Nafarroako Parlamentuak, 2018ko urriaren 25ean egindako Osoko Bilkuran, Zenbait zerga aldatzen dituen Foru Legea onetsi zuen.

Legebiltzarreko Erregelamenduko 146. artikuluan ezarritakoa betez, argitara dadin agintzen da.

Iruñean, 2018ko urriaren 30ean

Lehendakaria: Ainhoa Aznárez Igarza

Zenbait zerga aldatzen dituen  
Foru Legea

Foru lege honen xedea da arau aldaketa batzuk egitea Foru Komunitateko tributuen arloan, zenbait helburu betetzeko baina, batez ere, hobekuntza teknikoak egiteko Foru Komunitateko zerga arloko ordenamendu juridikoan. Horrela, kasu batzuetan beharrezkoa da ordenamendua egokitzea Europar Batasuneko araudiak ezartzen dituen baldintzetara, Batasunaren barneko harmonizazio fiskala lortzeko; beste kasu batzuetan komeni da egun indarra duten zenbait arauren edukia eta irismena zehaztea, araua errealitatearen araberakoagoa izan dadin lortzearren; horrez gain, beste kasu batzuetan egokitzat jotzen da arau batzuen testua hobetzea, horietan atzemandako akatsak zuzentzeko.

Foru legearen egitura sei artikuluk eta bi azken xedapenek osatzen dute.

Lehen artikuluak Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 28ko 26/2016 Foru Legearen 39. artikuluko 1., 2., 4. eta 8. apartatuak aldatzen ditu.

Aipatu 39. artikuluan egin beharreko aldaketen arrazoia da Europako Batzordearen zerbitzuek, Jokabideari buruzko Taldean, txosten negatiboa eman izana “patent box” delakoaren onura fiskala gaur egun eraentzen duen nafar araudiari dagokionez. Txosten hori ELGAk gai honetan egindako garapenekin koordinatuta egin da, eta bertan ikusten da Batasunak ez duela onartzen onura fiskal horrek Foru Komunitateko egungo zerga-araudian duen aplikazio esparrua, B.E.P.S. (Base Erosion and Profit Shifting) Planaren 5. ekintzak hauek baizik ez dituelako sartzen onura fiskalaren esparruan: patenteak, funtzionalki patenteen baliokide diren aktiboak eta legez erregistratutako beste aktibo batzuk; kanpoan uzten ditu, aldiz, know-how deitutakoa eta merkataritzako informazio isilpekoak.

Horregatik, 39. artikuluaren testu berrian ez dira jasotzen ikerketa, garapen edo berrikuntza proiektuen emaitza diren esperientzia industrialei, komertzialei edo zientifikoei buruzko informazioak.

B.E.P.S. Planaren 5. ekintzara egokitzearen ildo horretan bertan, 39. artikuluaren testu indardunean agertzen den esaldia, “aipaturiko aktibo horien parte diren edo horien inplementazio diren ordenagailu-programak” dioena, kendu, eta berri hau jasoko da: “ikerketa eta garapen jardueren emaitza den software aurreratu erregistratua”. Onura fiskalaren aplikazio esparruan sartuko dira, halaber, medikamentuen eta produktu fitosanitarioen babeserako ziurtagiri osagarriak, bai eta ikerketa eta garapeneko eta berrikuntza teknologikoko jardueren emaitza diren marrazki eta ereduak ere, legez babestuak.

Foru lege honek proposatzen duen araubide berriaren arabera, esan daiteke zenbait aktibo ukiezinen errenten kenkaria egiteko eskubidea emanen duten aktiboak (Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 28ko 26/2016 Foru Legearen 39. artikuluan araututako kenkaria), funtsean, agindu hauen aplikazio esparruan sartutakoak direla: uztailaren 24ko 24/2015 Legea, Patenteei buruzkoa; uztailaren 7ko 20/2003 Legea, Diseinu Industrialaren Babes Juridikoari buruzkoa; Europar Parlamentuaren eta Kontseiluaren 98/71/EB Zuzentaraua, 1998ko urriaren 13koa, marrazkien eta ereduen babes juridikoari buruzkoa; eta Kontseiluaren 6/2002 Erregelamendua (EB), 2001eko abenduaren 12koa, erkidegoko marrazki eta ereduei buruzkoa.

