



## 16/2014 FORU ARAUA, abenduaren 10ekoa, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarena.

### AZALPEN OHARRA

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

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

### AURKIBIDEA

ATARIKO KAPITULUA .....	4
IZAERA, XEDEA ETA APLIKAZIO EREMUA.....	4
1. artikulua. Izaera eta xedea. ....	4
2. artikulua. Aplikazio eremua eta ordainarazpena. ....	4
3. artikulua. Araudi aplikagarria.....	7
4. artikulua. Itunak eta hitzarmenak. ....	7
I. KAPITULUA.....	7
ELEMENTU PERTSONALAK.....	7
5. artikulua. Zergadunak. ....	7
6. artikulua. Egoitza ez izatea Espainiako lurraldean. ....	7
7. artikulua. Errentak esleitzea.....	9
8. artikulua. Errentak indibidualizatzea. ....	9
9. artikulua. Erantzuleak. ....	9
10. artikulua. Ordezkarriak. ....	10
11. artikulua. Zerga helbidea. ....	11
II. KAPITULUA .....	12
ZERGARI LOTZEA.....	12
12. artikulua. Zerga egitea. ....	12
13. artikulua. Gipuzkoan lortutako errentak. ....	12
14. artikulua. Errenta salbuetsiak.....	16
15. artikulua. Zergapetzeko erak eta eragiketa lotuak.....	23
III. KAPITULUA .....	23
ESTABLEZIMENDU IRAUNKOR BIDEZ LORTUTAKO ERRENTAK .....	23
16. artikulua. Establezimendu iraunkorrei egotz dakizkieken errentak. ....	23
17. artikulua. Establezimendu iraunkor bat baino gehiago. ....	24
18. artikulua. Zerga oinarria zehaztea. ....	24
19. artikulua. Zerga zorra. ....	32
20. artikulua. Zergaldia eta sortzapena. ....	33
21. artikulua. Autolikidazioa. ....	33
22. artikulua. Betebehar erregistralak, formalak eta kontabilitatekoak. ....	34
23. artikulua. Konturako ordainketak. ....	34
IV. KAPITULUA.....	34
ESTABLEZIMENDU IRAUNKORRIK GABE LORTUTAKO ERRENTAK.....	34
24. artikulua. Zerga oinarria. ....	34
25. artikulua. Zerga kuota. ....	36
26. artikulua. Kenkariak. ....	38
27. artikulua. Sortzapena. ....	38



28. artikulua. Autolikidazioa .....	39
29. artikulua. Betebehar formalak. ....	39
30. artikulua. Konturako ordainketak. ....	39
31. artikulua. Atxiki eta kontura sartzeko betebeharra. ....	40
32. artikulua. Lan etekinen gainean atxikitzeke betebeharrak, egoitza aldatzen denean. ....	41
V. KAPITULUA .....	42
ENTITATE EZ-EGOILIARREN ONDASUN HIGIEZINEN GAINEKO KARGA BEREZIA .....	42
33. artikulua. Entitate ez-egoiliarren ondasun higiezin gaineko karga berezia. ....	42
VI. KAPITULUA .....	43
ERRENTA ESLEIPENAREN ARAUBIDEN ENTITATEAK .....	43
34. artikulua. Errenta esleipenaren araubideko entitateak. ....	43
1. sekzioa. Lurralde espainiarrean eraturako errenta esleipenaren araubideko entitateak .....	43
35. artikulua. Jarduera ekonomikoa egiten duten entitateak. ....	43
36. artikulua. Jarduera ekonomikorik egiten ez duten entitateak. ....	44
2. sekzioa: Atzerrian eraturako errenta esleipenaren araubideko entitateak .....	44
37. artikulua. Atzerrian eraturako errenta esleipenaren araubideko entitateak. ....	44
38. artikulua. Lurralde espainiarrean aritzen diren entitateak. ....	44
39. artikulua. Lurralde espainiarrean aritzen ez diren entitateak. ....	45
VII. KAPITULUA .....	46
BESTE XEDAPEN BATZUK .....	46
40. artikulua. Europako Batasuneko estatueta egoitza duten zergadunentzako aukera .....	46
41. artikulua. Behin-behineko likidazioa. ....	48
42. artikulua. Zerga zorraren oinordetza. ....	48
43. artikulua. Zergadunaren ondare erantzukizuna. ....	48
44. artikulua. Urraketak eta zehapenak. ....	48
45. artikulua. Ordena jurisdikzionala. ....	49
46. artikulua. Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren konturako ordainketen kenkaria. ....	49
XEDAPEN GEHIGARRIAK .....	49
Lehen. Araudiari buruzko aipamenak. ....	49
Bigarrena. Ondare sozietateen mozkinen banaketa eta partaidetzen eskualdaketa ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan. ....	49
Hirugarren xedapen gehigarria. Adiskidetasunezko prozedurak. ....	49
Laugarrena. 2014ko ekitaldian establezimendu iraunkorraren bitartekaritzarik gabe lortutako errentei aplikagarri zaien zergaren karga tasa. ....	52
Bosgarrena. Salbuespen partziala ondasun higiezin jakin batzuen eskualdaketa onoriozko ondare irabazietan. ....	53
Seigarrena. Loteria eta apustu jakin batzuetatik eratorritako sarien gaineko karga berezia. ....	53
Zazpigarrena. Salbuespena ohiko etxebizitzan berrinbertitze agatik. ....	54
Zortzigarrena. Zergei buruzko informazio trukea. ....	55
Bederatzigarrena. 2015. urtean aplikatzeko karga tasak. ....	55
Hamargarren xedapen gehigarria. Sistema informatiko baten ezarpena sustatzeko kenkaria. ....	56
Hamaikagarren xedapen gehigarria. Zehapen araubidea. ....	56
Hamabigarren xedapen gehigarria. Izatezko bikoteak. ....	56
lehen XEDAPEN IRAGANKOR. ....	57
Bigarren xedapen iragankorra. 14.1.g) artikuluko salbuespenaren araubide iragankorra. ....	57
XEDAPEN INDARGABETZAILE BAKARRA .....	57
AMAIERAKO XEDAPENA .....	58

## HITZAURREA

Euskal Autonomia Erkidegoak indarrean duen Ekonomia Itunak, maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen bidez onartuak, 21. artikuluan ezartzen duenez, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga itundutako tributu bat da, estatuak une bakoitzean ezartzen dituen funtsezko eta formazko arau bereberri jarraituta erregulatu behar dena.



Hala ere, itunak dioenez, atzerriko egoiliarrek diren pertsona edo entitateek Euskadin dituzten establezimendu iraunkorrei zerga honen araudi autonomoa aplikatu behar zaie, Ekonomia Ituneko 14. artikulua sozietateen gaineko zergari dagokionez ezarritakoarekin bat etorritik.

Ekonomia Itunean xedatutakoa betez onartu zen azken erregulazioa apirilaren 26ko 2/1999 Foru Araua da, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarena.

Bada, aipatutako foru arauak 3. artikuluan ezartzen duen bezala, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren eta sozietateen gaineko zergaren araudiarekin bat etorritik interpretatu behar da, dagokionaren arabera.

2014ko urtarrilean zehar, Gipuzkoako Batzar Nagusiek bi foru arau berri onartu zituzten, hain zuzen ere pertsona fisikoen errentaren gaineko zerga eta sozietateen gaineko zerga berriro arautzen dituztenak haien edukian aldaketa handiak sartu eta gero. Horrek eragin nabarmena duenez gaur indarrean dagoen 2/1999 Foru Arauaren erregulazioan, beharrezko gertatzen da arau horren edukia zerga horien erregulazio berrietara egokitzea.

Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren erregulazioa aldatzeko aipatutako arrazoi horretaz gain, estatuan une bakoitzean ezarritako arau berberak aplikatzeko obligazioari dagokionez, kontuan izan behar da 2/1999 Foru Arauan ez direla oraindik jaso Estatuak 2012. urte amaieraz geroztik egin dituen aldaketak, hain zuzen ere xedapen hauek direla medio onartuak: abenduaren 27ko 16/2012 Legea, jarduera ekonomikoa bultzatzekoa, urriaren 29ko 16/2013 Legea, ingurumen arloko gaiak zergapetzeko neurriak ezarri eta bestelako neurri tributario eta finantzarioak onartzen dituena, eta abenduaren 23ko 22/2013 Legea, 2014rako Estatuko Aurrekontu Orokorrei buruzkoa.

Horrek guztiak ezinbesteko egiten du ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren erregulazioa berrikusi eta beste bat onartzea hura aplikatu behar zaienei behar den segurtasun juridikoa emateko.

Foru arau honek, bere aurrekoak bezala, zortzi kapitulu ditu. Lehenengo hiruek (atarikoa eta I. eta II. kapituluak) zergaren alderdi orokorrak jorratzen dituzte, hala nola zergaren izaera, xedea eta aplikazio eremua, elementu pertsonalak, zerga egitatea, salbuespenak, eta, garrantzi handiko gai bat, errenta bat Gipuzkoan lortutakotzat jotzeko irizpideen zehaztapena alegia. Hirugarren kapituluak establezimendu iraunkor bidez lortutako errenten tributazioa arautzen du, eta laugarrena establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errenten tributazioari eskainita dago, zeinak errentaz errenta zergapetzen baitira kasu horretan. V. kapituluak entitate ez-egoiliarren ondasun higieziari aplikatu beharreko karga berezia arautzen du, VI. kapituluak errentak esleitzen dituzten entitateen tributazioaz jarduten du, eta VII. kapituluak beste hainbat xedapen jasotzen ditu, hori guztia 2/1999 Foru Arauan jasotako modu bertsuan.

Nabarmendu beharra dago xedapen gehigarri baten bitartez loteria eta apustu jakin batzuetako sarien gaineko karga berezia ezarri dela finantza publikoak



konsolidatzeko eta jarduera ekonomikoa bultzatzeko hainbat zerga neurri onartzen dituen abenduaren 27ko 16/2012 Legeak ezarrita dagoen eran.

## Atariko kapitulua

### Izaera, xedea eta aplikazio eremua

#### 1. artikulua. Izaera eta xedea.

Ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga zuzeneko tributu bat da, eta lurralde espainiarrean egoiliar ez diren pertsona fisikoek eta entitateek Gipuzkoako Lurralde Historikoan lortutako errenta zergapetzen du foru arau honetan jasotakoaren arabera.

#### 2. artikulua. Aplikazio eremua eta ordainarazpena.

1. Foru arau honetan xedatutakoa honako hauei aplikatuko zaie:

a) Lurralde espainiarrean egoitzarik ez duten pertsona fisikoei eta entitateei, Gipuzkoako Lurralde Historikoan errentak establezimendu iraunkorrik gabe lortzen dituztenean, 13. artikuluan xedatutakoaren arabera.

b)<sup>1</sup> Lurralde espainiarrean egoitzarik ez duten pertsona fisikoei edo entitateei, errentak Gipuzkoan helbideratutako establezimendu iraunkorraren bidez lortzen dituztenean, salbu eta haiengan bi zirkunstantzia hauek betetzen badira:

— Aurreko ekitaldian 10 milioi eurotik gorako eragiketa bolumena izan dutenean.

— Ekitaldi horretan egindako eragiketa bolumenaren 100eko 75 edo gehiago lurralde erkidean egin dutenean, edo Euskadin egindako eragiketa guztiak beste bi lurralde historikoetako batean edo bietan egin dituztenean.

c)<sup>2</sup> Lurralde espainiarrean egoitzarik ez duten pertsona fisikoei edo entitateei, errentak Araban edo Bizkaian helbideratutako establezimendu iraunkorraren bidez lortzen dituztenean, betiere hiru baldintza hauek betetzen badira:

---

<sup>1</sup> Letra hau 1/2018 Foru Dekretu-Arauko 2. artikulua bat apartatuak aldatu du. Aipatutako 1/2018 Foru Dekretu-Arauk, ekainaren 19koak, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen dituenak, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legean abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzen ditu. Foru Dekretu-Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/06/21eko GAO), eta aldaketak 2017ko abenduaren 30etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

<sup>2</sup> Letra hau 1/2018 Foru Dekretu-Arauko 2. artikulua bat apartatuak aldatu du. Aipatutako 1/2018 Foru Dekretu-Arauk, ekainaren 19koak, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen dituenak, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legean abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzen ditu. Foru Dekretu-Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/06/21eko GAO), eta aldaketak 2017ko abenduaren 30etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.



- Aurreko ekitaldian 10 milioi eurotik gorako eragiketa bolumena izan dutenean.
- Ekitaldi horretan, eragiketa bolumenaren 100eko 75 edo gehiago lurralde erkidean egin ez dutenean.

— Ekitaldi horretan, Euskadin egindako eragiketa guztiak Gipuzkoan egin direnean, edo Gipuzkoan eta zerga-egoitzarik ez duen beste lurralde historiko batean eginak izanik, eragiketa bolumenaren proportziorik handiena Gipuzkoari dagokionean.

d)<sup>3</sup> Lurralde espainiarrean egoitzarik ez duten pertsona fisikoei eta entitateei, errentak lurralde erkidean helbideratutako establezimendu iraunkorren bidez lortzen dituztenean, betiere hiru baldintza hauek betetzen badira:

- Aurreko ekitaldian 10 milioi eurotik gorako eragiketa bolumena izan dutenean.
- Eragiketa bolumenaren ehuneko 75 edo gehiago Euskadin egin dutenean, salbu eta zergadunak talde fiskal baten parte badira, zeren eta, orduan, foru araudia aplikagarria izango baita, soil-soilik, baldin eta ekitaldi horretan eragiketa guzti-guztiak Euskadin egin badira.
- Gipuzkoan egindako eragiketa bolumena beste lurralde historikoetako bakoitzean egindakoa baino handiagoa denean..

**2.4** Zergadunak, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren araudian ezarritako baldintzak betetzeagatik, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan tributatzea hautatzen badu, hautazko araubidea aplikatzeko lurralde historiko honetako araudia hartuko da kontuan, baldin eta Euskadin lortutako errenta Espainian lortutako errenta osoaren zatirik handiena bada, eta, Euskadin lortutako horretatik, Gipuzkoan lortutakoak beste lurralde historikoetako bakoitzean lortutakoa gainditzen badu.

Zergadunak itzulketarako eskubidea badu, Gipuzkoako Foru Aldundiak egingo dio itzulketa, errentak Espainiako lurraldearen barruan non lortu diren kontuan hartu gabe.

---

<sup>3</sup> Letra hau 1/2018 Foru Dekretu-Arauko 2. artikulua bat apartatuak aldatu du. Aipatutako 1/2018 Foru Dekretu-Arauk, ekainaren 19koak, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen dituenak, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legean abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzen ditu. Foru Dekretu-Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/06/21eko GAO), eta aldaketak 2017ko abenduaren 30etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.

<sup>4</sup> Apartatu hau 1/2018 Foru Dekretu-Arauko 2. artikulua bi apartatuak aldatu du. Aipatutako 1/2018 Foru Dekretu-Arauk, ekainaren 19koak, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen dituenak, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legean abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzen ditu. Foru Dekretu-Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/06/21eko GAO), eta aldaketak 2017ko abenduaren 30etik aurrera ditu ondorioak.



### 3. Gipuzkoako Foru Aldundiari honako kasuotan dagokio zerga ordainaraztea:

a) Espainiako lurraldean egoiliar ez diren pertsona fisikoek edo entitateek establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errentak badira, errenta horiek Gipuzkoan lortutakotzat jotzen direnean, 13. artikuluan xedatutakoaren arabera.

b)<sup>5</sup> Lurralde espainiarrean egoitzarik ez duten pertsona fisiko edo entitateek establezimendu iraunkorraren bitartez lortutako errentak badira:

a') Ordainarazpena Aldundiari bakarrik dagokio zergadunaren zerga helbidea Gipuzkoan dagoenean eta aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 10 milioi eurotik gorakoa izan ez denean.

b') Ordainarazpena Aldundiari bakarrik dagokio zergadunak Gipuzkoan bakarrik jarduten duenean eta aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 10 milioi eurotik gorakoa izan denean, zerga egoitza edonon dagoela ere.

c') Ekitaldiaren barruan Gipuzkoan egindako eragiketa bolumenaren proportzioan, zergadunak Gipuzkoan ez ezik beste lurralde batean ere jarduten duenean, lurralde erkidea izan edo foru lurraldea izan, eta aurreko ekitaldiko eragiketa bolumen osoa 10 milioi eurotik gorakoa izan denean, zerga helbidea edonon dagoela ere.

4. Zergadunak lurralde batean edo bestean diharduela ulertuko da, ondasun entregak edo zerbitzu prestazioak bertan egiten dituenean Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 6. artikuluan ezarritako irizpideei jarraikiz.

Ondasun entrega eta zerbitzu prestaziotzat joko dira balio erantsiaren gaineko zergaren legerian halakotzat definituta dauden eragiketak.

5. Eragiketa bolumentzat hartuko da zergadunak, bere jardueraren barruan egindako ondasun entrega eta zerbitzu prestazioak direla-eta, ekitaldi batean lortutako kontraprestazioen zenbateko osoa, balio erantsiaren gaineko zerga eta, halakorik bada, baliokidetasun-errekargua kenduta.

Ekitaldian zehar lurralde bakoitzean zer eragiketa bolumen egin den kalkulatzeko, aplikatuko dira Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 6. artikuluan ezartzen dituen erregelak, eta proportzioa ehunekotan adieraziko da, biribilduta eta bi hamartarrekin.

---

<sup>5</sup> Letra hau 1/2018 Foru Dekretu-Arauko 2. artikulua hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako 1/2018 Foru Dekretu-Arauak, ekainaren 19koak, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen dituenak, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legean abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzen ditu. Foru Dekretu-Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/06/21eko GAO), eta aldaketak 2017ko abenduaren 30etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.



Aurreko ekitaldia urtebetekoa baino laburragoa izan bada, ekitaldian egindako eragiketak urtera eramanez kalkulatu da eragiketa bolumena.

6. Jarduera ekitaldian hasi denean, ekitaldi horretan egindako eragiketa bolumenari begiratuko zaio, eta, ekitaldi hori urtebetekoa baino laburragoa izan bada, ekitaldian egindako eragiketak urtera eramanez kalkulatu da eragiketa bolumena. Harik eta ekitaldi horretako eragiketa bolumena zein den eta horiek non egin diren jakin arte, halakotzat hartuko dira, ondorio guztietarako, zergadunak, jardueraren hasierako ekitaldian egitea espero dituen eragiketen arabera, aurrez kalkulatu dituenak.

### **3. artikulua. Araudi aplikagarria**

Zerga hau foru arau honetan xedatutakoaren arabera aplikatzen da, eta pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren eta sozietateen gaineko zergaren araudiarekin bat etorriaz interpretatu da, dagokionaren arabera.

### **4. artikulua. Itunak eta hitzarmenak.**

Foru arau honetan ezarritakoa Espainiako barne ordenamenduaren parte bihurtu diren nazioarteko itun eta hitzarmenetan xedatutakoa eragotzi gabe ulertuko da.

## **I. kapitulua**

### **Elementu pertsonalak**

### **5. artikulua. Zergadunak.**

Zerga honen zergadunak dira:

a) 6. artikuluan xedatutakoaren arabera lurralde espainiarrean egoiliarrek ez diren pertsona fisikoak eta entitateak, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadunak izan ezik, baldin eta tributu honen zerga-egitatea eratzten duten errentak lortzen badituzte.

b) Urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 3. artikuluen 5. apartatuan jasotako zirkunstantzietako batengatik Espainian egoiliar diren pertsona fisikoak, baldin eta tributu honen zerga-egitatea eratzten duten errentak lortzen badituzte.

c) Errentak esleitzeko araubidean dauden entitateak, foru arau honen 38. artikuluan aipatuak.

### **6. artikulua. Egoitza ez izatea Espainiako lurraldean.**

1. Pertsona fisikoak Espainiako lurraldean ez-egoiliarrek direla joko da egoera hauetako batean ez daudenean:



a) Urte naturalean zehar 183 egun baino gehiago ematea lurralde espainiarrean. Lurralde espainiarrean zenbat denbora egin den zehazteko, kanpoan emandako egonaldiak konputatuko dira, non eta zergadunak ez duen frogatzen bere zerga egoitza beste herrialde batean duela. Paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeen kasuan, urte naturaleko 183 egun han eman direla frogatzeko eskatu dezake zerga administrazioak.

