatzen da.
- 68. artikuluko 4. apartatua indargabetzen du.
- 69. artikuluko 3. apartatua.
- 72. artikuluko 1. apartatua aldatu eta 4. apartatua gehitzen du.
- 78. artikuluko 6. eta 7. apartatuak.
- 89. artikuluko 1. apartatua.
- 92. artikuluko 1. apartatuaren n) letra aldatzen du eta p) letra gehitzen du. 4. apartatuari eduki berria ematen dio eta aurreko 4. eta 5. apartatuen edukiak 5. eta 6. apartatuak izatera pasatzen dira.
- 95. artikuluko 9, apartatuaren a) letra.
- 100. artikuluko 2. apartatua.
- 102. artikuluko 2. apartatua aldatu eta 3. apartatua ezabatzen du.
- 104. artikuluko 5. apartatua gehitzen dio.
- 108. artikulua.
- 111. artikuluko 1. eta 2. apartatuak.
- 115. artikuluko 5. apartatua.
- 120. artikuluko 1. apartatua.

- 121. artikuluko 1. apartatua.
- 124. 125. eta 126. artikulua.
- 127. artikuluko 4. apartatua.
- 128. artikuluko 1. eta 2. apartatuak.
- 129. artikuluko 1. apartatua.
- 130. artikuluko 2. apartatua.
- 131. artikuluko 2. apartatua.
- 133. artikuluko 1. apartatuaren b) letra aldatu eta 3. apartatua gehitzen du.
- 140. artikuluko 4. apartatua.
- 145. artikuluko 3. apartatuan c) letra gehitzen du.
- 147. artikuluko 4. eta 5. apartatuak.
- 152. artikuluko 2. eta 4. apartatuak.
- 153. artikuluko 3. apartatua aldatu eta 4., 5. eta 6. apartatuak gehitzio ditu.
- 172. artikulua.
- 184. artikuluko 2. apartatua.
- 185. artikulua.
- 186. artikuluko 1. apartatuaren e) letra.
- 190. artikuluko 1. eta 2. apartatuak.
- 191. artikuluko 1. apartatua.
- 192. artikuluari 5. apartatua gehitzen du.
- 193. artikuluko 3. apartatuari azken paragrafo bat gehitzen du.
- 194. artikuluko 3. apartatua.
- 195., 196., 197. eta 204. artikulua.
- 205. artikuluko 2. apartatuaren c) eta d) letrak aldatu eta g) letra gehitzen du.
- 206. artikuluko 2. apartatuaren b) letra.
- 208. artikulua.
- 211 bis artikulua gehitzen da.
- 213. artikulua.

- 219 bis artikulua gehitzen da.
- 222. artikuluko 1. apartatua aldatzen du. 6. apartatuari eduki berria sartzen dio, aurreko 6. apartatutik 9. apartatura bitarteko edukiak 7. apartatutik 10. apartatura bitarteko edukiak izatera pasatzen dira.
- 228. artikuluko 1. apartatua.
- 231. artikuluko 3. apartatua aldatzen du eta aurreko 3. apartatutik 5. apartatura bitarteko edukiak 4. apartatutik 6. apartatura bitarteko edukiak izatera pasatzen dira.
- 236., 239. eta 240. artikulua.
- 241. artikuluko 1. apartatua.
- 242. artikuluko 3. apartatua gehitzen du.
- 243. artikuluko 2. apartatua.
- 244. artikuluko 3., 5., eta 6. apartatuak aldatu ditu. 7. apartatuari eduki berria ematen dio eta aurreko edukia 8. apartatua izatera pasatzen da.
- 245. artikuluko 1. apartatua.
- 245 bis eta 245 ter artikulua gehitzen dira.
- 246. artikuluko 5. apartatua.
- VI. eta VII. titulu berriak gehitzen ditu.
- Laugarren xedapen gehigarriko 4. apartatua.
- Zazpigarren xedapen gehigarria.
- Edukia ematen dio hamabigarren xedapen gehigarriari.
- Hamaseigarren xedapen gehigarria gehitzen du.
- **1/2018 Foru Araua, maiatzaren 10ekoa, zerga arau batzuetan aldaketak sartzen dituena (2018/05/17ko GAO).**
  - Bere 5. artikulua 78. artikuluko 6. apartatua, 121. artikuluko 1. apartatua eta 222. artikuluko 2. apartatuko c) letra aldatzen ditu.
- **1/2018 Foru Dekretu-Araua, ekainaren 19koa, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen dituena, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legean abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzeko (2018/06/19ko GAO).**

- Bere 4. Artikuluak aldaketa hauek txertatzen ditu:
  - III. tituluko II. kapituluari beste sekzio bat gehitzen du.
  - Paragrafo berri bat gehitzen dio 248. artikulua 1. Apartatuari.
  - Laugarren xedapen gehigarriaren 1. Apartatua aldatzen du.
  - Zazpigarren xedapen gehigarriari beste apartatu bat (5.a) gehitzen dio.
  
