

**Gipuzkoako  
Aldizkari  
Ofiziala**



**Boletín  
Oficial de  
Gipuzkoa**

**7**

2021eko urtarrilaren 13a, asteazkena

**1**

## **GIPUZKOAKO LURRALDE HISTORIKOKO XEDAPEN OROKORRAK**

### **GIPUZKOAKO FORU ALDUNDIA**

#### **OGASUN ETA FINANTZA DEPARTAMENTUA**

*524/2020 Foru agindua, abenduaren 23koa, atzerrian eratutako entitate jakin batzuk errentak esleitzeko araubidean dauden entitatetzat jotzeko irizpidea onesten duena.*

Urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 53. artikuluan ezartzen duenez, atzerrian eratutako entitateak errentak esleitzeko araubidean dauden entitatetzat hartuko dira, Espainiako legeen arabera eratu diren eta errentak esleitzeko araubidean dauden entitateen izaera juridiko berdina edo antzekoa badute. Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 10eko 16/2014 Foru Arauak ere gauza bera dio 37. artikuluan.

Bestalde, aipatutako urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak 11. artikuluan xedatzen du errentak esleitzeko araubidean tributatu behar dutela sozietate zibilek –nortasun juridikoa izan edo ez–, jaso gabeko herentziek, ondasun erkidegoek, eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauaren 35.3 artikuluan aipatzen diren gainerako entitateek, hau da, nortasun juridikorik gabekoak izanik, zergapetu daitekeen unitate ekonomiko bat edo ondare bereizi bat eratzen duten gainerakoek. Hala ere, errentak esleitzeko araubidea ez da aplikatzekoa eraldaketako nekazaritza sozietateen kasuan.

Urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzkoak, horixe bera xedatzen du 10. artikuluan.

Hortik ondorioztatzen da gure ordenamenduak definizio ireki bat ezartzen duela Gipuzkoan errentak esleitzeko araubidean dauden entitateei buruz; definizio horren barruan hauek sartzen ditu:

- Sozietate zibilak, nortasun juridikoa izan edo ez.
- Jaso gabeko herentziak.

— Ondasun erkidegoak.

— Nortasun juridikorik gabeko edozein entitate, zergapetu daitekeen unitate ekonomiko bat edo ondare bereizi bat eratzen duenean.

— Atzerrian eratutako entitateak, baldin eta Espainiako legeen arabera eratu diren eta errentak esleitzeko araubidean dauden entitateen izaera juridiko berdina edo antzekoa badute.

Ondorioz, atzerrian eratutako entitate bat errentak esleitzen dituen entitatetzat hartu behar den erabakitze orduan, lehenik eta behin begiratu behar da haren izaera juridikoa ba ote den Espainiako legeen arabera eratu eta errentak esleitzen dituzten entitateen izaera berdina edo antzekoa, entitate horiek ez baitute izaera juridiko komun bat.

Gainera, kontuan hartzekoak dira errenta eta ondare zergei buruz ELGAREN Hitzarmenaren Ereduko 1. artikularen iruzkinetan eginiko aldaketak (2017ko bertsioa). Izan ere, hitzarmenaren eredu horri gehitu zaizkio entitate horretako Gai Fiskaletarako Batzordearen 1999ko txostenean jasotako printzipioak (txostenaren izenburua: «ELGAREN Hitzarmen Fiskalaren Eredua pertsonen sozietateei aplikatzea»); helburua da argitzea nola aplikatu behar zaien eredu «ondorio fiskaletarako gardenak diren entitateei».

Horrez gainera, ELGAREN BPES proiektuaren 2. ekintzari buruzko amaierako txostenean, hau gomendatzen da: beren jurisdikzioan gardenak diren sozietateetako bazkideei egozte sozietate horiek lortutako errentak, asimetria hibrido batzuk neutralizatzeko; asimetria horiek Kontseiluaren maiatzaren 29ko 2017/952 Zuzentarauan ere arautzen dira (2017/952/EB Zuzentaraua, 2016/1164/EB Zuzentaraua aldatzen duena hirugarren herrialdeekiko asimetria hibridoiei dagokienez).

Aurreko guztiaren ondorioz, komeni da argitzea atzerrian eratutako entitate bat noiz hartu behar den errentak esleitzeko araubidean dagoen entitatetzat Gipuzkoako araudiaren ondorioetarako, ulertzen baita haren izaera juridikoa Espainiako legeen arabera eratzen diren eta errentak esleitzen dituzten entitateen izaera berdina edo antzekoa dela. Helburua da interpretazio esparru argi eta zehatz bat ezartzea entitateei herrialde batean baino gehiagotan jarduten dutenean zerga araubide desberdinak ez aplikatzeko eta distortsiorik ez gertatzeko lehia, zergapetze bikoitza edo zergapetzerik eza direla eta. Baina, aldi berean, zerga betebeharrak zergadunek borondatez betetzen lagundu nahi da, saiheste fiskalaren arriskua murrizteko eta entitate horietako bakoitzari buruzko kontsultak aurkeztu eta erantzuteak dakartzan zeharkako kostuak gutxitzeko.