Aurreko paragrafoan aipatzen den denbora zehazteko, ez dira konputatuko Espainiako herri administrazioekin arlo kultural edo humanitarioan izenpetutako lankidetzak-akordioetako obligazioak dohainik betetzeagatik Espainian emandako egonaldiak.

b) Beren jardueren edo interes ekonomikoen egoitza edo gune nagusia Espainian egotea, zuzenean edo zeharka.

Zergadunak ohiko egoitza Espainiako lurraldean duela ulertuko da, kontrako frogarik ezean, baldin eta, aurreko irizpideekin bat eginez, haren ezkontideak - legez banandu gabeak- eta haren mende dauden seme-alaba adingabeek Espainian badute ohiko bizilekua.

**2.** Elkarrekotasun baldintzarik egonez gero, ohiko egoitza Espainian duten atzerritarrak ere ez dira egoiliartzat hartuko baldin eta zirkunstantzia hori Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren 4.1 artikuluko a)tik d)ra arteko letretan jasotzen diren kasuetako batengatik gertatzen bada, eta Espainiak izenpetuak dituen nazioarteko itunetatik eratorritako arau espezifikokoak aplikatu behar ez badira.

**3.** Pertsona juridikoak eta gainerako entitateak Espainiako lurraldean ez-egoiliar direla joko da baldintza hauetako bat bera ere betetzen ez dutenean:

a) Espainiako legeen arabera eratuta egotea.

b) Sozietate helbidea Espainian izatea.

c) Benetako zuzendaritza-egoitza Espainiako lurraldean izatea.

Ondorio horietarako, ulertuko da entitate baten benetako zuzendaritza-egoitza Espainiako lurraldean dagoela haren jarduera guztiak lurralde horretatik zuzendu eta kontrolatzen direnean.

d) Zergarik gabeko herrialde edo lurralde batean kokatuta egotea, Gipuzkoako Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorraren hamargarren xedapen gehigarrian aurreikusitakoaren arabera, edo paradisu fiskaltzat kalifikatutako batean egotea, baldin eta, haiei dagokienez, zerga Administrazioak presuntzio egin badu entitate horien egoitza Espainiako lurraldean dagoela haien aktibo nagusiak, zuzenean zein zeharka, Espainiako lurraldean kokatutako ondasunak edo lurralde horretan bete edo erabiltzen diren eskubideak direlako, edo haien jarduera nagusia lurralde espainiarrean egiten delako, non eta entitateak ez duen frogatzen zuzendaritza eta benetako kudeaketa beste herrialde edo lurralde hartan egiten direla, eratu eta jarduteko arrazoi ekonomiko





baliodunak dituela, eta funtsezko arrazoi enpresarialak baloreen edo bestelako aktiboen kudeaketa hutsetik haratago doazela.

## **7. artikulua. Errentak esleitzea.**

Errentak esleitzeko araubidean dauden entitateei –Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 372014 Foru Arauaren 11. artikuluan aipatzen dira horiek– dagozkien errentak eta haiek jasan dituzten atxikipenak eta konturako sarrerak bazkide, oinordeko, erkide edo partaideei esleitzeko zaizkie, hurrenez hurren, foru arau horren IV. tituluaren VI. kapituluko 2. sekzioan eta foru arau honen VI. kapituluan ezarritakoaren arabera.

## **8. artikulua. Errentak indibidualizatzea.**

Urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, errentak indibidualizatzeari dagokionez 12. artikuluan jasotakoa aplikatuko zaie pertsona fisikoak diren zergadunei.

## **9. artikulua. Erantzuleak.**

1. Honako hauek izango dira, hurrenez hurren, ordaindutako etekinengatik edo gordailututako zein kudeatutako errentengatik sortzen diren zerga zorrak ordaintzeko erantzule solidarioak: zergadunek establezimendu iraunkorrik gabe sortutako etekinen ordaintzailea, edo zergadunek establezimendu iraunkor bati atxiki gabe dituzten ondasun edo eskubideen gordailuzaina edo kudeatzailea.

Ez da halako erantzukizunik egongo 31. artikuluan aipatzen den atxikitze edo kontura sartzeko obligazioa aplikatzekoa denean, ezta artikuluko horretako 4. apartatuan aurreikusitako kasuetan ere, atxikitzaile izateak dakartzan erantzukizunak eragotzi gabe.

2. Ez da ulertuko pertsona edo entitate batek etekin bat ordaintzen duenik ordainketa batean bitartekari hutsa denean. Kopuru bat hirugarren baten kontura eta haren aginduz ordaintzea, horixe izango da ordainketa batean bitartekari hutsa izatea.

3. Zerga honen zergadunek establezimendu iraunkorrik gabe sortutako etekinak ordaintzen dituenaren kasuan, eta, orobat, establezimendu iraunkor bati atxikita ez dauden eta paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeetan egoiliar diren pertsona edo entitateen ondasun edo eskubideak gordailutzen edo kudeatzen dituenari dagokionez, Zerga Administrazioak zuzenean erantzulearekin egin ditzake jarduketak, eta hari exijituko dio zerga zorra, Gipuzkoako Zergei buruzko Foru Arauaren 41.5 artikulua erantzukizuna besterentzeari buruz arautzen duen aurretiazko administrazio-egintza zertan egin gabe.

Gainerako kasuetan, erantzukizun solidarioa aipatutako 41.5 artikuluan ezarritako eran exijituko da.



4.<sup>6</sup> Erantzukizun solidarioa izango dute foru arau honen 10. artikuluko 1. apartatuan aipatzen diren zergadunei dagozkien zerga zorren ordainketan, baldin eta establezimendu iraunkor baten bidez jarduten badute, edo, 38. artikuluko kasuetan, haien ordezkari izendatu direnek.

## 10. artikulua. Ordezkariek.<sup>7</sup>

1. Zerga honen zergadunak, baldin eta Europar Batasuneko beste estatu kide batean egoiliar ez badira, behartuta egongo dira Gipuzkoan lortutako errenta autolikidatzeko epea amaitu aurretik pertsona fisiko edo juridiko bat izendatzera, zerga honekiko betebeharretan haien ordezkari jardun dezan Zerga Administrazioaren aurrean. Ordezkarik horrek Gipuzkoan izan behar du ohiko egoitza edo zerga helbidea, eta bi kasutan izendatu beharra dago: establezimendu iraunkor baten bidez jarduten dutenean 24.2 eta 38. artikuluetan aipatutako kasuetan edo, zergadunak Gipuzkoan lortutako errentaren zenbatekoa eta ezaugarriak direla-eta edo bertan ondasun higiezin bat edukitzeagatik, Zerga Administrazioak hala eskatzen duenean.

Europako Esparru Ekonomikoko kide izan arren Europar Batasuneko estatu kide ez diren estatuen kasuan, aurrekoa ez da aplikatuko zerga informazio trukearen eta diru bilketaren arloko elkarrekiko laguntzari buruzko araudia dagoenean martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorak, jasotakoaren arabera.

Horretara behartuta daude, baita ere, estatu espainiarrekin zerga arloko informazio truke egiten ez duten herrialde edo lurraldeetan egoiliar diren pertsona edo entitateak –martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorak, hamargarren xedapen gehigarrian jasotzen du informazio truke hori–, baldin eta lurralde espainiarrean kokatuta dauden ondasunen edo bertan bete edo baliatzen diren eskubideen titular badira; kanpoan geratzen dira bigarren mailako merkatu ofizialetan negoziatzen diren baloreak.

Zergadunak edo haren ordezkariak bi hilabeteko epea du, izendapenaren egunetik aurrera, Zerga Administrazioari haren berri emateko, behar den bezala frogatuta.

Izendapena Zerga Administrazioari jakinarazten zaionean, komunikazioari ordezkariaren berriazko onespena erantsiko zaio.

---

<sup>6</sup> Apartatu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 5. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/12/26ko GAO), eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>7</sup> Artikulu hau abenduaren 20ko 4/2022 Foru Arauaren 5. artikuluko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak zerga iruzurra prebenitzeko eta haren aurka egiteko neurriak onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2022/12/26ko GAO), eta 2023ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.



2. Europar Batasuneko beste estatu kide batean eratu diren pertsona egoiliarrak edo errenten esleipeneko araubideko entitateak direnean, haien ordezkariak duten pertsonen bitartez jardungo dute Zerga Administrazioaren aurrean, martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, ezarritako legezko eta borondatezko ordezkariari buruzko araei jarraituz.

Europako Esparru Ekonomikoko kide izan arren Europar Batasuneko estatu kide ez diren estatuen kasuan, aurrekoa aplikatuko da zerga informazio trukearen eta diru bilketaren arloko elkarrekiko laguntzari buruzko araudia dagoenean martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, jasotakoaren arabera.

3. 1. apartatuan ezarritako betebeharra, ordezkaria izendatzekoa, betetzen ez bada, Merkataritza Erregistroan ordezkari moduan agertzen dena jo ahal izango du Zerga Administrazioak establezimendu iraunkorraren edo 5.c) artikuluan aipatzen den zergadunaren ordezkariatza. Ordezkari izendatu edo inskribatu ez bada, edo izendatutakoa haien izenean kontratatzeko ahalmenik ez daukan pertsona bat izanez gero, Zerga Administrazioak azken hori hartu ahal izango du ordezkariatza.

Baldin eta ordezkaria izendatzeko obligazioa betetzen ez badute zerga arloko informazio truke egiten ez duten herrialde eta lurraldeetan egoiliar diren pertsonak edo entitateak –informazio truke hori martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Zergen Foru Arau Orokorrak, hamargarren xedapen gehigarrian definitzen du–, zergadunen ondasunak edo eskubideak gordailatu edo kudeatzen dituen har dezake Zerga Administrazioak haien ordezkariatza.

4. Aurreko 1. apartatuan aipatutako obligazioa ez betetzea zerga arloko arau haustetzat joko da, eta 2.000 euroko diru isun finkoa ezarri ahal izango zaio.

Zergadunak egoiliar baldin badira estatu espainiarrekin zerga arloko informazio truke egiten ez duten herrialde edo lurraldeetan –informazio truke hori martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, hamargarren xedapen gehigarrian jasotzen du–, isuna 6.000 eurokoa izango da.

## 11. artikulua. Zerga helbidea.

1. Espainiako lurraldean egoiliarrak ez diren zergadunek kasu hauetan izango dute zerga helbidea Gipuzkoan:

a) Establezimendu iraunkorraren bidez jarduten badute, negozioen administrazio-kudeaketa edo zuzendaritza Gipuzkoan egiten denean.

Aurreko irizpidearen arabera ezin denean zehaztu zerga helbidea non dagoen, establezimendu iraunkorrek zerga helbidea Gipuzkoan dutela ulertuko da, baldin eta ibilgetuaren baliorik handiena Euskal Autonomia Erkidegoan izanik, Gipuzkoako ibilgetuaren balioa handiagoa bada beste bi lurralde historikoetako edozeinetan dagoenarena baino.



b) Ondasun higiezinetatik eratorritako errentak lortzen badira, ordezkariaren zerga helbidea Gipuzkoan dagoenean eta, horren ezean, ondasun higiezina lurralde horretan dagoenean.

c) Aurreko letretan aipatu ez diren gainerako kasuetan, ez-egoiliarraren ordezkariak edo, halakorik ezean, erantzule solidarioak zerga helbidea Gipuzkoan duenean.

2. Ordezkaririk izendatu ez denean, erantzule solidarioaren zerga helbidean egindako jakinarazpenek zergadunari berari zuzenean egindako jakinarazpenen balio bera izango dute eta ondorio berak sortuko dituzte.

Ordezkaririk izendatzen ez duten zergadunak egoiliar baldin badira estatu espainiarrekin zerga arloko informazio-trukerik egiten ez duten herrialde edo lurraldeetan -Gipuzkoako Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorraren hamargarren xedapen gehigarriaren jasotzen da informazio-truke hori-, eta erantzule solidarioak ez badago, haien titulartasuneko kokalekuan egiten diren jakinarazpenek balio bera izango dute.

## II. kapitulua

### Zergari lotzea

#### 12. artikulua. Zerga egitatea.

1. Zerga honen zergadunek Gipuzkoan diruzko zein gauzazko errentak hurrengo artikuluan xedatutakoaren arabera lortzea, horixe da zerga egitatea.

2. Presuntzio egingo da zerga honi lotutako errentak sor ditzaketen ondasun, eskubide eta zerbitzuen prestazio edo lagapenak ordainduak direla, kontrako frogarik ezean.

3. Oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergari lotuta dauden errentak ez dira zerga honi lotuta egongo.

#### 13. artikulua. Gipuzkoan lortutako errentak.

1. Gipuzkoan lortu edo produzitutako errentatzat jotzen dira 1.2 artikuluko b), c) eta d) letretan ezarritako erregelen arabera establezimendu iraunkor bidez lortutakoak; erregela horiek pertsona fisikoei zein entitateei aplikatuko zaizkie.

Kasu hauetan ulertuko da pertsona fisiko batek edo entitate batek establezimendu iraunkor bidez jarduten duela: edozein titulu dela medio, zeinahi motatako instalazio edo lantokiak erabiltzen dituztenean, modu ohiko edo jarraituan, jarduera osoa edo zati bat bertan egiteko, edo, bestela, zergadun ez-egoiliarraren izenean eta kontura kontratatzeko baimenduta dagoen eta ahalmen horretaz ohikotasunez baliatzen den agente baten bidez bertan jarduten duenean.



Zehazki, establezimendu iraunkortzat hartuko dira zuzendaritza-egoitzak, sukurtsalak, bulegoak, fabrikak, tailerrak, biltegiak, dendak edo antzeko establezimenduak, meategiak, petrolio zein gas putzuak, harrobiak, nekazaritzako, basogintzako edo abeltzaintzako ustiategiak, baliabide naturalen miaketa eta erauzketarako beste edozein toki, eta sei hilabete baino gehiago irauten duten eraikuntza, instalazio edo muntaketa lanak.

2. Gipuzkoan lortu edo produzitutako errentatzat hartzen dira establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errenta hauek:

a) Ustiapen ekonomikoen etekinak, jarduerak Gipuzkoan egiten direnean. Atzerritik iritsitako makinak edo instalazioak jarri edo muntatzeagatik lortutako etekinak ez dira hartuko Gipuzkoan lortutakotzat, eragiketa horiek makinak edo instalazioen hornitzaileak egiten baditu eta haien zenbatekoa elementu horien eskurapen prezioaren 100eko 20tik gorakoa ez bada.

b) Zerbitzu prestazioengatik –azterlan edo proiektuak egiteagatik, laguntza teknikoa emateagatik edo kudeaketan laguntzeagatik, kasu– lortutako etekinak, edo zerbitzu profesionaletatik eratorritakoak, prestazioa Gipuzkoan egiten edo erabiltzen denean. Prestazioak Gipuzkoan erabiltzen direla ulertuko da haien xedea Gipuzkoako lurraldean egindako jarduera enpresarial edo profesionalei zerbitzua ematea denean edo bertan kokatutako ondasunei buruzkoak direnean. Prestazio horiek partzialki ematen badiete zerbitzua Gipuzkoako lurraldean egindako jarduera ekonomikoei, Gipuzkoan egindako jarduerari zerbitzua ematen dioten zatian bakarrik hartuko dira Gipuzkoan lortutakotzat.

Zerbitzua ez bada erabiltzen hura egiten den tokian, non erabiltzen den hartuko da kontuan.

c) Artistek eta kirolariek Gipuzkoan egindako jarduera pertsonaletik, edo jarduketa horrekin lotutako beste edozein jardueratik, zuzenean edo zeharka eratorritako etekinak, baita horiek jasotzen dituen artista edo kirolaria bera ez direnean ere.

d) Menpeko lanak zuzenean edo zeharka ematen dituen etekinak, lan hori Gipuzkoan egiten denean.

Ondorio horietarako, honako kasuetan ulertuko da lana Gipuzkoan egin dela: lansariak Gipuzkoako Administrazioak ordaindutako lansari publikoak direnean; lansari horiek jarduera ekonomikoak egiten dituzten pertsona fisikoek beren jardueraren barruan ordaintzen dituztenean; edo Gipuzkoan egoiliarak diren entitateek edo bertan kokatutako establezimendu iraunkorrek nazioarteko trafikoan ari den itsasontzi edo aireontzi baten barruan betetzen den enplegu batengatik ordaindutakoak direnean.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa ez da aplikatuko lana osorik atzerrian egiten denean eta etekin horiek izaera pertsonaleko atzerriko zerga bati lotuta daudenean.



e) Pentsioak eta antzeko beste prestazioak, Gipuzkoan betetzen den enplegu batetik datozenean, edo Gipuzkoan egoiliarra den pertsona edo entitate batek edo lurralde horretan kokatutako establezimendu iraunkor batek ordaintzen dituztenean.

Pentsiotzat hartuko dira aurreko enplegu batengatik ordaintzen diren ordainsariak, langileak berak edo beste pertsona batek jasotzen dituen begiratu gabe.

Antzeko prestaziotzat hartuko dira, bereziki, urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 18. artikuluko a) eta i) letretan aurreikusitakoak.

f) Zerga helbidea Gipuzkoan duten entitateetako administratzaileen, administrazio kontseiluetako kideen edo kontseilu horien ordezkari batzordeetako edo ordezkari organoetako kideen ordainsariak, artikuluko honen 4. apartatuan ezarritako zenbatekoan.

g) Zerga helbidea Gipuzkoan duten euskal entitate publikoen funts propioetan parte hartzeagatik eratorritako dibidenduak zein bestelako etekinak, eta, orobat, entitate pribatuen funts propioetan parte hartzeagatik lortutakoak, artikuluko honen 4. apartatuan ezarritako zenbatekoan.

h) Kapital higigarriak emandako interesak, kanonak eta bestelako etekinak:

a') Zerga helbidea Gipuzkoan duten pertsona fisikoek edo euskal entitate publikoek ordaindu dituztenean, baita entitate pribatuek edo establezimendu iraunkorrek ordaindu dituztenean ere, artikuluko honen 4. apartatuan ezarritako zenbatekoan.

b') Gipuzkoan erabilitako kapital-prestazioak ordaintzeko direnean.

Irizpide horiek bat ez datozenean, kontuan hartuko da zein lekutan erabili den ordaintzen den kapital-prestazioa.

Kanontzat edo erregaliazat hartuko dira honako hauek erabiltzeagatik edo haien erabilera-emakidarengatik ordaintzen diren mota guztietako kopuruak:

- Obra literario, artistiko edo zientifikoaren gaineko eskubideak, film zinematografikoak barne.
- Patenteak, fabrika edo merkataritza markak, marrazkiak edo modeloak, planoak, formulak edo prozedura sekretuak.
- Programa informatikoaren gaineko eskubideak.
- Industria, merkataritza edo zientzia arloko esperientziei buruzko informazioak.
- Laga daitezkeen eskubide pertsonalak, irudi eskubideak, kasu.
- Ekipo industrialak, merkataritza edo zientifikoak.



- Aurrekoen pareko den beste edozein eskubide.

Bereziki, halakotzat jotzen dira Jabetza Intelektualari buruzko Legearen Testu Bategina onartzen duen apirilaren 12ko 1/1996 Legegintzako Errege Dekretuak, Patenteei buruzko martxoaren 20ko 11/1986 Legeak, eta Markei buruzko abenduaren 7ko 17/2001 Legeak babestutako eskubideen erabileragatik edo erabilera-emakidagatik ordaintzen diren kopuruak.

i) Gipuzkoan kokatuta dauden ondasun higiezinetatik edo ondasun horiekin zerikusia duten eskubideetatik zuzenean nahiz zeharka datozen etekinak.

j) Gipuzkoan kokatutako hiri-ondasun higiezinen titularrak diren pertsona fisiko zergadunei egozten zaizkien errentak.

k) Ondare irabaziak:

a') Gipuzkoan helbideratutako pertsonak edo euskal entitate publikoek jaulkitako baloreetatik datozenean, baita entitate pribatuek jaulkitako baloreetatik eratorritakoak ere, artikulu honen 4. apartatuan ezarritako zenbatekoan.

b') Gipuzkoan kokatutako beste ondasun higigarri batzuegatik, baloreak alde batera utzita, edo lurralde horretan bete behar diren edo bertan baliatzen diren eskubideengatik lortzen direnean.

c') Gipuzkoan kokatutako ondasun higiezinetatik edo lurralde horretan bete behar diren edo bertan baliatzen diren eskubideetatik datozenean. Bereziki, hauek sartzen dira letra honetan:

- Entitate batean eskubide edo partaidetzak izateagatik gertatzen diren ondare irabaziak, entitate hori egoiliarra izan edo ez, baldin eta entitate horren aktiboa, batez ere, euskal lurraldean kokatuta dauden ondasun higiezinak osatzen badute, eta Gipuzkoan dauden higiezinen kontabilitate-balioa handiagoa bada gainerako lurralde historikoetako bakoitzean daudenen kontabilitate-balioa baino.