- **3/2019 Foru Araua, otsailaren 11koa, 2019. urterako zerga neurriak onartzen dituen (2019/02/20ko GAO).**
  - Bere 13. artikuluko bigarren ordinalak lehen xedapen gehigarria aldatzen du, aldaketa foru araua argitaratu eta biharamunean indarrean sartuz.
  - Bere 13. Artikuluko lehen ordinalak prezeptu hauek aldatzen ditu 2019ko abuztuaren 1eko ondorioekin:
    - 100. artikuluko 1 apartatua.
    - 118. artikulua.
    - III. tituluko III. kapituluaren 2. sekzioan, 1etik 5era bitarteko azpisekzioak.
    - III. tituluko III. kapituluaren 2. sekzioko 5. azpisekzioa 6. azpisekzio bihurtzen du.
    - 128. artikulua.
  
- **1/2020 Foru Araua, apirilaren 24koa, Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzan dituen (2020/04/28ko GAO).**
  - Bere 7. artikulua presentu hauek aldatzen ditu, aldaketa foru araua argitaratu eta biharamunean indarrean sartuz (2020/04/29):
    - 126.1 artikuluko d) letra.
    - 127. artikuluko 1. apartatua.
    - Zenbakia aldatzen zaio III. tituluko III. kapituluaren 2. sekzioan jasotako egiaztapen mugatuko prozedurari buruzko subsezioari.
    - 204.2 artikuluko bigarren paragrafoa.
  - Bere 7. artikulua prezeptu hauek gehitzen ditu 2020ko uztailaren 1etik aurrerako ondorioekin:
    - Hamazazpigarren xedapen gehigarria.
    - Hemezortzigarren xedapen gehigarria.

- Bosgarren xedapen iragankorra.
- **6/2020 Foru Dekretu-Araua, uztailaren 21ekoa, Covid-19aren osasun larrialdiaren ondorengo zerga neurri gehigarriei buruzkoa. (2020/07/22ko GAO).**
  - Bere 3. artikuluko bat apartatuak 10. apartatu berri bat sartzen du 95. artikuluan.
  - Bere 3. artikuluko bi apartatuak e) letra berri bat sartzen du 140. artikulua 1. apartatuan.
  - Bere 3. artikuluko hiru apartatuak bosgarren xedapen iragankorra aldatzen du, 2020ko uztailaren 1etik aurrerako ondorioekin.
- **3/2020 Foru Araua, azaroaren 6koa, iruzur fiskala eragozteko lanabes teknologikoak erabili beharra ezartzen duena. (2020/11/12ko GAO).**

2022ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, ezabatzen da 205. artikuluko 2. apartatuaren c) letran jasotzen den azken paragrafoa.
- **3/2021 Foru Araua, apirilaren 15ekoa, 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onesten dituen (2021/04/21eko GAO).**

2021eko apirilaren 22tik aurrerako ondorioekin, aldaketa hauek sartzen dira indarrean:

  - 28. artikuluko 3. apartatua aldatzen da.
  - 242. artikuluko 3. apartatua aldatzen da.
  - Hamaikagarren xedapen gehigarriaren 2. eta 3. Apartatuak aldatzen dira eta 4., 5., 6. eta 7. apartatuak gehitzen zaizkio.
  - Hamazazpigarren eta hemezortzigarren xedapen gehigarriak aldatzen dira.
- **1/2022 Foru Araua, martxoaren 10ekoa, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen (2022/03/10eko GAO).**

2022eko martxoaren 15etik aurrerako ondorioekin, aldaketa hauek sartzen dira indarrean:

  - 64. artikuluan 9. apartatua gehitzen du
  - 72. artikuluko 4. apartatua aldatzen du.
  - 90. artikuluko 1. apartatua e) letra gehitzen du.
  - Hamaikagarren xedapen gehigarriaren 3. apartatuko a) eta b) letrak aldatzen ditu.
  - Hemezortzigarren xedapen gehigarriaren 3. apartatuko hirugarren paragrafoa aldatzen du.

▪ **4/2022 Foru Araua, abenduaren 20koa, zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten dituena. (2022/12/26ko GAO).**

2023ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, aldaketa hauek sartzen dira indarrean:

- 31. artikuluko 2. apartatua
- 32. artikuluko 2. apartatua
- 47. artikulua
- 78. artikuluari 6. apartatu bat gehitzen zaio. Horren ondorioz, oraingo 6., 7. eta 8. apartatuak 7., 8. eta 9. apartatu bihurtzen dira
- 92 ter artikulua
- 109. artikulua
- 136. artikuluko 2. apartatua
- 165. artikuluko 2. apartatua
- 180. artikuluko 1. apartatua
- i) letra eransten zaio 186.1. artikuluari
- 5. eta 8. apartatuak eransten zaizkio 220. artikuluari. Oraingo 5., 6., 7., 8., 9. eta 10. apartatuak 6., 7., 9., 10., 11. eta 12. apartatu gisa zenbakitzen dira aurrerantzean, hurrenez hurren.
- 4. apartatu bat gehitzen zaio 257. artikuluari
- laugarren xedapen gehigarriaren 4. apartatua
- hamargarren xedapen gehigarria
- hamaikagarren xedapen gehigarria
- hamabosgarren xedapen gehigarriaren 6. apartatua
- hemeretzigarren xedapen gehigarria eransten da
- seigarren xedapen iragankorra eransten da

Foru Arauaren xedapen iragankor bakarrak zerga obligazioen ez-betetze kasu esanguratsuen publikitatea 2023an arautzen du.