Bestalde, bigarren artikuluaren bidez hiru aldaketa egiten zaizkio Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Legearen testu bateginari (ekainaren 2ko 4/2008 Legegintzako Foru Dekretuaren bidez onetsia). Zehazki, artikulu horren lehen apartatuak 68. quater artikulua gehitzen du, kuota diferentzialean kenkari bat gehitzeko, amatasun eta aitatasun prestazioak jasotzeagatik. Artikulu berriak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera izanen du eragina.

Kenkari hori oinarritzen da, batetik, prestazio horiei tratamendu fiskal onuragarria ematearen komenigarritasunean. Izan ere, Administrazio Publikoen politika sozial eta ekonomikoaren gidari izan behar diren printzipioetako bat betetzen da horrela: adingabeen eta familiaren babes soziala, ekonomikoa eta juridikoa ziurtatzea. Bestetik, tributu arloko justiziaren eta zergaren progresibotasuna mantentzearen ikuspuntutik, kenkari horren beste arrazoia da egokiagotzat jotzen dela kuotaren gaineko kenkariaren figura erabiltzea, zerga-oinarriaren gaineko salbuespenarena baino.

Kenkariaren ezaugarriak hauek dira:

Lehena.- Kuota diferentzialean egiten den kenkaria da; hau da, zerga kreditu bat, beti gauzatuko dena eta konturako ordainketen trataera bera izanen duena.

Bigarrena.- Kenkariaren zenbatekoa kalkulatzeko, portzentaje bat aplikatuko zaio subjektu pasiboek amatasun edo aitatasun prestazioagatik zergaldian jasotako zenbatekoari. Subjektu pasiboaren errentak, salbuetsiak eta prestazioa bera barne, 30.000 euro baino gehiagokoak ez badira zergaldian, kenkaria izanen da zergaldian jasotako prestazioaren zenbatekoaren 100eko 25ekoa. Errenta horiek 30.000 euro baino gehiagokoak badira, aplikatu beharreko portzentajea gutxitzen joanen da modu progresiboan, errentak handitzen joan ahala; eta aipatu portzentajea zerokoa izanen da 105.000 euro baino gehiagoko errenten kasuan. Formula horrekin saihestu egiten dira errenta tarteen araberako jauzi-akatsak, eta leundu egiten dira erregresibitate arazoak edo progresibitateari aurka egitearenak, zeinak bailirateke subjektu pasibo guztiei haien errentak kontuan hartu gabe kenkari-portzentaje bera aplikatzeak ekar litzakeenak.

Hirugarrena.- Kenkariak barne hartzen dituen amatasun edo aitatasunagatiko prestazioak dira bai lan-etekin direnak (besteren konturako langileak), bai enpresa-edo lanbide-jardueren etekintzat jotzen direnak (norbere konturako langileak). Hala izan behar du, zeren bi kasuetan prestazioaren helburua baita berdintasunez konpentsatzea diru-sarreretan izandako jaitsiera, legez ezarritako atsedenaldiak (amatasun, aitatasun, adopzio, harrera eta tutoretzagatikoak) hartzearren lan kontratua etetearen edo jarduerari uztearen (norbere konturako lana) ondoriozkoa.

Laugarrena.- Kenkariak 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera izanen du eragina. Beraz, berriro ikusten da 2013ko urtarrilaren 1az geroztik amatasun edo aitatasunagatiko prestazioa salbuetsi gabe egon dela Nafarroan, eta 2019ko urtarrilaren 1etik aurrera ere ez dela salbuetsita egonen. Diferentzia da, ordea, azken data horretatik aurrera kenkari bat aplikatuko dela zergaren kuota diferentzialean, nahiz eta jasotako prestazio publikoa beste errenta bat balitz bezala sartuko den likidazio oinarri orokorrean.

Bigarren artikuluko bigarren apartatuak berrogeita hamazazpigarren xedapen gehigarria eransten dio testu bateginari, 2018ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, hain zuzen ere pentsioengatiko konpromisoak taxutzen dituzten aseguru kolektiboei enpresek egindako ekarpenen gaineko zerga araubidea zehaztearren.