- Entitate bateko eskubideak edo partaidetzak eskualdatzeagatik gertatzen diren ondare irabaziak, entitate hori egoiliarra izan edo ez, baldin eta eskubide eta partaidetza horiek Gipuzkoan kokatutako ondasun higiezinak gozatzeko eskubidea ematen badiote titularrari.

Ondasunak Gipuzkoan eta beste lurralde historiko batean edo batzuetan kokatuta daudenean, aipatutako irabaziak Gipuzkoan lortutakotzat joko dira artikulu honen 4. apartatuan ezarritako zenbatekoan.

d') Zergadunaren ondareari gehitzen zaizkionean Gipuzkoan kokatutako ondasunak edo lurralde horretan bete behar diren edo bertan baliatzen diren eskubideak, aldeztu aurreko eskualdaketa batetik etorri ez arren, hala nola jokoan izandako irabaziak.

**3.** Aurreko apartatuan adierazitako irizpide horien arabera, errentaren bat aldi berean Gipuzkoan eta beste lurralde batean lortu dela pentsa badaiteke, ordainarazpena Gipuzkoari egokituko zaio, ordaindu behar duena pertsona



fisikoa bada eta ohiko bizilekua lurralde horretan badu. Aldiz, ordaintzailea pertsona juridikoa edo establezimendu iraunkorra izanez gero, artikuluko honen hurrengo apartatuan xedatutakoa hartuko da kontuan.

4.<sup>8</sup> Aurreko 2. apartatuko f) eta g) letretan, h) letraren a') letran eta k) letraren a') eta c') letretan jasotako kasuetan, bai eta 3. apartatuan aipatutako kasuan ere, entitate pribatuek edo establezimendu iraunkorrek ordaindutako errenten honako kopuru hauek hartuko dira Gipuzkoan lortu edo produzitutakotzat:

a) Entitate edo establezimendu iraunkor horiek Gipuzkoan bakarrik tributatzen badute, ordaintzen dituzten errenta guztiak.

b) Entitate edo establezimendu iraunkor horiek aldi berean Gipuzkoako Zerga Administrazioan eta beste zerga administrazio batzuetan tributatzen badute, Gipuzkoan egindako eragiketa bolumenaren proportzioan ordaintzen diren errenten zatia.

Hala ere, letra honetan jasotako kasuetan, Gipuzkoako Zerga Administrazioak eskumena izango du etekin guztiak ordainarazteko, bai eta ez-egoiliarrei bidezko itzulketak egiteko ere, baldin eta likidazioa ez-egoiliarren izenean aurkezten duten pertsonak, entitateak edo establezimendu iraunkorrak ikuskatzeko eskumena Gipuzkoako Zerga Administrazioari badagokio. Horrek ez du kentzen beste administrazioei behar den konpentsazioa egitea entitate ordaintzaileak haien lurraldeetan egindako eragiketa bolumenari dagokion zatiarengatik.

5. Errenta kontzeptu bakoitza bere jatorriaren arabera kalifikatzeko, artikuluko honetan xedatutakoari edo, bestela, urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, ezarritako irizpideei jarraitu behar zaie.

## 14. artikulua. Errenta salbuetsiak.

1. Honako errentak hauek egongo dira salbuetsita:

a) Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren Legearen Testu Bateratuak (martxoaren 5eko 5/2004 Errege Dekretu Legegilearen bidez onartua) 14.1.a) artikuluan aipatzen dituen errentak.

b) <sup>9</sup>Kapital propioak hirugarrenei lagatzeagatik lortutako interesak eta gainerako etekinak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko

---

<sup>8</sup> Apartatu hau 1/2018 Foru Dekretu-Arauko 2. artikulua lau apartatuak aldatu du. Aipatutako 1/2018 Foru Dekretu-Arauak, ekainaren 19koak, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen dituenak, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzen ditu. Foru Dekretu-Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/06/21eko GAO), eta aldaketak 2017ko abenduaren 30etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>9</sup> Letra hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 10. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean





Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren 35. artikuluan aipatuak, eta, orobat, ondasun higigarrietatik datozen ondare irabaziak, betiere Europar Batasuneko edo Europako Esparruko Ekonomikoko beste estatu kide batean egoitza duten egoiliarrek establezimendu iraunkorrik gabe lortuak badira edo egoiliar horiek Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomiko beste estatu kide batean kokatuak dituzten establezimendu iraunkorrek lortuak badira.

Europako Esparru Ekonomikoko parte diren estatuak ez badira Europar Batasuneko estatu kideak, aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikagarria izango da baldin eta haietan zerga arloko informazio truke eraginkorra badago, Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) hamargarren xedapen gehigarriaren 4. apartatuan aurreikusitako baldintzetan.

Entitate baten akzioak, partaidetzak edo bestelako eskubideak eskualdatzeagatik lortutako ondare irabaziei ez zaie aplikatuko aurreko paragrafoetan xedatutakoa, kasu hauek gertatzen badira:

1. Entitatearen aktiboa, zuzenean edo zeharka, euskal lurraldean kokaturik dauden ondasun higiezinez osatuta egotea nagusiki.

2. Eskualdaketa egin aurreko hamabi hilabeteak hartuta, aurreko momenturen batean zergadun pertsona fisikoek gutxienez entitate horren kapital edo ondarearen 100eko 25eko partaidetza izatea, zuzenean edo zeharka.

3. Entitate ez-egoiliarren kasuan, eskualdaketak betetzen ez baditu Sozietateen gaineko Zergaren Legeko 21. artikuluan aurrez ikusitako salbuespena aplikatzeko beharkizunak.

c) Zor publikotik eratorritako etekinak, establezimendu iraunkorrik gabe lortu badira.

d) Pertsona fisiko nahiz juridiko ez-egoiliarrek establezimendu iraunkorrik gabe Espainian jaulki dituzten baloreengatik sortutako errentak, ordainketen agente gisa diharduten edo baloreen jaulkipen nahiz eskualdaketa bitartekari lana egiten duten erakunde finantzarioek egoitza edonon dutela ere.

Hala ere, baloreen titularra establezimendu iraunkor bat denean, aurreko paragrafoan aipatu diren errentak zerga honi lotuta geldituko dira, eta, hala dagokionean, baita konturako atxikipenen sistemari ere. Konturako atxikipena baloreen gordailuzain gisa diharduen finantza-entitate egoiliarrek egingo du.

e) Ez-egoiliarren kontuengatik zerga honen zergadunei ordaintzen zaizkien etekinak, salbu eta ordainketa Espainiako Bankuak edo atzerriko transakzio ekonomikoei buruzko araudian aipatutako entitate erregistratuek establezimendu iraunkor bati egiten diotenean.

---

argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.



f) Establezimendu iraunkorrik gabe lurralde espainiarrean lortutako errentak, baldin eta nazioarteko itsas edo aire nabigazioan erabiltzen diren edukiontzi, itsasontzi edo aireontziak hutsik errentan eman, laga edo eskualdatzeagatik lortu badira.

Aireontzien kasuan, salbuespena aplikagarria izango da, baita ere, baldin eta nazioarteko bidaietan izandako erabilpen maila handiagoa bada enpresa errentariak erabilitako aireontzi guztiek hegaldietan egindako distantzia osoaren ehuneko 50 baino.

g)<sup>10</sup> Lurralde espainiarrean egoitza duten sozietate filialek Europar Batasuneko beste estatu batzuetan egoiliar diren sozietate nagusiei edo horiek beste estatukide batzuetan dituzten establezimendu iraunkorrei banatutako mozkinak, beharkizun hauek betetzen badira:

1. Bi sozietateak Europar Batasuneko estatuetan entitate juridikoen mozkinak kargatzen dituzten tributuetako bati lotuta eta salbuetsigabe egotea – Kontseiluaren 2011ko ekainaren 30eko 2011/96/EB Zuzentarauak, estatu kide desberdinetako sozietate nagusi eta filialen zerga araubide erkideari buruzkoak, 2.c) artikuluan aipatutako tributuetako bat izan behar du–, eta establezimendu iraunkorrek zergari lotuta eta salbuetsi gabe egotea haiek kokatuta dauden estatuan

2. Mozkinaren banaketa sozietate filiala likidatzearen ondorioa ez izatea.

3. Bi sozietateek eduki behar dute Kontseiluaren 2011ko ekainaren 30eko 2011/96/EB Zuzentzarauko eranskinean ezarritako formatako bat (zuzentzara horretan Batasuneko estatu desberdinetan ari diren sozietate nagusi eta filialei aplikatu beharreko araubidea ezarri zen), eta Kontseiluaren 2014ko uztailaren 8ko 2014/86/EB Zuzentzarauak aldatu zuen.

Beste sozietate baten kapitalean, zuzenean zein zeharka, gutxienez 100eko 5eko partaidetza duena hartuko da sozietate nagusizat. Beste sozietate hori sozietate filiala izango da. Partaidetza hori etenik gabe mantendu behar da banatzen den mozkinaren exijigarri den egunaren aurreko urtean edo, bestela, behar den denboran mantendu behar da urtebetea osatu arte.

Epea zenbatzeko, kontuan hartuko da, gainera, partaidetza hori zer epetan eduki duten, etenik gabe, Merkataritza Kodeko 42. artikuluan sozietate talde bereko parte izateko aipatzen diren inguruabarrak betetzen dituzten beste entitateek, haien egoitza eta urteko kontu bateratuak egiteko betebeharra gorabehera. Azken kasu horretan, ordaindutako zerga kuota epe hori behin igaro ondoren itzuliko da.

---

<sup>10</sup> Letra hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 10. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.



Estatu kidean indarrean dauden legeen arabera zehaztuko da egoitza, zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmenetan ezarritakoa eragotzi gabe.

Aurrekoa hala izanik ere, elkarrekikotasun baldintzapean, erabaki ahal izango da g) letra honetan ezarritakoa honako hauei ere aplikatzea: Zuzentarauaren eranskinean ezarritakoa ez bezalako forma juridikoa duten sozietate filialei, eta Espainian egoiliar den sozietate filial batek sozietate nagusiari emandako dibidenduei, baldin eta azken horrek filialaren kapitalean duen gutxieneko partaidetza, zuzenean zein zeharka, 100eko 5ekoa bada, eta letran honetan ezarrita dauden gainerako baldintzak betetzen badira.

Letra honetan ezarritakoa ez da aplikatuko, baldin eta sozietate nagusiaren boto eskubide gehienak pertsona fisikoek edo juridikoak badituzte, zuzenean zein zeharka, eta pertsona horiek ez badira Europar Batasuneko estatu kideetako egoiliarrak edo ez badira gure lurraldearekin zergei buruzko informazio trukea duten Europako Esparru Ekonomikoko estatu etako egoiliarrak (2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, hamargarren xedapen gehigarrian ezartzen du zeintzuk diren estatu horiek), salbu eta arrazoi ekonomiko baliodunak eta funtsezko arrazoi enpresarialak badaude sozietate nagusiaren eraketarako eta jardunerako.

Letra honetan xedatutakoa berdin aplikatuko da lurralde espainiarrean egoitza duten sozietate filialek Europako Esparru Ekonomikoko estatu etan dituzten sozietate nagusi egoiliarrei edo azken horiek beste estatu kide batzuetan dituzten establezimendu iraunkorrei banatutako mozkinen kasuan, beharkizun hauek betetzen badira:

1. Sozietate nagusien egoitzak dauden Europako Esparru Ekonomikoko estatu etan gure lurraldearekin zergei buruzko informazio trukea edukitzea, 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, hamargarren xedapen gehigarrian ezartzen denaren arabera.

2. Sozietate horiek Europar Batasuneko estatu etan entitate juridikoen mozkinak kargatzen dituzten zergen baliokide den bati lotuta eta salbuetsi gabe egotea (mozkin horiek Europako Kontseiluaren 2011ko ekainaren 30eko 2011/96/EB Zuzentarauak, estatu kide desberdinetako sozietate nagusi eta filialen araubideari buruzkoak, 2.c) artikuluan aipatuak dira), eta establezimendu iraunkorrek zergari lotuta eta salbuetsi gabe egotea horiek kokatuta dauden estatu etan.

3. Europako Espazio Ekonomikoko kide diren estatu etan egoiliar diren sozietate nagusiek hartzea Europako Kontseiluaren 2011ko ekainaren 30eko 2011/96/EB Zuzentarauak, estatu kide desberdinetako sozietate nagusi eta filialen araubideari buruzkoak, eranskinean jasotako formen baliokideetako bat.

4. g) letra honetan jarritako gainerako beharkizunak betetzea.

h) Espainiako bigarren mailako balore merkatuetan egiten diren balore eskualdaketatik edo inbertsio funtsetako partaidetzen itzulketetatik eratorritako errentak, baldin eta establezimendu iraunkorrik gabeko pertsona fisiko edo



entitate ez-egoiliarrek lortuak badira, eta haien egoitzako estatuak Espainiarekin zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmena sinatuta badauka, informazioa trukatzeko klausulaz hornitua.

i) Zerga oinarrian integratu gabeko errenten kargura banatutako mozkinak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 33., 34. eta 35. artikuluetan eta hamalagarren xedapen gehigarrian xedatutakoaren arabera, baldin eta jasotzailea lurralde espainiarrean egoitzarik ez duen pertsona fisiko edo entitate bat bada, eta 33. eta 34. artikuluen arabera integratu ez diren errentak sozietate partaidetuak atzerrian egindako jardueren ondorio badira. Ondorio horietarako, banatzen den lehen mozkin zerga oinarrian integratu gabeko errentetatik datorrela ulertuko da.

Letra honetan xedatutakoa ez da aplikatuko mozkin jasotzen duenaren egoitza erregelamenduz paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurralde batean dagoenean. Mozkin banatzen duen entitateak zerga oinarrian integratu gabeko errenten zenbatekoa adierazi beharko du memorian.

j) Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren Legearen Testu Bateginak, martxoaren 5eko 5/2004 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartuak, 14.3 artikuluan jasotakoaren arabera salbuetsita daudenak.

k) Pertsona fisikoek herri administrazioetatik jasotzen dituzten beka eta bestelako diru-kopuruak, betiere kultura, hezkuntza eta zientzia alorrean izenpeturiko nazioarteko lankidetzak akordio eta hitzarmenen ondorioz edo nazioarteko lankidetzari buruzko urteko planaren indarrez ordaintzen bazaizkie.

l) (edukirik gabe)<sup>11</sup>

m) Pentsio plan eta funtsei buruzko Legearen testu bateginak, azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartuak, araututakoak bezalako pensio funts baliokideek establezimendu iraunkorrik gabe lortutako dibidenduak eta mozkin-partaidetzak, egoitza Europar Batasuneko beste estatu batean dutenean, bai eta erakunde horiek Europar Batasuneko beste estatu batean kokatutako establezimendu iraunkorren bidez lortutako dibidenduak eta mozkin-partaidetzak ere.

Baldintza hauek betetzen dituzten gizarte aurreikuspeneko entitateak hartzen dira pensio funts baliokidetzat:

—Xede bakarra izatea erretiroa, heriotza, ezintasuna edo mendetasuna gertatzen den unean prestazio osagarri bat ematea, pensio plan eta funtsei

---

<sup>11</sup> Letra hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAREN 2. artikuluko bi apartatuak edukirik gabe utzi du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.



buruzko legearen testu bategina onartzen duen azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuak 8.6 artikuluan jasotako eran.

—Enpresarien kontribuzioak prestazioa jasoko duen partaideari egoztea zerga ondorioetarako, eta haren esku uztea, modu ezeztazinean, prestazioa inoiz jasotzeko eskubidea.

—Beren lehentasunezko zerga araubidea zergak geroratzekoa izatea, hala ekarpenei nola enpresariak egindako kontribuzioei dagokienez.

Araubide horretan, ekarpen eta kontribuzio guztiak, bai eta haien kudeaketan lortutako etekinak ere, prestazioa jasotzen denean zergapetu behar dira.

Letra honetan xedatutakoa berdin aplikatuko zaie Europako Esparru Ekonomikoko estatuetan egoiliar diren pentsio funts baliokideei ere, baldin eta estatu horiek Espainiarekin izenpetu badute edo nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen bat, informazioa trukatzeko klausula duena, edo zerga informazioa trukatzeko akordio bat.

n) Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2009ko uztailaren 13ko 2009/65/EE Zuzentarauak araututako inbertsio kolektiboko erakundeek establezimendu iraunkorrik gabe lortutako dibidenduak eta mozkin-partaidetzak – zuzentarau horretan koordinatzen dira higigarrien baloreetako inbertsio kolektiboko organismo batzuei dagozkien lege xedapenak, erregelamenduzkoak, eta administratiboak—. Nolanahi ere, salbuespen honen aplikazioak inolaz ere ezin du berekin ekarri tributazioa txikiagoa izatea lurralde espainiarrean helbideratutako inbertsio kolektiboko erakundeei sozietateen gaineko zergan dagokien tasa aplikatuta aterako litzatekeena baino.

Letra honetan xedatutakoa berdin aplikatuko zaie Europako Esparru Ekonomikoko estatuetan egoiliar diren inbertsio kolektiboko erakundeei ere, baldin eta estatu horiek Espainiarekin izenpetu badute edo nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen bat, informazioa trukatzeko klausula duena, edo zerga informazioa trukatzeko akordio bat.

o) Egoitza Espainiako lurraldean duen sozietate batek edo Europar Batasuneko beste estatu batean egoiliartutako sozietate batek lurralde espainiarrean duen establezimendu iraunkorraren bitartez ordaindutako kanonak edo erregaliak, hain zuzen ere beste estatu kide batean egoiliartutako sozietate bati edo Europar Batasuneko estatu batean egoiliartutako sozietate batek beste estatu kide batean duen establezimendu iraunkorrari ordainduak, baldintza hauek betetzen direnean:

1.a Bi sozietateak Kontseiluaren 2003ko ekainaren 3ko 2003/49/EE Zuzentarauaren 3.a.) artikuluko iii) ordinalean jasotako tributuetako bati lotuta eta salbuetsi gabe egotea. Batasuneko estatu kideetako sozietate elkartuen arteko interesen eta kanonen ordainketei aplikatu beharreko zerga araubidea ezartzen da zuzentarau horretan.



2.a Bi sozietateek 2003/49/EE Zuzentarauaren eranskinean jasotako formetako bat izatea.

3.a Bi sozietateak egoiliar fiskalak izatea Europar Batasunean, eta, errentaren zergapetze bikoitza saihesteko hirugarren estatu batekin sinatutako hitzarmenaren ondorioetarako, ez hartzea hirugarren estatu horretako egoiliartzat.

4.a Bi sozietateak sozietate elkartuak izatea. Ondorio horietarako, ulertuko da bi sozietateak sozietate elkartuak direla haietako batek bestearen kapitalean gutxienez 100eko 25eko partaidetza zuzena duenean, edo, bestela, hirugarren sozietate batek haietako bakoitzaren kapitalean duen partaidetza zuzena gutxienez 100eko 25ekoa denean.

Ezinbesteko baldintza da partaidetza hori etenik gabe edukitzea etekina ordaindu den egunaren aurreko urte osoan, edo bestela, urtebete egin arte behar den denboran.

5.a Bidezkoa den kasuetan, kopuru horiek kengarriak izatea, kokatuta dagoen estatuan, etekinak ordaintzen dituen establezimendu iraunkorarentzat.