▪ **6/2022 Foru Araua, abenduaren 23koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoaren 2023. urterako Aurrekontu Orokorrak onartzen dituena (2022/12/27ko GAO).**

Amaierako xedapen hirugarrenak 92.1. artikuluko c) letra aldatzen du, aldaketa 2023ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin jartzen da indarrean.

▪ **1/2023 Foru Araua, urtarrilaren 17koa, 2023. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena (2023/01/23ko GAO).**

Bere 1. artikulua ondorengo aldaketak sartzen ditu, foru araua argitaratu eta biharamunean indarrean sartuz (2023/01/23):

- Bat apartatuak 8. artikuluari edukia ematen dio.
- Bi apartatuak 113. artikuluko 2. apartatuaren c) letra.

- Hiru apartatuak 147. artikulua 4. eta 5. apartatuak.
  - Lau apartatuak 201. artikulua 2. apartatua.
  - Bost apartatuak d) letra bat gehitzen dio 249.1 artikuluari.
  - Sei apartatuak 249. artikulua 3. apartatua.
  - Zazpi apartatuak 251.1 artikulua bigarren paragrafoa.
  - Zortzi apartatuak 251.2 artikulua hirugarren paragrafoa.
- **1/2023 Foru Dekretu-Araua, apirilaren 18koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga araudian presazko zerga aldaketa batzuk sartzen dituena (2023/04/24ko GAO).**

Bere 2. artikulua 92.1 artikuluko q) letra bat gehitu du.

- **2/2023 Foru Araua, abenduaren 21ekoa, zeinaren bidez aldatzen baitira martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorra, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzkoa, Kontseiluaren 2021eko martxoaren 22ko 2021/514 (EB) Zuzentarauaren transposizioa egiteko (zuzentarau horrek 2011/16/EB Zuzentaria aldatzen du, fiskalitatearen arloko lankidetzaren administrazioari buruzkoa), bai eta beste zerga arau batzuk ere (2023/12/28ko GAO).**

Bere artikulua bakarrak ondorengo aldaketak sartzen ditu:

- Bat apartatuak 80. artikulua 2. apartatua aldatzen du eta 6. apartatua gehitzen du.
  - Bi apartatuak 135 bis artikulua gehitzen du.
  - Hiru apartatuak hamabosgarren xedapen gehigarriaren 7. apartatua aldatzen du.
  - Lau apartatuak amazpigarren xedapen gehigarrian, 1., 2. eta 3. apartatuak aldatzen ditu eta 6. apartatua gehitzen du.
  - Bost apartatuak hemeretzigarren xedapen gehigarrian 1. eta 3. apartatuak aldatzen ditu.
  - Sei apartatuak hogehigarren xedapen gehigarria gehitzen du.
- **1/2024 Foru Araua, maiatzaren 10ekoa, 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena. (2024/05/17ko GAO).**
    - **Akatsen zuzenketa (2024/06/12ko GAO).**

Bere 1. artikulua ondorengo aldaketak sartzen ditu, foru araua argitaratu (2024/05/17) eta biharamunean indarrean sartuz:

- Bat apartatuak 27. artikulua 2. apartatua aldatzen du.
- Bi apartatuak 42.3 artikulua lehen paragrafoa aldatzen du.
- Hiru apartatuak 79.1 artikulua azken paragrafoa aldatzen du.
- Lau apartatuak 90.1 artikulua f) letra gehitzen dio.
- Bost apartatuak 90.4 artikulua c) letra aldatzen du.



- Sei apartatuak 92.1 artikulua d), p) eta q) letrak aldatzen ditu, eta artikulu horri r) letra gehitzen dio.
- Zazpi apartatuak 92 bis.1.a) artikulua bi apartatu aldatzen du.
- Zortzi apartatuak 125. artikulua 3. apartatu aldatzen du.
- Bederatzi apartatuak 130.2 artikulua b) letra aldatzen du.
- Hamar apartatuak 174. artikulua 1. Apartatu aldatzen du.
- Hamaika apartatuak 256.7 artikulua azken paragrafoa aldatzen du.
- Hamabi apartatuak 13. xedapen gehigarriaren bigarren paragrafoa aldatzen du. (Akatsen zuzenketa: 2024/06/12ko GAO)
- Hamahiru apartatuak beste xedapen gehigarri bat sartzen du testuan.