Kontuan izanik ez dagoela izaera juridiko komun bat Espainiako legeen arabera eratuak diren eta errentak esleitzeko araubidean dauden entitate guztietarako, lege horien arabera eratutako entitate batzuek izaera juridikoa partekatzen dutela haietako batzuekin, baina aipatutako araubidearen mende egon gabe, eta atzerrian eratutako entitateen ezaugarri juridikoak partzialki baino ezin direla bat etorri Espainiako legeen arabera eratuak diren eta errentak esleitzen dituzten entitateenekin, atzerrian eratutako entitate horiek errentak esleitzeko araubidean dauden entitatetzat jotzeko, aintzat hartu behar dira jatorrian aplikatzen zaien zerga araubidea definitzen duten ezaugarriak, Gipuzkoako araudian errentak esleitzeko araubidea definitzen duten ezaugarriekin alderatzeko.

Ondorio horietarako, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren 11. artikulua eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 10. artikulua adierazten dute errentak esleitzeko araubidea aplikatzen duten entitateak ez daudela sozietateen gaineko zergaren mende. Urtarrilaren 17ko Foru Arauaren 53. eta 54. artikuluek, beren aldetik, gaineratzen dute entitate horiei dagozkien errentak haien bazkide, jaraunse, erkide edo partaideei esleituko zaizkiela eta errenta horiek sorburu duten jardueraren edo iturriaren izaera mantenduko dutela bazkide edo partaide bakoitzarentzat.

Horrenbestez, errentak esleitzeko araubideak honako ezaugarriak ditu Gipuzkoan:

- a) Errentak ez dira zergapetzen entitate mailan. Entitateak ez dira sozietateen gaineko zergaren zergadun. Beraz, beren ezaugarriengatik zergapetzekoak diren entitateak badira ere, legegileak erabaki du haiei errentak esleitzeko araubide berezia aplikatzea, nazioartean «fiskalki gardenak diren entitate» gisa ezagutzen diren entitateen ezaugarriak emanda.
- b) Lortutako errentak entitateetako bazkide, kide edo partaideei esleitzen zaizkie, eta horiek pertsonalki tributatu behar dute haiengatik, zuzenean lortu izan balituzte bezala, errenta horiek banatu diren kontuan hartu gabe.
- c) Esleitutako errenten kalifikazioa mantentzen da; errenta horiek bazkide, kide edo partaideen egoitzan mantendu egingo dute dagokion entitateak lortuak direnean duten kalifikazio bera. Hala, partaide bakoitzaren kasuan mantentzen da errenten sorburu den jardueraren edo iturriaren kalifikazioa, kontuan hartu gabe entitatearen beraren existentzia.

Alde horretatik, errentak esleitzeko Gipuzkoako araubidea bat dator ELGaren hitzarmenaren eredian xedatutakoarekin, non hau adierazten baita iruzkinetan (1. artikuluari eginiko iruzkinen 9. paragrafoa): «gardentasun fiskala» gertatzen da Estatu kontratugilearen barne legeriaren arabera entitate baten errenta ez dagoenean entitatearen zergapetzearen menpe, baizik eta entitateko partaideen zergapetzearen menpe, eta, gainera, errenta hori entitate baten edo beste tresna baten bitartez jaso izanak eragina ez duenean errentaren izaeran, iturrian eta ondorio fiskaletarako sortzapen datan.

Horiek horrela, hau

EBAZTEN DUT

Atzerrian eratutako entitate jakin batzuk errentak esleitzeko araubidean dauden entitatetzat jotzea.

Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren, sozietateen gaineko zergaren eta ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren ondorioetarako, atzerrian eratutako entitate bat Gipuzkoan errentak esleitzeko araubidean dagoen entitatetzat jotzeko, oinarrizko

ezaugarri hauek izan behar ditu:

- 1) Entitatea ez izatea errentaren gaineko zerga pertsonal baten zergadun, eratu den herrialde edo lurraldean.
- 2) Entitateak sortutako errentak bazkide edo partaideei esleitzea fiskalki, eratu den herrialde edo lurraldeko legeriarekin bat, eta bazkide edo partaide horiek beren zerga pertsonalean tributatzea errenta horiengatik. Entitateak errenta horiek lortze hutsagatik egin behar zaie esleipena bazkide edo partaideei, errenta horiek bazkide eta partaideen artean benetan banatu diren ala ez aintzat hartu gabe.
- 3) Errentak esleitzeko araubidean dagoen entitateak lortu dituen eta bazkide edo partaideei esleitzen zaizkien errentek sorburu duten jardueraren edo iturriaren izaera mantendu behar dute bazkide edo partaide bakoitzarentzat, entitatea eratu den herrialde edo lurraldeko legeriarekin bat.

Donostia, 2020ko abenduaren 23a.—Jokin Perona Lertxundi, Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatua.

(7015)