6.a<sup>12</sup> Sozietateak bere onurarako jasotzea ordainketa horiek eta ez, ordea, bitartekari soil gisa edo beste pertsona edo sozietate baten agente baimendu moduan; eta, establezimendu iraunkorra bada, berak jasotako kopuruak benetan lotuta egotea bere jarduerarekin, eta diru sarrera konputagarria izatea kokatuta dagoen estatuan zerga oinarria zehaztearen ondorioetarako.

Letra honetan jasotakoa ez da aplikatuko, etekinak hartzen dituen sozietatearen boto eskubide gehienak Europar Batasuneko estatu kideetan egoiliar ez diren pertsona fisikoek edo juridikoek zuzenean edo zeharka dituzenean, salbu eta arrazoi ekonomiko baliodunak eta funtsezko arrazoi enpresarialak badaude sozietate haren eraketarako eta jardunerako.

**2.** Paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeen bitartez lortutako etekinei edo ondare irabaziei ez zaie inoiz ere aplikatuko aurreko apartatuko b), h) eta l) letretan xedatutakoa.

Era berean, aurreko apartatuko g) letran jasotakoa ez da aplikatuko sozietate nagusiaren zerga egoitza edo establezimendu iraunkorra paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurralde batean dagoenean.

---

<sup>12</sup> 6. beharkizun hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAREN 2. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.



## **15. artikulua. Zergapetzeko erak eta eragiketa lotuak.**

1. Gipuzkoako Lurralde Historikoan kokatutako establezimendu iraunkor bidez errentak lortzen dituzten zergadunek establezimendu horri egotz dakiokkeen errenta osoarengatik tributatuko dute, errenta horiek non lortu diren alde batera utzita, III. kapituluaren xedatutakoarekin bat etorritik.

Establezimendu iraunkorrik gabe errentak lortzen dituzten zergadunek bereizita tributatuko dute zergapetu beharreko errenta sortzapean oso edo partzial bakoitzarengatik, haien artean batere konpentsaziorik egin gabe, eta IV. kapituluaren ezarritako eran.

2. Zerga honen zergadunek haiei lotuta dauden pertsona edo entitateekin egindako eragiketegi Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 42tik 46ra arteko artikuluetan jasotzen dituen xedapenak aplikatuko zaizkie.

Ondorio horietarako, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 42.3 artikuluan aipatutakoak izango dira pertsona edo entitate lotuak. Nolanahi dela ere, Gipuzkoan kokatuta dagoen establezimendu iraunkor batek beti izango du lotura bere etxe zentralarekin, etxe zentral horren beste establezimendu iraunkor batzuekin eta etxe zentralari edo haren establezimendu iraunkorrei lotuta dauden beste pertsona edo entitate batzuekin, lurralde espainiarrean egon zein atzerrian egon.

Edonola ere, establezimendu iraunkor bidez errentak lortzen dituzten zergadunek kengarriak izan daitezkeen zuzendaritza gastuak eta administrazio gastu orokorrak baloratzeko eskatu diezaioke Zerga Administrazioari, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 45. artikuluko 3tik 5era bitarteko apartatuaren xedatutakoaren arabera.

## **III. kapitulu**

### **Establezimendu iraunkor bidez lortutako errentak**

## **16. artikulua. Establezimendu iraunkorrei egotz dakizkieken errentak.**

1. Hauek dira establezimendu iraunkorrei egotz dakiokkeen errentaren osagaiak:

a) Establezimendu iraunkorrek garatzen dituen jarduera edo ustiapen ekonomikoen etekinak.

b) Establezimendu iraunkorrei atxikitako ondare elementuetatik eratorritako etekinak.

c) Establezimendu iraunkorrei atxikitako ondare elementuetatik eratorritako ondare irabazi edo galerak.



Establezimendu iraunkorrari atxikitako ondare elementutzat hartzen dira establezimenduaren xede den jardueraren garapenari funtzionalki lotutakoak.

Entitate baten funts propioetan parte-hartzea adierazten duten aktiboak establezimendu iraunkorrari atxikitako ondare elementutzat joko dira soilik, baldin eta establezimendu hori Merkataritzako Erregistroan inskribatutako sukurtsala bada eta erregelamenduz ezarritako baldintzak betetzen badira.

Ondorio horietarako, atxikitako ondare elementutzat hartuko dira desatxiki ondorengo hiru zergaldien barruan eskualdatzen diren elementuak.

**2.** Zergadunak berak lehendik inportatutako ondasunak berriro esportatzen dituenean, hau ulertuko da:

a) Ez dela izan inongo ondare-aldaketarik, aldi baterako inportatu diren ibilgetuko elementuak badira, erabilera-aldiagatik egindako ordainketei aplikatu beharreko tratamendua eragotzi gabe.

b) Ondare aldaketa egon dela, establezimendu iraunkorrek garatzen dituen jardueretan erabiltzeko eskuratutako ibilgetuko elementuak badira.

c) Jarduera edo ustiapen ekonomiko baten etekina egon dela, positiboa zen negatiboa, izakintzat hartzen diren elementuak badira.

## **17. artikulua. Establezimendu iraunkor bat baino gehiago.**

**1.** Zergadun batek hainbat jarduera-zentro baditu, establezimendu iraunkor desberdintzat joko dira eta, beraz, bereizita zergapetuko dira, zirkunstantzia hauek gertatzen direnean:

a) Egiten diren jarduerak argi eta garbi bereiz daitezkeenean.

b) Bakoitza bere aldetik kudeatzen denean.

**2.** Inoiz ere ezin izango dira errentak konpentsatu establezimendu iraunkor desberdinen artean.

## **18. artikulua. Zerga oinarria zehaztea.**

**1.** Establezimendu iraunkorraren zerga oinarria sozietateen gaineko zergaren araubide orokorraren xedapenen arabera zehaztuko da, baina hurrengo letretan xedatutakoa ere kontuan hartuta:

a) Zerga oinarria zehazteko garaian, establezimendu iraunkorrek etxe zentralari edo haren establezimendu iraunkorretako bati ordaindutako kanon, interes edo komisioak ez dira kengarriak izango, laguntza teknikoko zerbitzuen kontraprestazio gisa edo ondasunak zein eskubideak erabiltzeagatik ordaindu badira.





Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, atzerriko bankuen establezimendu iraunkorrek haien etxe zentralari edo beste establezimendu iraunkor batzuei, jarduera burutzeko, ordaintzen dizkieten interesak kengarriak izango dira.

b) Zerga oinarria zehazteko, establezimendu iraunkorrari zuzendaritza gastuetatik eta administrazio gastu orokorretatik dagokion arrazoizko zatia kengarria izango da, baldintza hauek betetzen badira:

1.a Gastu horiek establezimendu iraunkorraren kontabilitate egoera-orrietan islatzea.

2.a Zenbatekoak, banaketa irizpideak eta banaketako moduluak autolikidazioarekin batera aurkeztutako memoria informatiboan agertzea.

3.a Erabilitako egozpen irizpideak arrazionaltasunez eta jarraitasunez aplikatzea..

Egozpen irizpideen arrazionaltasunari buruzko baldintza betetzat joko da irizpide horiek establezimendu iraunkorrek erabilitako faktoreetan eta faktore horien kostu osoan oinarrituta daudenean.

Aurreko paragrafoan adierazitako irizpidea aplikatzea ezinezkoa denean, magnitude hauetako bat zer erlaziotan dagoen begiratuta egin daiteke egozpena:

a') Negozio-zifra.

b') Zuzeneko kostu eta gastuak.

c') Jarduera edo ustiapen ekonomikoei atxikitako ibilgetu materialeko elementuetan egindako batez besteko inbertsioa.

d') Jarduera edo ustiapen ekonomikoei atxikitako elementuetan egindako batez besteko inbertsio osoa.

Apartatu honen arabera kengarriak izan daitezkeen zuzendaritza gastuak eta administrazio gastu orokorrak zehaztekorakoan, aplikagarria izango da, erregelamenduz ezarriko den eran, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 45. artikuluko 3tik 5era bitarteko apartatuetan aurreikusten duen prozedura.

c) Zuzenean edo zeharka establezimendu iraunkorrari atxikita dauden entitatearen kapital propioen kostuari dagozkion kopuruak ezin dira egotzi inolaz ere.

d) Ez da aplikagarria izango urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergarenak, 38. eta 47. artikuluetan eta IV. tituluaren V. kapituluan xedatutakoa.

e) Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan ezarritako berezitasunak aplikatu ahal izango zaizkie foru arau horretako 13. artikuluan aipatzen diren mikroenpresei,



enpresa txikiei eta enpresa ertainei, betiere establezimendu iraunkorraren parte den entitate ez-egoiliarra mikroenpresa, enpresa txiki edo ertaintzat jo badaiteke artikulua horretan ezarritakoarekin bat

**2.** Establezimendu iraunkorrak egoitza nagusiarekin edo zergadunaren beste establezimendu iraunkor batzuekin, horiek lurralde espainiarrean egon edo atzerrian egon, nahiz berari lotutako beste sozietate edo pertsonekin egindako eragiketak Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 42.etik 46.era bitarteko artikuluetan jasotako xedapenei jarraituz baloratuko dira.

**3.** Establezimendu iraunkorrak zerga oinarri negatiboak konpentsatu ahal izango ditu Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 55. artikuluan jasotakoaren arabera.

**4.** Honako erregela hauek erabiliko dira establezimendu iraunkor batek egindako eragiketek diru sarreraren ziklo merkantil oso bat ixten ez dutenean, baldin eta entitate ez-egoiliarra edo establezimendu iraunkorretako batek zikloa inolako kontraprestaziorik gabe amaitzen badu, establezimendu iraunkorrak sortutako gastuen estaldura kontuan hartu gabe eta produktu edo zerbitzu guztiak edo zati bat entitate ez-egoiliarraz besteko hirugarrenentzat destinatu gabe:

a) Establezimendu iraunkorraren sarrerak eta gastuak Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 42.etik 46.era bitarteko artikuluetan jasotako arauari jarraituz baloratuko dira. Zerga zorra, orduan, sozietateen gaineko zergaren araudi orokorrean eta artikulua honen aurreko apartatuetan jasotakoaren arabera zehaztuko da.

b) Horien ordean, erregela hauek erabiliko dira:

1.- Zerga oinarria zehazteko, aplikatu behar da establezimendu iraunkorraren xedea den jarduera garatzean izandako gastu osoei buruz Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak ondorio horietarako erabakitzen duen portzentajea. Kopuru horri enpresaren xede ez diren diru sarrera osagarrien zenbateko osoa (interesak edo kanonak) gehituko zaio, bai eta establezimenduari atxikitako ondare elementuetatik eratorritako ondare irabazi eta galerak ere.

Erregela honen ondorioetarako, establezimendu iraunkorraren gastuen zenbateko osoa konputatuko da, eta ez da gutxipen edo konpentsaziorik onartuko.

2.- Kuota osoa kalkulatzeko, karga tasa orokorra aplikatuko zaio zerga oinarriari, aipatutako araubide orokorrean erregulatutako kenkariak aplikagarriak izan gabe.

**5.** Baldin eta sei hilabetetik gorako iraupena duten eraikuntza, instalazio edo muntai lanak, edo sasoi edo urtaro jakineko jarduera edo ustiapen ekonomikoak, edo natur baliabideen miaketa jarduerak egiten dituzten establezimendu iraunkorrak badira, erregela hauei jarraituz exijituko da zerga:



a) Jarduera edo ustiapen ekonomikoetan lurralde gipuzkoarrean establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errentei buruz 24.2 eta 25. artikuluetan jasotakoari jarraituz. Ondorio horietarako, erregela hauek erabiliko dira:

a') Establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errenten sortzapen eta autolikidazioeen aurkezpenari buruz emandako arauak.

b') Zergadunak salbuetsita egongo dira kontabilitate eta erregistroari buruzko obligazio orokorrak betetzetik. Dena den, zergadunek gorde eta Zerga Administrazioaren esku utzi beharko dituzte zerga hau dela-eta lortutako sarreren eta egindako ordainketen frogagiriak, bai eta, hala badagokio, atxikipenen eta konturako sarreren frogagiriak eta haiei buruzko aitortenak ere.

Era berean, behartuta egongo dira zentsu aitorten bat aurkeztera eta Gipuzkoako zerga helbidea aitortzera, bai eta helbide horretan edo aitorten hartako datuetan egindako aldaketa jakinaraztera ere.

b) Dena den, zergadunak aukeratu dezake aurreko artikuluetan establezimendu iraunkorretarako finkatutako araubide orokorra aplikatzea.

Nolanahi ere, aurreko a) letran adierazitako sistema erabiltzea derrigorrezkoa izango da establezimendu horrek lortutako errenten kontabilitatea bereizita ez daramanean.

Jardueraren hasierari buruzko zentsu aitortpena aurkezterakoan adierazi beharko da aukera hori.

c) Inola ere ez zaizkie aplikatuko, aurreko a) letran jasotako sistema hartu duten zergadunei, zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmenetan jasotako erregelak, establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errentak direnean.

**6.<sup>13</sup>** Zerga oinarrian merkatuko balio normalaren eta balio fiskalaren arteko diferentzia sartuko da, ondare elementuak honako hauek direnean:

a) Establezimendu iraunkorra Espainiako lurraldean izanik jarduerari uzten dion establezimendu bati atxikita daudenak.

b) Espainiako lurraldean era iraunkorrean finkatutako establezimendu bati atxikita egon ondoren atzerrira lekualdatzen direnak.

c) Espainiako lurraldean kokatutako establezimendu iraunkor bati atxikita daudenak, establezimendu horrek atzerrira lekualdatzen duenean bere jarduera.

**7.<sup>14</sup>** Aurreko b) eta c) letretan jasotako kasuetan, Europar Batasuneko edo Europako Esparruko Ekonomikoko estatu kide batera eramaten diren ondare

---

<sup>13</sup> Apartatu hau apirilaren 24ko 1/2020 FORU ARAUAREN 4. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2020/04/28ko GAO) eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.



elementuen kasuan, gertatzen bada estatu horrek baduela formalizatua Espainiarekin edo Europar Batasunarekin kreditu tributarioen kobrantzan elkarri laguntzeko akordio bat, Kontseiluaren 2010eko martxoaren 16ko 2010/24/EB Zuzentarauan aurreikusten den elkarrekiko laguntzarekin parekatzen dena (zerga, eskubide eta bestelako neurriei dagozkien kredituen kobrantzan elkarri laguntzeari buruzkoa), zergadunak zilegi izango du aurreko apartatuan xedatutakotik ondorioztatzen den zerga kuotaren ordainketa zatikatzea eta bost urtetan ordaintzea, zatiki berdinetan, betiere baldintza hauek betetzen badira:

a) Aurreko 6. apartatuko c) letraren kasuan zerga honengatik aurkeztu behar duen azken autolikidazioarekin batera, edo 6. apartatu horretako b) letran aurreikusitako aktiboen transferentzia egiten den zergaldiko autolikidazioan, zergadunak aurreko 6. apartatuan xedatutakoa aplikagarri duten ondare elementuen zerrenda indibidualizatu bat aurkeztu behar du, eta bertan adierazi zein den elementu horien kontabilitate balioa, zer alde dagoen haietako bakoitzaren merkatuko balio normalaren eta balio fiskalaren artean, eta, azkenik, zer zati dagokion elementu bakoitzari kuota osoaren zenbatekoan.

b) Kuota ez kobratzeko arrisku frogagarri eta benetako bat dagoen guztietan, kreditu entitatearen edo elkarren bermerako sozietatearen abal solidario bidez edo kauzio aseguru ziuertagiri bidez bermatu behar da kuota kobratuko dela zergadunak apartatu honetako baldintzetan zatikatu duen ordainketaren zenbatekoraino.

Lehen zatikia ordaintzeko borondatezko epea amaitu eta hurrengo 6 hilabeteetan zerga-bilketa organoak irizten badu badagoela kuota ez ordaintzeko arriskurik, zergadunari errekerimendu bat helaraziko zaio horren berri emateko eta, halaber, adierazteko 10 eguneko epean, errekerimendua jakinarazi eta biharamunetik aurrera kontatuta, berme nahikoak aurkeztu beharko dituela. Errekerimenduari ez bazaio kasurik egiten, edo kasu eginda ere, ulertzen bada ez dela berme nahikoa aurkeztu edo ez dela behar bezala justifikatu hura ez dela beharrezkoa, zorraren zenbateko osoa exijituko da Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 61.2 artikuluetan ezartzen duen epean. Zorra ez bada epe horretan ordaintzen, hasiera emango zaio epe exekutiboari, eta premiamenduzko prozedura abiatuko da Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 171.1 artikuluetan jasotako terminoetan.

Zatikapenaren aldeko hautua bakar-bakarrik egingo da aurreko apartatuko b) letran aurreikusitako aktiboen transferentzia egiten den zergaldiko autolikidazioan bertan, edo bestela, aurreko apartatuko c) letran jasotako kasuan, jardueraren lekualdaketa dela-eta amaitutako zergaldiko autolikidazioan; lehen zatikia zergaldi horren aitortpena borondatez aurkezteko epean ordaindu beharko da.

---

<sup>14</sup> Apartatu hau apirilaren 24ko 1/2020 FORU ARAUAren 4. artikuluko bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2020/04/28ko GAO) eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.



Urteko beste lau zatiketako bakoitzaren mugaeguna eta exijigarritasuna, haietako bakoitzarengatik sortutako berandutze interesenekin batera, elkarren segidan gertatuko dira, aurreko apartatuan aurreikusitako zergaldiak autolikidatzeko borondatezko epea amaitu eta urtebetetik aurrera.

Zergadunak eskatu dezake b) letran xedatutakoa aplikatuz aurkeztutako bermea murriztu dadila egindako ordainketak kuota geroratu osoarekiko adierazten duen proportzioan.

Apartatu honetan jasotako berezitasunak kenduta, zatikapen horri aplikagarria izango zaio Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) eta hura garatzen duen araudiak berandutze interesen sortzapenari eta bermeen eraketari buruz ezarritakoa.

**8.<sup>15</sup>** Aurreko apartatuan xedatutakoa gorabehera, zatikapenak indarraldia galduko du, eta gainerako kuota zatikatua bere osoan ordainaraziko da, dagozkion berandutze interesekin batera, kasu hauetan:

- a) Ukitutako ondare elementuak hirugarrenei eskualdatzen zaizkienean.
- b) Ukitutako ondare elementuak geroago hirugarren estatu kide batera eramaten direnean eta estatu hori aurreko 7. apartatuko lehen paragrafoan adierazitakoen artean ez dagoenean.
- c) Establezimendu iraunkorrak egiten duen jarduera, geroago, aurreko 7. apartatuko lehen paragrafoan adierazitakoen artean ez dagoen hirugarren estatu batera lekualdatzen denean.
- d) Zergaduna likidazio prozesuan dagoenean eta exekuzio kolektiboko prozedura bat irekia duenean, hala nola konkurtso bat edo horren pareko prozedura bat.
- e) Zergadunak ez duenean ordainketa egiten zatikapenean aurreikusitako epean.

Apartatu honetako a) eta b) letretan aipatzen diren ondare elementuak partzialki eskualdatzen edo lekuz aldatzen direnean, zatikapenak indarraldia galduko du, bakar-bakarrik, elementu horien merkatu balioaren eta balio fiskalaren arteko diferentzia positiboak zerga kuotan hartzen duen proportzioan, betiere baldin eta zergadunak frogatzen badu eskualdaketa edo lekualdaketa horrek ondare elementuetako bati edo batzuei bakarrik eragiten diela.

Indarraldia apartatu honetako a), b) eta c) letretan jasotako kasuetan galtzen denean, zatikapena indargabetuta duten kopuruak hilabeteko epean ordaindu beharko dira, zatikapenak indarraldia galtzen duenetik aurrera. Ordainketa ez bada egiten epe horretan, premiamenduzko prozedura zatikapena indargabetuta duten kopuruetarako bakarrik abiatuko da, eta horiek exijitzeko Gipuzkoako

---

<sup>15</sup> Apartatu hau apirilaren 24ko 1/2020 FORU ARAUAren 4. artikuluko bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2020/04/28ko GAO) eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.



Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak) 61.5 artikuluan ezartzen duen epea aplikatuko da. Ordaintzen den zenbatekoa zatikapenaren azken epeei aplikatuko zaie. Kopuruak ez badira ezarritako epeetan ordaintzen, gainerako zor zatikatua epez kanpo dagoela joko da, eta haren aurka premiamendu prozedura abiatuko da.

Zatikapenak indarraldia galtzen badu apartatu honetako d) letran ezarritako kasuan, zorra bere osoan geratuko da epez kanpo, eta hilabeteko epea izango da, indarraldia galtzen duenetik aurrera, hura osorik ordaintzeko. Ordainketa ez bada epe horretan egiten, hasiera emango zaio epe exekutiboari, eta premiamenduzko prozedura abiatuko da Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 171.1 artikuluetan jasotako terminoetan.

Zatikapenak indarraldia galtzen badu apartatu honetako e) letran ezarritako kasuan, ordaindu ez den zatikiagatik bakarrik abiatuko da premiamenduzko prozedura, eta ordainketa exijitzeko aplikatuko dira Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 61.5 artikuluan ezartzen duen epea. Honako hauek ordainaraziko dira: zatikiaren zenbatekoa, ordaintzeko borondatezko epea amaitu ondorengo egunetik zatikapenaren epea amaitu arte sortzen diren berandutze interesak, eta bi kontzeptu horien baturaren gainean aplikatzen den errekaru exekutiboa.

Kopuru horiek ez badira ordaintzen aurreko paragrafoan ezarritakoaren arabera, ordaintzeke dauden gainerako zatikiak epez kanpokotzat joko dira, eta premiamenduzko prozedura zor guztiengatik abiatuko da. Ordaintzeko borondatezko epea amaitu ondorengo egunetik betegabeko zatikia ordaintzeko epea amaitu arte sortzen diren berandutze interesak exijituko dira.

**9.<sup>16</sup>** Baldin eta 2016ko uztailaren 12ko Kontseiluaren 2016/1164 Zuzentarauak (EB), Barne merkatuaren funtzionamenduan zuzeneko eragina duen zerga ihesaren aurkako arauak ezartzen dituenak, 5. artikuluan jasotakoaren arabera Europar Batasuneko estatu kide batean irteerako zerga ezarri zaien ondare elementuak Espainiara transferitu edo jarduerak lekualdatzen badira, irteerako estatu kideak zehaztutako balioa balio fiskaltzat hartuko da Espainian, salbu merkatuko balioa erakusten ez duenean.

**10.** Artikulu honetako 6. apartatuan xedatutakoa ez da aplikatuko eta, beraz, transferitutako ondare elementuen merkatu balioaren eta balio fiskalaren arteko diferentzia ez da sartuko zerga oinarrian, baldin eta elementu horiek erlazionatuta badaude bermeen finantzaketa edo entregarekin, zuhurtziazko kapital beharkizunen konplimenduarekin edo likidezia kudeatzearekin, eta, betiere, aurreikusita badago elementu horiek Espainiara itzuli beharko direla urtebetean gehienez atxikitzeko.

---

<sup>16</sup> Apartatu hau apirilaren 24ko 1/2020 FORU ARAUAren 4. artikuluko bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2020/04/28ko GAO) eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.



11. <sup>17</sup>Honako hauek ez dira fiskalki kengarriak izango:

a) Etxe nagusiarekin edo haren establezimendu iraunkorren batekin egindako eragiketei dagozkien gastu edo galerak, bai eta etxe nagusi horri edo haren establezimendu iraunkorren batekin lotutako pertsona edo entitate batekin egindako eragiketei dagozkienak ere, baldin eta, etxe nagusi horretan edo haren establezimendu iraunkorretan diru sarrerak esleitzean kalifikazio fiskal desberdin bat izatearen ondorioz, diru sarrerarik sortzen ez bada edo, bestela, sortzen den diru sarrera salbuetsita badago edo zergapetze bikoitza ezabatu behar bazaio.

b) Etxe nagusiaren edo harekin lotutako pertsona edo entitate baten establezimendu iraunkor batekin egindako eragiketei dagozkien gastu edo galerak, baldin eta diru sarrerarik sortzen ez badute edo, bestela, sortzen dituzten diru sarrerak salbuetsita badaude edo zergapetze bikoitza ezabatu behar bazaie, establezimendu iraunkor hori kokapen herrialde edo lurraldean fiskalki halakotzat ez hartzearen ondorioz.

c) Etxe nagusiarekin edo haren establezimendu iraunkorren batekin edo pertsona edo entitate lotu batekin egindako barruko eragiketengatik zenbatetsitako gastuak, baldin eta, onuradunaren herrialde edo lurraldeko legeriaren ondorioz, diru sarrerarik sortzen ez bada edo, bestela, sortzen den diru sarrera salbuetsita badago edo zergapetze bikoitza ezabatu behar bazaio, foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legeriari jarraituz zergapetuta dagoen etxe nagusiaren edo establezimendu iraunkorraren diru sarrera batekin konpentsatzen ez den zatian.

Aurreko paragrafoan ezarritakoaren arabera kenkaririk izan ez duten gastuak hurrengo hogeita hamar urteetan amaitzen diren zergaldietan konpentsatu ahal izango dira establezimendu iraunkorrak lortutako errenta garbi positiboekin, baldin eta haiek foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legeriari jarraituz zergapetuta badaude.

d) Establezimendu iraunkorraren eragiketei dagozkien gastu edo galerak, baldin eta etxe nagusian edo pertsona edo entitate lotu batean fiskalki kengarriak badira, foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legeriari jarraituz zergapetuta dagoen diru sarrera batekin konpentsatzen ez den zatian.

Aurreko paragrafoan ezarritakoaren arabera kenkaririk izan ez duten zenbatekoak hurrengo hogeita hamar urteetan amaitzen diren zergaldietan konpentsatu ahal izango dira establezimendu iraunkorrak lortutako errenta garbi positiboekin, baldin eta errenta horiek foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legeriari jarraituz zergapetuta badaude.

---

<sup>17</sup> Apartatu hau xedapen honen bitartez gehitu da: 1/2021 Foru Dekretu-Araua, urtarrilaren 19koa, Kontseiluaren 2016/1164/EB Zuzentaraua hirugarren herrialdeekiko asimetria hibridoiei dagokienez aldatzen duen maiatzaren 29ko 2017/952/EB Zuzentarauaren transposizioari buruzkoa. Bere 2. artikulua gehitu du. Foru Dekretu-Araua hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2021/01/21eko GAO) eta 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren eta foru dekretu-arau hau indarrean jartzean amaitu ez diren zergaldietarako izango ditu ondorioak.



Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako:

a) Ulertuko da diru sarrera bat foru arau honi eta beste herrialde edo lurraldeko legeriari jarraituz zergapetuta dagoela, baldin eta diru sarrera hori ez badago salbuetsita eta ez bazaio zergapetze bikoitza ezabatu behar.

b) Foru arau honetako 15. artikulua 2. apartatuan adierazitakoaz gain, honako hauek joko dira pertsona edo entitate lotutzat:

a') Beste pertsona edo entitate batekin batera entitate baten boto eskubideei edo kapitalaren jabetzari dagokienez jarduten duen pertsona edo entitatea. Pertsona edo entitate hori partaidetza baten titulartzat hartuko da, beste pertsonaren jabetzakoak diren entitate horren boto eskubide guztiei edo kapitalaren jabetzari dagokienez.

b') Entitate bat, zeinean zergadunak haren kudeaketan eragin esanguratsua duen, edo entitate bat, zeinak zergadunaren kudeaketan eragin esanguratsua duen.

## **19. artikulua. Zerga zorra.**

1. Aurreko artikulua arabera zehaztutako zerga oinarriari Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren 2/2014 Foru Arauaren 56. artikulua 1. apartatuan zehaztutako karga tasetatik dagokiona aplikatuko zaio, establezimendu iraunkorraren jardura hidrokarburo naturalen hobien eta lurrazpiko biltokien azterketa, ikerketa eta ustiaketa denean izan ezik; izan ere, horrelakoetan, foru arau horren 56. artikuluko 6. apartatuan zehaztutako karga tasa aplikatuko zaio.

2. Gainera, entitate ez-egoiliarren establezimendu iraunkorrek lortutako errentak atzerrira transferitzen direnean, ezarpen osagarri bat exijituko da, 100eko 20ko karga tasa aplikatuta, establezimendu iraunkorraren errenten kargura transferitutako zenbatekoen gainean, barne hartuta 18.1.a) artikuluan aipatu diren eta establezimendu iraunkorraren zerga oinarria finkatzeko gastu kengarriak izan ez diren ordainketak.

Ezarpen osagarriaren autolikidazioa eta ordainketa establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errentetarako ezarrita dauden moduan eta epeetan egingo dira.

3. Honako hauei ez zaie aplikatuko ezarpen osagarria:

a) Zerga egoitza Europar Batasuneko beste estatu batean duten entitateek establezimendu iraunkor bidez lurralde gipuzkoarrean lortutako errentei, non eta hura paradisu fiskaltzat hartutako herrialdea edo lurraldea ez den.

b) Zergapetze bikoitza saihesteko Espainiarekin hitzarmena sinatu duen estatu batean zerga egoitza duten entitateek establezimendu iraunkorren bitartez Gipuzkoan lortutako errentei, baldin eta hitzarmenean espresuki bestelakorik finkatu ez bada eta elkarrekiko tratamendua bada.





**4. Zergaren kuota osoan eta kuota likidoan honako hauek aplika daitezke:**

a) Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren V. tituluko II. eta III. kapituluetan aipatutako kenkarien zenbatekoa, foru arau horrek 59. artikuluan jarritako gutxieneko tributazioko erregelak aplikatuta.

b) Atxikipenen, konturako sarreren eta ordainketa zakitatuen zenbatekoa, betiere Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 68. artikuluan jasotakoari jarraituz.

**5.** Kenkari desberdinak establezimendu iraunkorraren zirkunstantzien arabera egingo dira. Beraz, ez dira kontuan hartuko entitate beraren beste establezimendu batzuenak.

**6.** Benetan egindako atxikipen, konturako sarrera eta ordainketa zatikatuak handiagoak direnean zergaren kuota osoan artikuluko honetako aurreko 4 apartatuaren a) letran aipatutako hobari eta kenkariak eginez ateratzen den kopurua baino, Zerga Administrazioak soberakina itzuliko du ofizioz, Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 129. artikuluan jasotako epeetan eta baldintzetan.

## **20. artikulua. Zergaldia eta sortzapena.**

**1.** Zergaldia bat etorriko da establezimendu iraunkorrak aitortutako ekitaldi ekonomikoarekin, eta, ez da hamabi hilabetetik gorakoa izango.

Bestelakoa aitortu ez denean, zergaldia urte naturala dela ulertuko da.

Zerga honen lehen autolikidazioa aurkeztu behar denean jakinaraziko da zergaldia, espresuki aldatzen ez den bitartean berdina izango dela ulertuz.

**2.<sup>18</sup>** Zergaldia amaitu dela ulertuko da establezimendu iraunkorrak jarduera egiteari utzi dionean edo, bestela, establezimendu iraunkorrak garai batean egindako inbertsioa desfektatzen duenean, bai eta bere jarduera atzerrira lekualdatzen duenean, establezimendu iraunkorra beste pertsona fisiko edo entitate bati eskualdatzen zaionean, etxe nagusiak egoitza aldatzen duenean eta titularra hiltzen denean ere.

**3.** Zergaldiaren azken egunean sortuko da zerga.

## **21. artikulua. Autolikidazioa.**

**1.** Establezimendu iraunkorrak behartuta egongo dira zerga honen autolikidazioa aurkeztera, horretarako zerga zorra zehaztuz eta ordainduz, Ogasun eta

---

<sup>18</sup> Apartatu hau apirilaren 24ko 1/2020 FORU ARAUaren 4. artikuluko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2020/04/28ko GAO) eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.



Finantza Departamentuko foru diputatuak finkatutako moduan, tokian eta dokumentazioarekin.

Autolikidazioa hogeita bost egun naturaleko epean aurkeztuko da zergaldia amaitu ondorengo sei hilabeteetatik aurrera.

2. Foru arau honek 20.2 artikuluan jasotako kasuetako bat gertatzen denean, aurkezpen epea establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errententzat kasua gertatu den egunetik aurrera izaera orokorrez finkatutako bera izango da, eta ezingo da baimendu entitateen zerrendatik kentzea autolikidazio hori aurkezten ez den bitartean.

## **22. artikulua. Betebehar erregistralak, formalak eta kontabilitatekoak.**

1. Establezimendu iraunkorrak behartuta daude kontabilitatea bereizita eramatera, eragiketei eta haiei atxikitako ondare elementuei dagokienean.

2. Halaber, behartuta egongo dira Gipuzkoako sozietateen gaineko zergari buruzko zerga araudiaren bitartez entitate egoiliarrei exigitzen zaizkien gainerako betebehar erregistral, formal edo kontabilitatekoak betetzera.

## **23. artikulua. Konturako ordainketak.**

1. Hala badagokio, zerga horren likidazioaren konturako ordainketak egin behar dituzten establezimendu iraunkorrak sozietateen gaineko zergaren konturako ordainketen araubideari lotuta daude, Gipuzkoako sozietateen gaineko zergari buruzko zerga araudiarekin lotutako entitate egoiliarren modu berean.

2. Halaber, atxikipenak eta konturako ordainketak egitera behartuta egongo dira, Gipuzkoako sozietateen gaineko zergari buruzko zerga araudiarekin lotutako entitate egoiliarren modu berean.

3. Establezimendu iraunkorrek egiten dituzten ordainketa zatikatuak eta haiek jasotzen dituzten atxikipenak eta konturako sarrerak Ekonomia Itunaren I. kapituluko 2. eta 3. sekzioetan jasotakoaren arabera egingo dira.

# **IV. kapitulua**

## **Establezimendu iraunkorrik gabe lortutako errentak**

### **24. artikulua. Zerga oinarria.**

1. Izaera orokorrez, zerga honen zergadunek establezimendu iraunkorrik gabe lortzen dituzten etekinen zerga oinarria horien zenbateko osoa izango da. Aipatutako zenbatekoa kalkulatzeko, 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legeak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzkoak eta Sozietateen, Ez-egoiliarren Errentaren eta Ondarearen gaineko Zergen aldaketa partzialari buruzkoak, emandako arauak erabiliko dira. Dena den, murrizpenak ez dira aplikatuko.



**2.** Zerbitzu prestazioetan, laguntza teknikoan, ingeniartzako kontratuetatik eratorritako instalazio edo muntai lanetan eta, oro har, establezimendu iraunkorrik gabe egindako jarduera edo ustiapen ekonomikoak direnean, zerga oinarria kalkulatzeko, sarrera osoei kenduko zaizkie obra, lan edo hornidurei atxikitako langileriaren eta material horniduraren gastuak, erregelamendu bidez jarritako baldintzetan.

**3.** Berraseguru eragiketetatik eratorritako etekinak direnean, berriz, zerga oinarria berraseguratzaile ez-egoiliarri berraseguruan lagatutako primen zenbatekoak izango dira.

**4.<sup>19</sup>** Ondare irabazien zerga oinarria kalkulatzeko, gertatutako ondare aldaketa bakoitzari Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari eta Sozietateen, Ez-egoiliarren Errentaren eta Ondarearen gaineko Zergen Legeen aldaketa partzialari buruzko azaroaren 28ko 35/2006 Legean ezarritako arau hauek aplikatu behar zaizkio: batetik, III. tituluko II. kapituluko 4. sekzioan ezarritakoak, 33.2 artikulua izan ezik; bestetik, X. tituluko 6. sekzioan ezarritakoak, 94.1.a) artikuluauren bigarren paragrafoa izan ezik.

Entitate ez-egoiliarren kasuan, ondare irabazia kosturik gabe egindako eskurapenetik datorrenean, zerga oinarriaren zenbatekoa elementuaren merkatuko balio normala izango da.

Foru arau honek 13. artikuluauren 2. apartatuko k) letraren c») letran aipatzen dituen ondare irabaziak direnean, lurralde gipuzkoarrean kokatutako ondasun higiezinak edo ondasun horien gaineko eskubideek eskualdaketa momentuan duten merkatu balioaren proportzioan zehaztuko da eskualdaketa balioa, baldin eta estatu espainiarrarekin zerga arloko informazio trukerik egiten ez duten herrialde edo lurraldeetan egoiliar diren entitateen eskubide edo partaidetzak eskualdatzetik eratortzen badira –Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorren hamargarren xedapen gehigarrian jasotzen da informazio truke hori–.

Zergadunak Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan tributatu badu egoitza aldaketaren ondorioz 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legeko 95. bis artikuluan aurreikusitakoaren arabera lortutako ondare irabaziak direla-eta, eskualdaketa dagokion ondare irabazia kalkulatzeko hartuko den eskurapen balioa hau izango da: artikulua horretan aipatzen den ondare irabazia zehazteko kontuan hartu zen akzioen edo partaidetzen merkatu balioa.

**5.** Pertsona fisiko ez-egoiliarrek direnean, Gipuzkoako lurraldean kokatutako ondasun higieziinei egotzitako errenta 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legeak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzkoak eta Sozietateen,

---

<sup>19</sup> Apartatu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUaren 2. artikuluko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.



Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren eta Ondarearen gaineko Zergen aldaketa partzialari buruzkoak, 85. artikuluan xedatutakoaren arabera kalkulatu da.

**6.<sup>20</sup>** Egoitza Europar Batasuneko beste estatu kide batean duten zergadunak direnean, erregela berezi hauek aplikatuko dira:

1. Establezimendu iraunkorrik gabe lortzen dituzten etekinen zerga oinarria kalkulatzeko, honako hauek kendu ahal izango dira:

a) Pertsona fisikoak izanez gero, 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legeak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga arautu eta Sozietateen, Ez-egoiliarren eta Ondarearen gaineko Zergen legeak zati batean aldatzen dituenak, aipatzen dituen gastuak, baldin eta zergadunak frogatzen badu Espainian lortutako etekinekin zuzenean erlazionatuta daudela eta Espainian egindako jarduerarekin lotura ekonomiko zuzena eta banaezina dutela.

b) Entitateen kasuan, Sozietateen gaineko Zergaren azaroaren 27ko 27/2014 Legean ezarritako gastuak, baldin eta zergadunak frogatzen badu Espainian lortutako etekinekin zuzenean erlazionatuta daudela eta Espainian egindako jarduerarekin lotura ekonomiko zuzena eta banaezina dutela.

2. Ondare irabazien zerga oinarria kalkulatzeko, ondare aldaketa bakoitzari aplikagarriak izango zaizkio 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legeak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga arautu eta Sozietateen, Ez-egoiliarren eta Ondarearen gaineko Zergen legeak zati batean aldatzen dituenak, III. tituluaren II. kapituluko 4. sekzioan eta X. tituluko 6. sekzioan jasotako arauak, salbu 94. artikuluko 1. apartatuko a) letraren bigarren paragrafoa.

Apartatu honetan ezartzen dena aplikatuko zaie gure lurraldearekin zergei buruzko informazio trukea duen Europako Esparru Ekonomikoko estatu bateko zergadun egoiliarrei ere. Hain zuzen, 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, hamargarren xedapen gehigarrian ezartzen du zeintzuk diren estatu horiek.

## **25. artikulua. Zerga kuota.**

1. Zerga kuota kalkulatzeko, aurreko artikuluko arabera kalkulatuako zerga oinarriari karga tasa hauek aplikatuko zaizkio:

a)<sup>21</sup> Oro har, 100eko 24. Nolanahi ere, karga tasa 100eko 19 izango da zergadun hauen kasuan: Europar Batasuneko beste estatu kide bateko egoiliarrek edo

---

<sup>20</sup> Apartatu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUaren 2. artikuluko bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.

<sup>21</sup> Letra hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUaren 2. artikuluko sei apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean



gure lurraldearekin zergei buruzko informazio trukea duen Europako Esparru Ekonomikoko estatu bateko egoiliarrei. 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, hamargarren xedapen gehigarrian ezartzen du zeintzuk diren estatu horiek.

b) 2. artikuluan aipatzen dituen pertsona fisiko ez-egoiliarrek jasotako pentsioak eta gainerako antzeko prestazioak, hura jasotzeko eskubidea sortu duen pertsona edozein izanik ere, eskala honen arabera kargatuko dira:

<i>Pentsioaren urteko zenbatekoaren muga</i> €	<i>Kuota</i> €	<i>Pentsioaren gainerako zatiaren muga</i> €	<i>Tasa</i> %
0	0	12.000	8
12.000	960	6.700	30
18.700	2.970	Hortik gora	40

c) 100eko 8: 2. artikuluan aipatutako pertsona fisiko ez-egoiliarren lan etekinak, baldin eta pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadun ez badira eta Espainiak misio diplomatikoetan eta kontsul ordezkarietan lan egiten badute, Espainiak bere egiten dituen nazioarteko itunetatik eratorritako berariazko arauen aplikazioa ezinezkoa denean.

d) 100eko 1,5: berraseguru eragiketetatik eratorritako etekinak direnean.

e) 100eko 4: atzerrian egoitza duten itsas edo aire nabigazioko entitateak direnean, baldin eta beren itsasontzi edo aireontziak Gipuzkoako lurraldean sartzen badira.

f) 100eko 19, hauek direnean:

1) Entitate baten funts propioetan parte hartzeagatik lortutako dibidenduak eta bestelako etekinak.

2) Kapital propioak hirugarrenei lagatzeagatik lortutako interesak eta bestelako etekinak.

3) Ondare elementuen eskualdaketak direla-eta agerian jartzen diren ondare irabaziak.



g) Lan etekinak lurralde espainiarrean egoitzarik ez duten pertsona fisikoek jasotzen badituzte, 100eko 2ko zerga tasa aplikatuko zaie etekin horiei, sasoiko langile atzerritarrentzat eraturako iraupen jakineko kontratuen ondorioz eta lan araudiak ezarritakoaren arabera.

2. Establezimendu iraunkorrik gabe diharduten zergadunek Gipuzkoan kokatutako ondasunak eskualdatuz gero, eskuratzailerak behartuta egongo da 100eko 3 atxikitzaera eta ordaintzaera edo, bestela, ondasun horiei dagokien zergaren konturako ordainketaren kontzeptuan hitzartutako kontraprestazioa kontura ordaintzaera.

Apartatu honetan aipatu den konturako ordainketa ez da bidezkoa izango lurralde espainiarrean egoitza duten sozietateen kapital eraketa eta gehikuntzan ondasun higiezinak ematen diren kasuetan.

Urraketa dela-eta jar daitezkeen zehapenak eragotzi gabe, goian aipatutako atxikipena edo konturako sarrera ordaindu ez bada, atxikipen edo konturako sarrera horren eta zergaren artean txikiena den zenbatekoaren ordainketari atxikita geratuko dira eskualdatu diren ondasunak.

3. 13. artikulua 2. apartatuko k) letraren c') letran aipatzen dituen ondare irabaziak direnean, lurralde gipuzkoarrean kokatutako ondasun higiezinengatik zerga ordaindu beharko da, baldin eta lurralde espainiararekin zerga arloko informazio-trukerik egiten ez duten herrialde edo lurraldeetan egoiliar diren entitateen eskubide edo partaidetzak eskualdatzetik eratoritzen badira – Gipuzkoako Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorraren hamargarren xedapen gehigarrian jasotzen da informazio truke hori–.

Dena den, ondasun higiezin horien entitate titularrak zerga egoitza Espainian badu, zuzenean edo zeharka zergadunari entitate horretan dagozkion eskubide edo partaidetzengatik ordaindu beharko da zerga.

## 26. artikulua. Kenkariak.

Kenkari hauek bakarrik egingo dira kuotan:

a) 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legeak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzkoak eta Sozietateen, Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren eta Ondarearen gaineko Zergen aldaketa partzialari buruzkoak, 68. artikulua 3. apartatua jasotakoaren arabera emariengatik egin daitezkeen kenkarien zenbatekoak.

b) Zergadunaren errenten gainean egin diren atxikipenak eta konturako sarrerak.

## 27. artikulua. Sortzapena.

1. Hona hemen noiz sortuko den zerga:

a) Etekinak badira, exigigarriak direnean edo, bestela, kobrantzaren egunean data hori lehenagokoa bada.



- b) Ondare irabaziak badira, ondarearen bariazioa gertatu denean.
  - c) Ondasun higiezin hiritarrei egotzitako errentak direnean, urte bakoitzeko abenduaren 31n.
  - d) Gainerako kasuetan, errentak exijigarriak direnean.
2. 12.2 artikuluan aipatutako ustezko errentak exigigarriak direnean sortuko dira edo, bestela, urte bakoitzeko abenduaren 31n.
3. Zergaduna hilez gero, egozteko dauden errenta guztiak heriotzaren egunean exijigarriak direla ulertuko da.

## **28. artikulua. Autolikidazioa.**

- 1. Establezimendu iraunkorrik gabe errentak lortzen dituzten zergadunak behartuta egongo dira zergaren autolikidazioa aurkeztera, zerga honi dagokion zerga zorra zehaztuz eta ordainduz, Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak finkatzen dituen moduan, tokian eta epeetan.
- 2. 9. artikuluan definitutako erantzule solidarioek ere autolikidazioa egin eta zorra ordaindu ahal izango dute.
- 3. Zerga honen zergadunei ez zaie exijituko foru arau honen 31. artikuluan aipatutako atxikipena edo konturako sarrera egin zaien errentei buruzko autolikidazioa aurkeztea. Dena den, Inbertsio kolektiboko erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legean araututako inbertsio funtsetako partaidetzen itzulketatik eratorritako ondare irabazien kasuan, egindako atxikipena txikiagoa izan denean 24. eta 25. artikulutan jasotakoaren arabera kalkulaturako zerga kuota baino.

## **29. artikulua. Betebehar formalak.**

- 1. 24.2 artikuluan aipatutako errentak lortzen dituzten zergadunak behartuta daude erregelamenduz finkatutako sarrera eta gastuen erregistroak eramatera.
- 2. Atxikipenak eta konturako sarrerak egin behar dituztenean, zentsu aitortpena aurkeztera eta sarrera eta gastuen erregistroak eramatera behartuta egongo dira.

## **30. artikulua. Konturako ordainketak.**

- 1. Establezimendu iraunkorrik gabe jarduten diren zergadunak atxikipenak eta konturako etekinak egitera behartuta daude beraiek ordaintzen dituzten lan etekinei dagokienez, bai eta 24.2 artikuluan aipatutako errentak lortzeko gastu kengarria diren eta atxikipenari lotuta dauden beste etekin batzuei dagokienez ere.
- 2. Establezimendu iraunkorrik gabe diharduten zergadunen errentei dagozkien atxikipenak eta konturako sarrerak, berriz, Gipuzkoako Foru Aldundiak eskatuko



ditu bakarrik, ulertzen denean errenta horiek Gipuzkoan lortu direla, 13. artikuluan jasotakoaren arabera.

Aurreko paragrafoan jasotakoa jasota ere, 13. artikulua 2. apartatuko f) eta g) letretan eta h) letrako a') letraren eta k) letrako a') eta c') letretan eta 3. apartatuan aipatutako kasuetan, atxikitzea behartutakoari dagokion eta Gipuzkoan lortu den eragiketa bolumenaren proportzioan eskatuko du Gipuzkoako Foru Aldundiak, Ekonomia Itunaren I. kapituluko 3. sekzioaren berariazko erregelak aplikatuz.

### **31. artikulua. Atxiki eta kontura sartzeko betebeharra.**

1. Honako hauek behartuta egongo dira atxikipena edo konturako sarrera egitera, beraiek ordaintzen dituzten zerga honi lotutako errentei dagokienez.

a) Espainiako lurraldean egoitza duten entitateak, esleipen araubideko entitateak barne.

b) Jarduera ekonomikoak egiten dituzten lurralde espainiarreko pertsona fisiko egoiliarak, haiek ekitaldian ordaintzen dituzten errentei dagokienez.

c) Establezimendu iraunkorraren bitartez jarduten diren zerga honen zergadunak, edo establezimendu iraunkorrik gabe aritzen direnak, baina bakarrik 30. artikuluan aipatutako etekinei dagokienez.

d) Foru arau honek 5. artikuluko c) letran aipatutako zergadunak.

Misio diplomatikoak eta atzerriko estatuak Espainian dituzten bulego kontsularrak ez dira inoiz ere behartuta egongo atxikipenik edo konturako sarrerarik egitera.

2. Atxikitzeke obligazioa duten subjektuak behartuta daude zenbateko jakin bat atxikitzea edo kontura sartzera, 24.2 eta 6 artikuluan, 26. artikuluan eta 33.7 artikuluan xedatutakoa kontuan hartu gabe. Zenbateko hori establezimendu iraunkorrik gabe jarduten duten zerga honen zergadunen zerga zorra kalkulatzeko foru arau honetan jaso diren xedapenak edo zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen batean ezarritakoak aplikatuz ateratzen den kopuruaren parekoa izango da.

Aurrekoa eragotzi gabe, konturako sarrera kalkulatzeko erregelamenduz xedatutakoari begiratuko zaio.

Apartatu honetako lehen paragrafoan jasotakoa jasota ere, Inbertsio kolektiboko erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legean araututako inbertsio funtsetako partaidetzak itzultzen direnean, atxikipena kalkulatzeko oinarria erregelamenduz zehazten dena izango da.

3. Atxikitzea edo kontuan sartzera behartutako subjektuak derrigortuta daude sarrera Gipuzkoako Foru Aldundian egitera, obligazio hori ez betetzeak obligazio honetatik salbustea ekarri gabe.

4. Ez da atxikipenik edo konturako sarrerarik egingo hauei dagokienez:





a)<sup>22</sup> 14. artikuluan edo zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen batean xedatutakoaren arabera salbuetsita dauden errentak, artikuluko honen 5. apartatuan aitortzeko obligazioari buruz jasotakoa baztertu gabe.

Hori hala izanik ere, atxikitze edo kontura sartzeko obligazioa egongo da 14. artikuluko 1. apartatuko m) eta n) letretan aipatutako errentei dagokienez.

Ez da autolikidatzeko obligaziorik izango 14. artikuluko 1. apartatuko c) letran aipatutako etekinei dagokienez.

b) Akzio edo partaidetzen jaulkipen primaren banaketatik edo kapital murrizketatik sortutako etekina. Kasu horietan atxikitze edo kontura sartzeko obligazioa erregelamenduz ezarri ahal izango da.

c) Establezimendu iraunkorrik gabe jarduten duten zerga honen zergadunei ordaindutako errentak, zerga ordaindu dela edo salbuespena bidezkoa dela frogatzen denean.

d) Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan hamalagarren xedapen gehigarriaren 4. apartatuko c) letran aipatutako errentak.

e) Erregelamenduz finkatzen diren errentak.

**5.** Atxikitze edo konturako sarrerak egitera behartutako subjektuak berak atxiki edo kontuan sartutako kopuruen autolikidazioa aurkeztu eta Foru Ogasunean ordaindu beharko du Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak finkatzen dituen tokian, moduan eta epeetan, edo autolikidazio negatiboa egingo du haiek egitea egokitu ez denean. Era berean, erregelamenduz erabakitzen diren atxikipen eta konturako sarrerei buruzko urteko laburpena aurkeztuko du.

Atxikitze edo konturako sarrerak egitera behartutako subjektua derrigortuta dago dokumentazioa gordetzera eta, behar diren baldintzetan, atxikipenei edo konturako sarrerei buruzko ziurtagiria luzatzera.

**6.** Artikulu honetan ezarritakoa 25.2 artikuluan xedatutakoa eragotzi gabe ulertuko da.

## **32. artikulua. Lan etekinen gainean atxikitze betebeharrak, egoitza aldatzen denean.**

Nahiz eta zerga honen zergadunak ez izan, atzerrira joateagatik izaera hori hartuko duten besteren konturako langileek Zerga Administrazioari horren berri eman ahal izango diote, lurralde espainiarretik noiz aterako diren jasota utzirik,

---

<sup>22</sup> Letra hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUaren 2. artikuluko zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.



lan etekinen ordaintzaileak zerga honen zergaduntzat hartzearen ondorio bakarrerako.

Erregelamenduz ezartzen den prozeduraren arabera, Zerga Administrazioak frogagiria luzatuko die hala eskatzen duten besteren konturako langileei, eta horiek jakinaraziko diote lurralde espainiarrean egoiliarra den edo establezimendu iraunkorra duen lan etekinen ordaintzaileari. Frogagirian jaso behar da noiztik aurrera egingo diren atxikipenak eta konturako sarrerak zerga honengatik.

Aurrekoak ez du salbuetsiko langilea Zerga Administrazioari zerga egoitza berria frogatetik.

## V. kapitulua

### Entitate ez-egoiliarren ondasun higiezinaren gaineko karga berezia

#### 33. artikulua. Entitate ez-egoiliarren ondasun higiezinaren gaineko karga berezia.

1. Paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurralde batean egoitza duten eta Gipuzkoan edozein titulu dela medio ondasun higiezinaren edo horietaz gozatzeko eskubide errealeen jabe diren edo halakoak dituzten entitateak sozietateen gaineko zergari lotuta egongo dira karga berezi baten bitartez. Karga berezi hori, urte bakoitzeko abenduaren 31n sortuko da eta sortzapenaren ondorengo urtarrean aitortu eta ordaindu beharko da Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak finkatzen duen tokian eta moduan.

<sup>23</sup>2. Karga bereziaren zerga oinarria ondasun higiezinaren balio katastrala izango da. Balio katastralik ez dagoenean, berriz, ondarearen gaineko zergaren ondorioetarako aplikagarriak diren xedapenen arabera kalkulaturako balioa erabiliko da.

3. Karga bereziaren tasa 100eko 3 izango da.

4. Karga bereziaren subjektu pasiboek autolikidazioa eta ordainketa 1. apartatuan jarritako epean ez egiteak berarekin ekarriko du ondasun higiezinaren gaineko premiamenduzko prozedura bitartez eskatu ahal izatea. Prozedura hori hasteko, nahikoa izango da Zerga Administrazioak borondatezko ordainketaldia zerga ordaindu gabe amaitu izana ziurtatzea.

Karga bereziari lotuta dauden entitateek Gipuzkoan kokatuta dauden ondasun higiezinak eskualdatzen dituztenean, eskualdatutako ondasunak karga berezi hori ordaintzeari lotuta geratuko dira..

---

<sup>23</sup> Letra hau ekainaren 11ko 2/2018 FORU ARAUAREN azken xedapenetako laugarrenak aldatu du. Aipaturako foru arauak Ondarearen gaineko Zerga onartu du. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2018/06/19ko GAO).



5. Ondasun higiezinaren gaineko karga berezia ez zaie hauei eskatuko:

- a) Atzerriko estatu eta herri erakundeei, eta nazioarteko organismoiei.
- b) Espainian, jarraian edo ohikotasunez, ondasun higiezinaren edukitza soila edo errentamendua ez diren ustiapen ekonomikoak garatzen dituzten entitateei, erregelamenduz jasotakoaren arabera.
- c) Ofizialki aitortutako bigarren mailako balore merkatuetan kotizatzen duten sozietateei.

6. 1. apartatuan aipatutakoen arteko entitate bat beste pertsona edo entitate bat edo batzuekin batera ondasun edo eskubideen titularkidea denean, entitate ez-egoiliarren ondasun higiezinaren gaineko karga berezia eskatu ahal izango zaio haien titularitatean duen bere partaidetzari proportzionalki dagokion ondasun edo eskubideen balioaren zatiarengatik.

7. Entitate ez egoiliarren ondasun higiezinaren gaineko karga bereziaren kuota gastu kengarria izango da, hala badagokio, titulu honetako aurreko artikuluen arabera dagokion sozietateen gaineko zergaren zerga oinarriaren kalkularen ondorioetarako.

## VI. kapitulua

### Errenta esleipenaren araubideko entitateak

#### 34. artikulua. Errenta esleipenaren araubideko entitateak.

1. 7. artikuluan aipatutako entitateek, beren kideen artean zerga honen zergadunak izanez gero, aplikatu beharko dute 2014ko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, IV. tituluko VI. kapituluaren 2. sekzioan jasotakoa, kontuan harturik Espainian edo atzerrian eratutako entitateak ote diren kapitulu horretan jasotako berezitasunak aintzat hartzearen.

2. Era berean, aurreko apartatuan aipatutako entitateetako kideek, zerga honen zergadunak izanez gero, kapitulu honetan jasotako berezitasunak aplikatuko dituzte.

#### *1. sekzioa. Lurralde espainiarrean eratutako errenta esleipenaren araubideko entitateak*

#### 35. artikulua. Jarduera ekonomikoa egiten duten entitateak.

Gipuzkoan jarduera bat egiten duten errenta esleipenaren araubideko entitateen kasuan, kide ez-egoiliarrek zerga honen establezimendu iraunkorra duten zergadunak izango dira.



### **36. artikulua. Jarduera ekonomikorik egiten ez duten entitateak.**

1. Lurralde gipuzkoarrean jarduerarik egiten ez dutenean errenta esleipenaren araubideko entitateen kasuan, kide ez-egoiliarrak zerga honen establezimendu iraunkorrik gabeko zergadunak izango dira, eta egozten ez zaien errenta-zatia foru arau honetako IV. kapituluan jasotako arauari jarraituz zehaztuko da.

2. Horrelako kasuan, eta 3. apartatuan jasotakoa eragotzi gabe, errenta esleipenaren araubideko entitateak honako diferentzia hau kontura ordaindu egin beharko du: kide ez-egoiliarri dagokion atxikipenaren zatiaren eta 31. artikuluan xedatutakoa errenta egotziaren gainean zuzenean aplikatuz aterako litzatekeen atxikipenaren arteko diferentzia.

3. Gipuzkoan kokatutako ondasun higiezinak eskualdatuz gero, errenta esleipenaren araubideko entitateko kideetako bat egoiliarra ez denean, eskurtaileak 25.2 artikulua aplikatuz ateratzen den atxikipena egingo du kide horiei dagokien kontraprestazioaren zatiaren gainean.

4. Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak 2. apartatuan aipatutako betebeharra konplitzeko modua, tokia eta epeak zehaztuko ditu.

#### *2. sekzioa: Atzerrian eratutako errenta esleipenaren araubideko entitateak*

### **37. artikulua. Atzerrian eratutako errenta esleipenaren araubideko entitateak.**

Errenta esleipenaren araubideko entitateetat hartuko dira atzerrian eratutako entitateak, baldin eta lege espainiarren arabera eratutako errenta esleipenaren araubideko entitateen izaera juridikoaren berdina edo antzekoa badute.

### **38. artikulua. Lurralde espainiarrean aritzen diren entitateak.**

1. Baldin eta atzerrian eratutako errenta esleipenaren araubideko entitate batek lurralde gipuzkoarrean jarduera ekonomikoa egiten badu eta jarduera osoa edo zati bat edozein motatako instalazio edo lantokietan jarraian edo ohituraz garatzen bada edo lurralde gipuzkoarrean entitatearen izenean eta kontura kontratatzeko baimendutako agente baten bitartez jarduten bada, zerga honen zergaduna izango da eta urteko autolikidazio bat aurkeztu beharko du Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak finkatutako moduan, honako erregela hauei jarraikiz:

1.- Zerga oinarria osatuta egongo da 2014ko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 55. artikuluan entitateko kide ez-egoiliarrei dagokienez jasotakoaren arabera zehaztutako errentaren zatiaz, errenta non lortu den kontuan hartu gabe

2.- Kuota osoa kalkulatzeko, zerga oinarriari aplikatuko zaio Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 56. artikulua 1. apartatuko a) letran jasotako karga tasa.



3.- Kuota osoa gutxituko da 19.4 artikuluan establezimendu iraunkor bidez jarduten diren zergadunentzat finkatutako hobariak eta kenkariak nahiz konturako ordainketak aplikatuta, beti ere kide ez-egoiliarrei egozten zaien errentaren zatian

2. Entitate horiek 2014ko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 56. artikuluan aipatutako aitoren informatiboa aurkeztu beharko dute, entitateko kide egoiliarrei egozten zaien errentaren zatiagatik.

3. Aurreko 1. apartatuan aipatutako zergadunak behartuta daude zerga honen konturako ordainketa zatikatuak egitera, eta horretarako haien zenbatekoa autolikidatu eta ordainduko dute erregelamenduz finkatutako araei jarraituz.

4. Baldin eta aurreko 1. apartatuan aipatutako entitateetako kide ez-egoiliarretako batek zergapetze bikoitzerako hitzarmena aldarrikatzen badu, ulertuko da kide horiek kuotak ordaindu dituztela entitateak ordaindutako kuotak haiei dagokien zatian.

### **39. artikulua. Lurralde espainiarrean aritzen ez diren entitateak.**

1. Baldin eta atzerrian eratutako errenta esleipenaren araubideko entitate batek lurralde gipuzkoarrean errentak lortzen baditu aurreko artikulua 1. apartatuan jasotako moduan jarduerarik egin gabe, kide ez-egoiliarrek zerga honen zergadunak izango dira, eta IV. kapituluaren xedatutakoaren arabera zehaztuko da haiei egotzi beharreko errentaren zatia.

2. Lurralde espainiarrean lortzen diren errenten gaineko atxikipenei edo konturako sarrerei ez zaie aplikatuko 2014ko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 55. artikulua 2. apartatuan xedatutakoa. Honelaxe egingo dira atxikipenak eta konturako sarrerak:

a) Ordaintzaileari frogatzen bazaizkio entitateko kideen egoitza eta haiei errenta egozteko proportzioa, kide bakoitzari aplikatuko zaio norberaren zergaren arabera zirkunstantzia horiengatik dagokion atxikipena.

b) Ordaintzailearen ustez aurreko letran deskribatutako zirkunstantziak frogatuta geratzen ez badira, zerga honen araei jarraituz egingo du atxikipena edo konturako sarrera, kontuan hartu gabe kideen egoitza eta 14. artikuluan jasotako salbuespenak. 25.1 artikuluan jasotakoaren arabera bidezkoa den atxikipen tasa aplikatuko da.

Errenta esleipenaren araubideko entitatea erregelamenduz paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurralde batean eratuta dagoenean, aurreko b) letran jasotako erregelari jarraituz egingo da atxikipena, nolana ere.

Atxikipena edo konturako sarrera kendu ahal izango da bazkide, oinordeko, komunero edo partaidearen ezarpen pertsonaletik, errentak esleitzen diren proportzio berean.



3. Lurralde gipuzkoarrean kokatutako ondasun higiezinak eskualdatuz gero, errenta esleipenaren araubideko entitateko kideetako bat egoiliarra ez denean, eskuratzailerak 25.2 artikulua aplikatuz ateratzen den atxikipena egingo du kide horiei dagokien kontraprestazioaren zatiaren gainean.

4. Artikulu honetan aipatutako entitateek ez dute izango 2014ko urtarrilaren 17ko 3/2004 Foru Arauak, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 56. artikuluan aipatutako informazio betebeharririk.

## VII. kapitulua

### Beste xedapen batzuk

#### 40. artikulua. Europako Batasuneko estatuetan egoitza duten zergadunentzako aukera.

1.<sup>24</sup> Zerga honen zergadunak, Europar Batasuneko estatu kide batean egoitza duen pertsona fisikoa izanik, frogatzen badu bere ohiko helbide edo bizilekua Europar Batasuneko estatu kide batean finkatua duela, Gipuzkoan pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadun gisa tributatzea hautatu ahal izango du, baldin eta jarraian aipatzen diren errentak ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan zergapetu badira zergaldiaren barruan, eta gainera, zirkunstantzia hauek betetzen badira:

a) Ekitaldian, Espainian, lanaren eta jarduera ekonomikoen etekinengatik gutxienez bere errenta osoaren 100eko 75 lortzea.

b) Ekitaldian, Euskadin lortutako errenta Espainian lortutako errenta osoaren zatirik handiena izatea.

c) Ekitaldian, Gipuzkoako Lurralde Historikoan lortutako errenta beste bi lurralde historikoetako bakoitzean lortutakoa baino handiagoa izatea.

Aurreko a) eta b) letretan jasotakoaren ondorioetarako, errentak beren zenbateko garbien arabera kalifikatu eta konputatuko dira, azaroaren 28ko 35/2006 Legeak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari eta Sozietateen, Ez-egoiliarren Errentaren eta Ondarearen gaineko Zergen Legeen aldaketa partzialari buruzkoak, jasotakoari jarraituz.

Aurreko c) letran xedatutakoaren ondorioetarako, errentak beren zenbateko garbien arabera kalifikatu eta konputatuko dira, urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru

---

<sup>24</sup> Apartatu hau 1/2018 Foru Dekretu-Arauko 2. artikulua bost apartatuak aldatu du. Aipatutako 1/2018 Foru Dekretu-Arauk, ekainaren 19koak, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen dituenak, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legean abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzen ditu. Foru Dekretu-Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/06/21eko GAO), eta aldaketak 2017ko abenduaren 30etik aurrera ditu ondorioak.



Arauk, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, jasotakoari jarraituz.

**2.** Kargapeko errenta osatuta egongo da artikuluko honetan araututako aukerako araubidera biltzen den zergadunak Espainian lortutako errenta osoez. Errentak zenbateko garbier arabera konputatuko dira, 2014 urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauk, Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, jasotakoaren arabera zehaztuta.

**3.** Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren arauak zergaldiaren barruan zergadunak lortutako errenta guztiei aplikatuz ateratzen den batez besteko tasa izango da karga tasa, kontuan hartu gabe non sortu diren eta ordaintzaileak non duen egoitza, behar bezala frogatutako zirkunstantzia pertsonal eta familiarrik aintzat hartuta.

Batez besteko karga tasa bi zenbaki hamartar jarritz adieraziko da.

**4.** Zergadun ez-egoiliarrek lurralde espainiarrean zergaldiaren barruan lortutako errenten oinarri likidagarriari batez besteko karga tasa aplikatuz aterako da zerga kuota, oinarri likidagarria pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren arauari jarraituz kalkulatuta.

**5.** Zergaldia eta zergaren sortzapena Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauk zerga honen zergadunentzat jasotakoaren arabera zehaztuko dira.

**6.** Artikuluko honetan araututako aukerako araubidea aplikaziokoa zaien pertsona fisikoek ez diote utziko zergadun ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergaduna izateari.

**7.** Aukerako araubidea inoiz ere ez zaie aplikatuko erregelamenduz paradisu fiskaltzat hartutako herri edo lurraldeetan egoiliar diren zergadunei.

**8.** Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauk 97. artikuluan jasotako familia unitatearen modalitateetako batean sartzen diren zerga honen zergadunek eskatu ahal izango dute artikuluko honetan araututako aukerako araubidea aplikatzeko, foru arau horrek X. tituluan baterako tributazioari buruz jasotako arauak kontuan hartuta, baldin eta erregelamenduz finkatutako baldintzak betetzen badira.

**9.**<sup>25</sup> Artikuluko honetan ezartzen dena aplikatuko zaie gure lurraldearekin zergei buruzko informazio trukea duen Europako Esparru Ekonomikoko estatu bateko zergadun egoiliarrei ere. Hain zuzen, 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru

---

<sup>25</sup> Apartatu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUaren 2. artikuluko zortzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.



Arauk, Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, hamargarren xedapen gehigarrian ezartzen du zeintzuk diren estatu horiek.

10.<sup>26</sup> Erregelamendu bidez, aukerako araubide honen edukia garatuko da.

#### **41. artikulua. Behin-behineko likidazioa.**

1. Zerga kudeaketako organoek bidezko behin-behineko likidazioa egin ahal izango dute, 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauk, Zergen Foru Arau Orokorrak, III. tituluaren III. kapitulua 2. sekzioan jasotakoaren arabera.

2. Aurreko apartatuan jasotakoa Zerga Administrazioak geroago egin dezakeen egiaztapen edo ikerketa eragotzi gabe ulertuko da.

#### **42. artikulua. Zerga zorraren oinordetza.**

Zergadunaren heriotza gertatzen denean, kausatzailearen oinordekoak behartuta egongo dira zerga honetan hark ordaindu gabe utzitako zerga obligazioak betetzera, zehapenak izan ezik, 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauk, Zergen Foru Arau Orokorrak, 39. artikuluan xedatutakoaren arabera.

#### **43. artikulua. Zergadunaren ondare erantzukizuna.**

Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan sortutako zorrak Kode Zibilaren 1365. artikuluan aipatutakoen izaera bera izango dute. Beraz, zuzenean ezkontza ondasunen bitartez kitatuko dira edozein ezkontidek Herri Ogasunaren aurrean kontzeptu hori dela-eta hartutako zorrak.

Aurreko paragrafoan jasotakoa izatezko bikoteei aplikatuko zaie, bikoteko kideek finkatutako ondarezko araubide ekonomikoari Kode Zibileko xedapen bera aplikaziozkoa izan eta zergadunak establezimendu iraunkor bidez jarduten duenean<sup>27</sup>.

#### **44. artikulua. Urraketak eta zehapenak.**

Zerga honen urraketak Gipuzkoako Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorrean eta hori garatzen duen araudian xedatutakoaren arabera sailkatu eta zehatuko dira.

---

<sup>26</sup> Apartatu hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAren 2. artikuluko zortzi apartatuak berriro zabalitzen du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.

<sup>27</sup> Bigarren paragrafo hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUAren 4. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jartzen da indarrean (2024/05/17ko GAO). Aipatutako aldaketak 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera ditu ondorioak.





#### **45. artikulua. Ordena jurisdikzionala.**

Bide ekonomiko-administratiboa amaitu ondoren, administrazioarekiko auzi jurisdikzioa jurisdikzio bakarra izango da Administrazioaren eta zergadun, atxikitzaile eta gainerako zergapekoen artean gerta daitezkeen gatazkak erabakitzeko, foru arau honetan aipatutako gaiei dagokienez.

#### **46. artikulua. Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren konturako ordainketen kenkaria.**

Zergadun bat egoitza aldatzeagatik bihurtzen bada zergadun ez egoiliar, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren kontura urte hasieratik Zerga Administrazioaren aurrean egoitza aldaketa frogatzen duen arte egin dituen ordainketak zerga honen atxikipean edo konturako sarrerak direla joko da baldin eta konturako ordainketa horiek zergadunak jaso dituen eta zerga honi atxikita dauden errentei badagozkie.

### **XEDAPEN GEHIGARRIAK**

#### **Lehena. Araudiari buruzko aipamenak.**

Gipuzkoako lurralde historikoko zerga araudian foru arau honetan indargabetzen den Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren apirilaren 26ko 2/1999 Foru Arauari buruz egiten diren aipamen guztiak foru arau honetako xedapenei buruzkoak direla ulertuko da.

#### **Bigarrena. Ondare sozietateen mozkinen banaketa eta partaidetzen eskualdaketa ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan.**

1. Ondare sozietateen araubide berezia aplikatu den zergaldietan lortutako mozkinak banatzen direnean, establezimendu iraunkorra duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergako zergadun diren pertsona fisikoek Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren bosgarren xedapen gehigarriaren 1. apartatuan ezartzen dena aplikatuko dute, edozein delarik ere ondare sozietateek lortutako mozkinak banatzen dituen entitatea, banaketa egiten den garaia edo entitatei garai horretan aplikatzekoa zaien zerga araubidea.

2. Ondare sozietateen partaidetzak eskualdatzen badira, kontuan hartu gabe noiz banatzen diren eta zein zerga araubide aplikatzen den une hartan, Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak bosgarren xedapen gehigarriaren 2. apartatuan jasotakoa aplikatu behar da, betiere eskualdatzailea ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadun den establezimendu iraunkorra duen pertsona fisikoa bada.

#### **Hirugarren xedapen gehigarria. Adiskidetasunezko prozedurak.<sup>2829</sup>**

---

<sup>28</sup> Xedapen gehigarri hau apirilaren 24ko 1/2020 FORU ARAUAREN 4. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste



1. Beste estatu batzuetako administrazioekin nazioarteko hitzarmen eta itunak gauzatzean sor daitezkeen gatazkak hitzarmen edo itunetan jasotako adiskidetasunezko prozeduren bidez konponduko dira, bidezko errekurtsio edo erreklamazioak aurkezteko eskubidea eragotzi gabe.

2.<sup>30</sup> Xedapen gehigarri honetan jasotakoa aplikatuko zaie, era berean, Kontseiluaren 2017ko urriaren 10eko 2017/1852/EB Zuzentarauak, Europar Batasunean auzi fiskalak ebazteko mekanismoenak, aipatzen dituen errentaren eta, hala badagokio, ondarearen zergapetze bikoitza desagertzea xedatzen duten nazioarteko hitzarmen eta itunetatik eratortzen diren Europar Batasuneko beste estatu kide batzuekiko auziak ebazteko mekanismoei ere. Lortutako akordioa barne-zuzenbidean aurreikusitako epeak alde batera utzita aplikatuko da.

3. Adiskidetasunezko prozedura baten barruan bi administrazioen artean lortutako akordioa aplikatuko da akordioak behin irmotasuna hartzen duenean.

Ondorio horietarako, ulertuko da akordioak irmotasuna hartzen duela agintari eskudunek ukituta dauden gainerako estatueta agintari eskudunei bidaltzen dieten azken jakinarazpenean adierazten dietenean interesdunek akordioaren edukia onartzen dutela eta uko egiten diotela adiskidetasunezko prozeduraren xede izan diren zerga betebeharraren elementuei buruz errekurritzeko duten eskubideari. Errekurtsioak hasita badaude, akordioa irmo bihurtuko da, baldin eta ukitutako pertsonak ukituta dauden beste estatueta agintari eskudunei frogatzen badie neurriak hartu direla adiskidetasunezko prozeduraren xede izan diren zerga betebeharraren elementuekin lotutako prozedura horiek amaitzeko.

4. Ondorio horietarako, erregelamenduz ezarriko da adiskidetasunezko prozedurak bideratu eta amaierako akordioa gauzatzeko prozedura.

Zerga Administrazioa arduratuko da prozedura izapidetzeaz, txostenak egiteaz, eta Espainiaren jarrera finkatzeko behar diren erabakiak hartzeaz, eta Espainiako Erresumako agintari eskudunari espedientea igorriko dio, kasu bakoitzean

---

zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2020/04/28ko GAO).

<sup>29</sup> Apirilaren 24ko 1/2020 FORU ARAUAREN xedapen iragankor bakarrak hau dio:

*Xedapen iragankor bakarra. Araubide iragankorra adiskidetasunezko prozeduren arloan.*

1. Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 10eko 16/2014 Foru Arauaren hirugarren xedapen gehigarriari foru arau honek emandako idazkera berria indarrean jarri aurretik hasitako adiskidetasunezko prozedurak data horren aurreko araudiaren arabera arautuko dira, amaitu arte, hurrengo apartatuetan xedatutakoa izan ezik.

2. Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 10eko 16/2014 Foru Arauaren hirugarren xedapen gehigarriko 7. eta 8. apartatuei foru arau honen 4. artikuluko hirugarren apartatuak emandako idazkera berria xedatutakoa 2015eko urriaren 12tik aurrera hasitako adiskidetasunezko prozedurei aplikatuko zaie.

<sup>30</sup> Apartatu hau abenduaren 21eko 2/2023 Foru Arauaren azken xedapen lehenak 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). 2023ko abenduaren 28an sartzen da indarrean



prozeduran aplikagarria den nazioarteko fasea garatzeko, aipatutako hitzarmen eta itunetan aurreikusitakoarekin bat etorriz.

**5.** Ezin izango da batere errekurtsorik aurkeztu aipatutako akordioen aurka, eragotzi gabe akordio horiek gauzatzeko ematen diren egintza administratiboaren aurka errekurtsioak jartzea.

**6.** 1.a Adiskidetasunezko prozeduretan, zorraren ordainketa automatikoki etenda geratuko da, interesdunak eskatuta, baldin eta zorraren zenbatekoa, etendurak sortzen dituen berandutze interesak, eta etena eskatzeko unean bidezkoak izan daitezkeen errekarquak bermatzen badira, erregelamenduz ezarriko den eran.

Ezin izango da zorraren ordainketa eten, aurreko paragrafoan jasotakoaren arabera, etena bide administratiboan edo jurisdikzionaletan eskatu daitezkeen bitartean.

2.a Bakarrik berme hauek onartuko dira aurreko zenbakian 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.

3.a Adiskidetasunezko prozedurek ez badute zor osoa hartzen, adiskidetasunezko prozedurek eragindako zenbatekora mugatuko da apartatu honetan jasotako etena.

**7.** Baldin eta, 1. apartatuan jasotakoaren arabera, nazioarteko hitzarmen edo itunetan ezarritako adiskidetasunezko prozedura batekin batera martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, V. tituluaren erregulatutako berrikuspen prozedurako bat gauzatzen bada, eten egingo da berrikuspen prozedura, adiskidetasunezko prozeduraren xede diren zerga obligazioaren elementuei dagokienez, harik eta azken prozedura hori amaitu bitartean.

**8.** Zehapenak jarri izanak adiskidetasunezko prozeduraren arbitraje fasean sartzea baztertzen badu, 7. apartatuan jasotakoa ez da aplikatuko zehapenak administrazio bideak errekurritu direnean. Kasu horretan, adiskidetasunezko prozedurako arbitraje batzordean sartzea eragotziko da, harik eta zehapenari dagokionez bide administratiboan edo judizialean ebazpen irmoa eman arte.

**9.** 90/436/EEE Hitzarmenaren babesean izapidetutako prozeduretan, baldin eta 10. apartatuan aipatutako zehapenen aurka jartzen bada edozein errekurtsio edo erreklamazio administratibo bidean edo administrazioarekiko auzi bidean, eten egingo da adiskidetasunezko prozeduraren izapidea, bidezko lehen errekurtsioa jartzen denetik zehapenari dagokionez bide administratiboan edo judizialean ebazpen irmoa eman arte.

Ez da onartuko aurreko paragrafoan jasotako adiskidetasunezko prozedura hastea edo hura amaitzeko arrazoia izango da, baldin eta dena delako enpresei



zehapen irmo bat jarri bazaie xedapen honetako 10. apartatuan jasotakoaren arabera.

**10.** Aurreko 8. eta 9. apartatuetan jasotakoaren ondorioetarako, zehapentzat hartuko dira:

a) Zigor Kodearen 305. eta 305 bis artikuluetan aipatutako Herri Ogasunaren aurkako delituengatik jarritako zigorrak.

b) 195., 196. eta 197. artikuluetan aipatutako arau hausteengatik jarritako zehapenak, betiere datuak ezkutatu badira edo iruzurrezko bitartekoak edo tarteko pertsona erabili badira martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, jasotakoaren arabera.

c) Urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergarenak, 46. artikuluan jasotako arau hausteengatik jarritako zehapenak, betiere datuak ezkutatu badira edo iruzurrezko bitartekoak erabili badira martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, jasotakoaren arabera. Ondorio horietarako, ulertu beharko da zirkunstantzia horiei buruzko aipamenak transferentzia prezioen dokumentazioari buruzkoak direla.

Apartatu honetako c) letran jasotakoa gorabehera, ez da zehapentzat hartuko, 8. eta 9. apartatuetan xedatutakoaren ondorioetarako, dokumentazioa osatu gabe aurkezteak dakarren arau hausteagatik jarritako zehapena, hark larriki eragozten ez duenean merkatuko balioa kuantifikatzea edo zehaztea.

**11.** Xedapen honetan aipatutako prozedurak beren berariazko araudian erregulatuta daude, eta, haren orde, aplikagarri den neurrian, zerga araudian.

**12.**<sup>31</sup> Adiskidetasunezko prozedura batean eratutako aholku-batzordeko edo ebazpen alternatiborako batzordeko kideek erabat isilpean gorde beharko dituzte batzordeko eginkizunetan ezagutzen dituzten zerga-datuak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorraren 92. artikuluan xedatutakoarekin bat etorritz. Betebehar hori urratzeak Espainiako araudiaren arabera sor litezkeen legezko erantzukizunak ekarri ahalko ditu, eta, ondorio horietarako, batzorde horietako kideak agintaritzat hartuko dira.

Aurreko paragrafoak xedatutakoak ez dio kalterik egingo, hala badagokio, beren jurisdikzioaren eremuan eragindako estatuen barne-araudiari.

**Laugarrena. 2014ko ekitaldian establezimendu iraunkorraren bitartekaritzarik gabe lortutako errentei aplikagarri zaien zergaren karga tasa.**

---

<sup>31</sup> Apartatu hau abenduaren 21eko 2/2023 Foru Arauaren azken xedapen lehenak 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 lankidetzaren administratiboari buruzkoa), bai eta beste zerga arau batzuk ere, aldatzen ditu (2023/12/28ko GAO). 2023ko abenduaren 28an sartzen da indarrean.



Foru arau hau indarrean jartzen denetik 2014ko abenduaren 31ra arte, foru arau honetako 25. artikulua 1. apartatuko a) eta f) letretan jasotako karga tasak 100eko 24,75 eta 21 izango dira hurrenez hurren.

### **Bosgarrena. Salbuespen partziala ondasun higiezin jakin batzuen eskualdaketaren ondoriozko ondare irabazietan.**

100eko 50eko salbuespena izango du lurralde espainiarreko establezimendu iraunkorraren bitartekaritza gabe lortu diren eta Gipuzkoako lurralde historikoan kokatutako ondasun higiezin besterentzetik eratorriak diren ondare irabaziek, baldin eta 2012ko maiatzaren 12tik aurrera eta 2012ko abenduaren 31ra bitartean eskuratu badira.

Kasu bitan, baina, ez da aplikatuko aurreko paragrafoan ezarritakoa: batetik, 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legearen hogeita hamazazpigarren xedapen gehigarriaren bigarren paragrafo baldintzak betetzen direnean (lege horrek pertsona fisikoen errentaren gaineko zerga arautzen du eta sozietateen gaineko zergari, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari eta ondarearen gaineko zergari buruzko legeen alderdi batzuk aldatzen ditu); bestetik, entitateen kasuan, Sozietateen gaineko Zergaren Legearen testu bateginaren hamaseigarren xedapen gehigarriaren azken paragrafo baldintzak betetzen direnean (testu hori 2004ko martxoaren 5eko 4/2004 Errege Dekretu Legegilearen bidez onetsi zen).

### **Seigarrena. Loteria eta apustu jakin batzuetatik eratorritako sarien gaineko karga berezia.**

1.<sup>32</sup> Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak hemezortzigarren xedapen gehigarriaren 1. apartatuko a) letretan aipatzen dituen sariei, establezimendu iraunkorrik gabeko zergadunek lortutakoak badira, karga berezi bat ezarriko zaie zerga honetan, foru arauan xedatutako eran eta jarraian ezartzen diren berezitasunak kontuan hartuta, baldin eta saritutako apustuaren edo loteriako dezimo, zatiki edo kupoiaren salmenta puntua Gipuzkoan badago.

2.<sup>33</sup> Xedapen gehigarri honetan aurreikusten diren sariei atxikipena edo konturako sarrera aplikatuko zaie, foru arau honen 31. artikuluan ezarritakoari jarraituz.

---

<sup>32</sup> Apartatu hau 1/2018 Foru Dekretu-Arauko 2. artikulua sei apartatuak aldatu du. Aipatutako 1/2018 Foru Dekretu-Arauko 19koak, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen dituenak, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txertatzen ditu. Foru Dekretu-Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamuneari jarri da indarrean (2018/06/21eko GAO), eta aldaketak 2017ko abenduaren 30etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>33</sup> Apartatu hau 1/2018 Foru Dekretu-Arauko 2. artikulua sei apartatuak aldatu du. Aipatutako 1/2018 Foru Dekretu-Arauko 19koak, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen dituenak, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen



Halaber, atxikipena edo konturako sarrera egiteko obligazioa egongo da, saria, zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen batean xedatutakoagatik, salbuetsita dagoenean.

Atxikipena Gipuzkoako Foru Aldundiari ordainduko zaio saritutako apustuaren edo loteriako dezimo, zatiki edo kupoiaren salmenta puntua Gipuzkoan dagoenean.

Atxikipena edo konturako sarrera 100eko 20 izango da. Atxikipenaren edo konturako sarreraren oinarria karga bereziaren zerga oinarriaren zenbatekoa izango da.

**3.** Xedapen gehigarri honetan jasotako sariak lortu dituzten zergadunek ez dute autolikidaziorik aurkeztu beharko karga berezi hau dela-eta.

Hala ere, autolikidazioa aurkeztu beharko da, baldin eta lortutako saria Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren hemezortzigarren xedapen gehigarriko 2. apartatuan ezarritako zenbateko salbuetsitik gorakoa bada edo atxikipenik edo konturako sarrerarik egin ez bada lehen adierazitako 2. apartatuan xedatutakoarekin bat. Halakoetan, zehaztu beharko da zein den kasuan kasuko zerga-zorraren zenbatekoa, eta Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak ezartzen dituen lekuan, moduan eta epeetan ordainduko da zor hori.

**4.** Karga berezi hau dela-eta Zerga Administrazioan egindako sarreraren edo jasandako konturako atxikipenen zenbatekoak handiagoak badira zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen baten aplikazioaren ondoriozko kopuruak baino, hitzarmen hori aplikatzea eskatu ahal izango da, bai eta, ondorioz, dagokion itzulketa egitea ere, erregelamendu bidez ezarritako baldintzetan.

Zerga Administrazioak itzulketaren eskaeran ageri diren datuak eman ahal izango dizkio zergadunaren egoitza dagoen estatuari, elkarren laguntzari buruzko araudian ezarritako moduan eta mugekin.

**5.** Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren esparruan, establezimendu iraunkorrik gabeko zergadunek xedapen gehigarri honetan zehazten diren sariak lortzen badituzte, arestian aipatutako karga berezia besterik ezingo zaie ezarri sarioi.

## **Zazpigarrena. Salbuespena ohiko etxebizitzan berrinbertitze agatik.<sup>34</sup>**

---

aldaketak haien barruan txertatzen ditu. Foru Dekretu-Araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarri da indarrean (2018/06/21eko GAO), eta aldaketak 2017ko abenduaren 30etik aurrera ditu ondorioak.

<sup>34</sup> Xedapene gehigarri hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAREN 2. artikuluko bederatzi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.



1. Europar Batasuneko estatu kide bateko egoiliarrek Gipuzkoan izan duten ohiko etxebizitza eskualdatzean lortutako ondare irabaziak zergapetu gabe geratuko dira, baldin eta eskualdaketa horretan lortutako zenbateko osoa beste ohiko etxebizitza bat eskuratzeko berrinbertitzen bada. Berrinbertitutako zenbatekoa txikiagoa bada eskualdaketa jasotako zenbateko osoa baino, lortutako ondare irabazian berrinbertitutako zenbatekoari dagokion zati proportzionala baino ez da utziko zergapetu gabe.
2. Aurreko zenbakian adierazitakoa aplikatzeko, kontuan hartuko da 2006ko azaroaren 28ko 35/2006 Legeko 38. artikuluan eta hura garatzeko araudian ezarritakoa; lege horrek pertsona fisikoen errentaren gaineko zerga arautzen du eta sozietateen gaineko zergari, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari eta ondarearen gaineko zergari buruzko legeen alderdi batzuk aldatzen ditu.
3. Orobat, aplikatu behar dira atxikipena egiteko betebeharra, foru arau honetako 25. artikuluko 2. apartatuan ezartzen dena, zein autolikidazioa aurkezteko eta zerga zorra ordaintzeko betebeharra, 28. artikuluko 1. apartatuan ezartzen dena. Aurrekoa gorabehera, berrinbertsioa autolikidazio hori aurkeztu behar den eguna baino lehen egin bada, berrinbertsioa –osoa edo partziala– kontuan hartu ahal izango da dagokion zerga zorra zehazteko.
4. Xedapen honetan ezartzen dena berdin aplikatuko zaie gure lurraldearekin zergei buruzko informazio trukea duen Europako Esparru Ekonomikoko estatu bateko egoiliarrei. Hain zuzen, 2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, hamargarren xedapen gehigarrian ezartzen du zeintzuk diren estatu horiek.
5. Bidezkoa izan daitezkeen itzulketak eskatzeko baldintzak erregelamendu bidez zehaztuko dira.

### **Zortzigarrena. Zergei buruzko informazio trukea.<sup>35</sup>**

Foru arau honetan «Espainiarekin nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen bat, informazioa trukatzeko klausula duena, edo zerga arloko informazioa trukatzeko akordio bat sinatu duten Europako Esparru Ekonomikoko estatuei» buruz egiten diren aipamenak «2005eko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako lurralde historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, hamargarren xedapen gehigarrian ezar tzen denaren arabera gure lurraldearekin zergei buruzko informazio trukea duten Europako Esparru Ekonomikoko estatu kideei» buruz egindakotzat joko dira».

### **Bederatzigarrena. 2015. urtean aplikatzeko karga tasak.<sup>36</sup>**

---

<sup>35</sup> Xedapene gahigarri hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUAREN 2. artikuluko hamar apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketa eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarilaren 1etik aurrerako ondorioekin.



2015. urtean, uztailaren 12a baino lehen sortutako zergen kasuan, karga tasa ez da izango foru arau honetako 25. artikuluko 1. apartatuko a) eta f) letretan ezartzen dena, alegia, 100eko 19, baizik eta 100eko 20. Tasa hori 100eko 19,5 izango da, aldiz, zerga egun horretatik aurrera sortzen bada.

### **Hamargarren xedapen gehigarria.<sup>37 38</sup> Sistema informatiko baten ezarpena sustatzeko kenkaria.**

Foru arau honetako 19.4.a) artikuluan aipatutako kenkariez gain, establezimendu iraunkorren bidez errentak lortzen dituzten zergadunek zilegi izango dute urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzkoak, hogeita bigarren xedapen gehigarrian aurreikusitako kenkaria aplikatzea

### **Hamaikagarren xedapen gehigarria. Zehapen araubidea.<sup>3940</sup>**

Establezimendu iraunkor baten bitartez errentak lortzen dituzten zergadunei aplikagarria izango zaie urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzkoak, 133. eta 133 bis artikuluetan xedatutakoa.

### **Hamabigarren xedapen gehigarria. Izatezko bikoteak.<sup>41</sup>**

---

<sup>36</sup> Xedapen gehigarri hau urriaren 20ko 2/2015 FORU DEKRETU ARAUaren 2. artikuluko hamaika apartatuak aldatu du. Aipatutako foru dekretu arauak sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen ditu. Foru dekretu araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarri da indarrean (2015/10/27ko GAO), 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.

<sup>37</sup> Xedapen hau 2020ko azaroaren 6ko 3/2020 Foru Araua, iruzur fiskala eragozteko lanabes teknologikoak erabili beharra ezartzen duena. 2. artikuluko bi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta hurrengo egunean jarriko da indarrean (2020/11/12ko GAO) eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak ditu.

<sup>38</sup> Hamaikagarren xedapen gehigarriaren edukia foru arau horren hamargarren xedapen gehigarriaren edukia izatera pasatzen da, eta, azken horren edukia, bere aldetik, hamaikagarren xedapen gehigarriaren oraingo eduki bihurtzen da, apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 10. artikuluko bi apartatuak aldatu duelako. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>39</sup> 2022ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin artikuluko hau gehitu du 2020ko azaroaren 6ko 3/2020 Foru Arauak, iruzur fiskala eragozteko lanabes teknologikoak erabili beharra ezartzen duena. (2020/11/12ko GAO). Zehazki, 2. artikuluko bat apartatuak gehitu du.

<sup>40</sup> Hamaikagarren xedapen gehigarriaren edukia foru arau horren hamargarren xedapen gehigarriaren edukia izatera pasatzen da, eta, azken horren edukia, bere aldetik, hamaikagarren xedapen gehigarriaren oraingo eduki bihurtzen da, apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 10. artikuluko bi apartatuak aldatu duelako. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>41</sup> Xedapen gehigarri hau maiatzaren 10eko 1/2024 FORU ARAUaren 4. artikuluko bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru araua 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena da. Foru Araua Gipuzkoako Aldizkari





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.

## LEHEN XEDAPEN IRAGANKOR

Pertsona fisikoak diren establezimendu iraunkorrik gabeko zergadunei 2004ko martxoaren 5eko 5/2004 Errege Dekretu Legegileak, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren testu bateratuari buruzkoak, xedapen iragankor bakarrean jasotakoa aplikatuko zaie.

## **BIGARREN XEDAPEN IRAGANKORRA. 14.1.G) ARTIKULUKO SALBUESPENAREN ARAUBIDE IRAGANKORRA.<sup>42</sup>**

2021eko urtarrilaren 1a baino lehen eskuratutako partaidetzek aplikagarri izango dute 14. artikuluan 1. apartatuko g) letran aipatzen den salbuespena 2021ean, 2022an, 2023an, 2024an eta 2025ean, baldin eta haien eskurapen balioa 20 milioi eurotik gorakoa izan bada, eta 14.1.g) artikuluan ezarrita dauden gainerako baldintzak betetzen badira. Horretarako, ez da beharrezkoa izango gutxieneko kapital partaidetza, zuzeneko edo zeharkakoa, % 5ekoa izatea.

## XEDAPEN INDARGABETZAILE BAKARRA

1. Foru arau hau indarrean jartzean, bertan xedatutakoarekin bateraezinak diren xedapen guztiak indargabetuta geldituko dira, eta, bereziki, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren apirilaren 26ko 2/1999 Foru Araua.
2. Foru arau honetan bildutako ahalmenak direla bide emandako arauak indarrean jarri arte, indarrean jarraituko dute Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren apirilaren 26ko 2/1999 Foru Araua garatzeko erregelamenduzko xedapenek, foru arau honetan xedatutakoaren aurkakoak ez diren heinean.

---

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

<sup>42</sup> Xedapen iragankorra apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 10. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioak izango ditu.



**3.** Aurreko 1. apartatuan aipatutako xedapenak indargabetzeak ez dio kalterik egingo haien indarraldian sortutako betebeharren gainean Foru Ogasunari dagozkion eskubideei.

## **AMAIERAKO XEDAPENA**

- 1.** Baimena ematen zaie Foru Aldundiari eta Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputuari foru arau hau garatu eta gauzatzeko behar diren xedapen guztiak eman ditzaten.
- 2.** Foru arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egun berean jarriko da indarrean. Zergadunak establezimendu iraunkor bitartez jardunez gero, 2014ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldiei aplikatuko zaie.



## ALDAKETAK

Honako zerrendan foru arauak izan dituen aldaketak jasotzen dira.

- **2/2015 FORU DEKRETU ARAUA, urriaren 20koa, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga eta ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga aldatzen dituena (2015/10/27ko GAO).**
  - Bere 2. artikulua prezeptu hauek aldatzen ditu, 2015eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin:
    - 14. artikulua 1. apartatuko b) eta g) letrak.
    - Edukirik gabe uzten da 14. artikulua 1. apartatuko l) letra.
    - 14. artikulua 1. apartatuko o) letran jarritako 6. beharkizuna.
    - 6. apartatu bat gehitzen zaio 18. artikuluari.
    - 24. artikulua 4. eta 6. apartatuak.
    - 25. artikulua 1. apartatuko a) letra.
    - 31. artikulua 4. apartatuko a) letra.
    - 40. artikulua 9. apartatua aldatzen da eta lehen zuen edukia aurrerantzean 10. apartatua izango da.
    - Zazpigarren, zortzigarren eta bederatzigarren xedapen gehigarriak gehitzen dira.
  
- **2/2018 Foru Araua, ekainaren 11koa, Ondarearen gaineko Zergarena (2018/06/19ko GAO).**
  - Bere azken xedapenetako laugarrenak 33. artikululo 2. apartatua aldatzen du.



- **1/2018 Foru Dekretu-Araua, ekainaren 19koa, sozietateen gaineko zerga, ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga, oinorde-tzen eta dohain-tzen gaineko zerga, eta Zergen Foru Arau Orokorra aldatzen dituen, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia ituna onartzen duen maia-tza-ren 23ko 12/2002 Legean abenduaren 28ko 10/2017 Legeak sartu dituen aldaketak haien barruan txer-tzetako.**

- Bere 2. artikulua prezeptu hauek aldatzen ditu:
  - Bat apartatua 2. artikuluen 1. apartatuko b) eta d) bitarteko letrak aldatu ditu, 2017ko abenduaren 30etik aurrera hasitako zergaldietan ondorioak dituelarik.
  - Bi apartatua 2. artikuluen 2. apartatua aldatu du, 2017ko abenduaren 30etik aurrerako ondorioekin.
  - Hiru apartatua 2. artikuluen 3. apartatuko b) letra aldatu du, 2017ko abenduaren 30etik aurrera hasitako zergaldietan ondorioak dituelarik.
  - Lau apartatua 13. artikuluen 4. apartatua aldatu du, 2017ko abenduaren 30etik aurrerako ondorioekin.
  - Bost apartatua 40. artikuluen 1. apartatua aldatu du, 2017ko abenduaren 30etik aurrerako ondorioekin.
  - Sei apartatua seigarren xedapen gehigarriaren 1. eta 2. apartatua aldatu ditu, 2017ko abenduaren 30etik aurrerako ondorioekin.

- **1/2020 Foru Araua, apirilaren 24koa, Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen dituen. (2020/04/28ko GAO).**

- Bere 4. artikulua prezeptu hauek aldatzen ditu:
  - Bat apartatua 18. artikuluen 6. apartatua aldatu eta 7.etik 10.era bitarteko apartatua gehitzen ditu, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ondorioak izateko.
  - Bi apartatua 20. artikuluen 2. apartatua, 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ondorioak izateko.
  - Hiru apartatua Hirugarren xedapen gehigarria.



- **3/2020 Foru Araua, azaroaren 6koa, iruzur fiskala eragozteko lanabes teknologikoak erabili beharra ezartzen duena. (2020/11/12ko GAO).**
  - Bere 2. artikulua bat apartatuak hamargarren xedapen gehigarria gehitzen du 2022ko urtarrilaren 1etik aurrera ondorioak izateko.
  - Bere 2. artikulua bi apartatuak hamaikagarren xedapen gehigarria gehitzen du 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera ondorioak izateko.
  
- **1/2020 Foru Dekretu-Araua, urtarrilaren 19koa, Kontseiluaren 2016/1164/EB Zuzentaraua hirugarren herrialdeekiko asimetria hibridoek dagokienez aldatzen duen maiatzaren 29ko 2017/952/EB Zuzentaruaren transposizioari buruzkoa. (2021/01/21eko GAO).**
  - 11. apartatu berri bat gehitzen zaio 18. artikuluari. 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren eta foru dekretu-arauek indarrean jartzean amaitu ez diren zergaldietarako izango dituzten ondorioak.
  
- **3/2021 FORU ARAUA, apirilaren 15ekoa, 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen dituena (2021/04/21eko GAO)**
  - 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, honako aldaketa hauek sartzen dira:
    - 14.1 artikuluko b) eta g) letrak.
    - hamaikagarren xedapen gehigarriaren edukia hamargarren xedapen gehigarriaren edukia izatera pasatzen da, eta, azken horren edukia, bere aldetik, hamaikagarren xedapen gehigarriaren oraingo eduki bihurtzen da.
    - Gaur arte indarrean izan den xedapen iragankor bakarra lehen xedapen iragankor berrizendatzen da, eta bigarren xedapen iragankor bat gehitzen da.
  
- **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, honako aldaketa hauek sartzen dira:
    - 9. artikuluko 4. apartatua
    - 10. artikulua.
  
- **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 Zuzentaraua aldatzen du, fiskalitatearen arloko lankidetzaren administratiboari buruzkoa), bai eta beste zerga arau batzuk ere (2023/12/28ko GAO).**

Bere azken xedapen lehenak hirugarren xedapen gehigarriko 2. apartatua aldatu du eta 7. apartatua gehitu du.

- **1/2024 Foru Araua, maiatzaren 10ekoa, 2024. 2024. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituena. (2024/05/17ko GAO)**
  - 4.artikuluak aldaketa hauek sartzen ditu, 2024ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergalditan ondorioak izateko:
    - 43. artikuluko bigarren paragrafoa.
    - Hamabigarren xedapen gehigarri bat eransten da.