Jakina denez, Zergari buruzko Foru Legearen testu bateginaren 14.1.f) artikuluak lan etekin gisa kalifikatzen ditu hauek: enpresaburuek ordaindutako ekarpen edo kontribuzioak, enpresek pentsioengatik beren gain hartutako konpromisoei aurre egiteko, Pentsio plan eta funtsak arautzen dituen Legearen Testu Bateginaren lehen xedapen gehigarrian eta hori garatzeko araudian ezarrita dagoen moduan. Zehazki, lege horren 15.1.f) artikuluak diruzkoak ez diren lanaren ordainketatzat edo lanaren gauzazko ordainketatzat hartzen ditu enpresen ekarpen horiek.

Bestalde, testu horren 55.1.Bosgarrena artikuluak dioenez, zerga-oinarriaren zati orokorrean eginen da hauen murriztapena: “enpresek pentsioengatik bere gain hartutako konpromisoak taxutzen dituzten aseguru kolektiboko kontratuetan langileek egindako ekarpenak eta hartzailearen kontribuzioak, Pentsio plan eta funtsak arautzen dituen Legearen testu bateginaren lehen xedapen gehigarrian eta hura garatzeko araudian ezarri bezala, (...)”.

Horrenbestez, araudi horri jarraikiz, pentsioengatiko konpromisoak taxutzen dituzten aseguru kolektiboko kontratu mota horretan enpresak ordaindutako primek gauzazko lan etekinen izaera dute langilearentzat. Era berean, enpresaren ekarpen horiengatik zerga kenkaria egiten ahalko dute horiek ordaintzen dituzten enpresek edo enpresaburuek, jarduera ekonomikoaren gastu gisa, prestazioak nori lotzen zaizkion, horiei egiten bazaie haien egozpen fiskala (Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 28ko 26/2016 Foru Legearen 22.2 artikulua).

Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Legearen testu bateginak hitzez hitz dioenarekin bat, ulertu da nahitaezkoa dela beti egozpen fiskala langileei egitea, gauzazko lan etekin gisa hartuta, eta foru araudiak gainera ezartzen du ezen zerga aldetik egozten diren ekarpen horiengatik murriztapena egin daitekeela pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zerga-oinarriaren zati orokorrean, likidazio oinarri orokorra zehaztearen ondorioetarako.

Nabarmendu beharra dago nahitaezko egozpen fiskal horren interpretazioak (zerga-oinarriaren zati orokorrean dagokion murriztapena eginez, lehen esan bezala) tributazio bikoitza eragin dezakeela batzuetan. Horrela, arauak ezartzen du ezen enpresaburuak edo enpresak aseguru kolektiboaren prima ordaintzen duenean langileak gauzazko lansari gisa deklaratu behar duela hori. Tributazio bikoitza gerta daiteke langileak ezin duenean zerga-oinarrian egin bere zerga-oinarrian sartutako egozpen osoaren murriztapena, zeren, langileak ondoren jasotzen duenean aseguru kolektiboaren prestazioa, berriz tributatzen baitu, lan etekin gisa.

Ziurrenik, legegilearen asmoa tributazio bikoitz hori neutralizatzea izan zen, eta, horretarako, aukera ematea enpresaren ekarpen guztien murriztapena egiteko langilearen zerga-oinarriaren zati orokorrean; errealitatean, ordea, tamaina batetik aurrerako enpresek ekarpen handiak egiten dizkiete aseguru kolektiboei, eta, horrez gain, azken urteotan foru araudian asko jaitsi direnez gizarte aurreikuspeneko sistemengatik zerga-oinarrian egin daitekeen murriztapenaren mugak, emaitza da ekarpen horiek gauzazko lansari gisa tributatzea ez dela konpentsaturik gertatzen zerga-oinarrian egindako murriztapenarekin.

Horrenbestez, disfuntzio horri aurre egiteko, arau-aldaketa bat proposatzen da, berrogeita hamazazpigarren xedapen gehigarria eranstekoa; bertan, lehen paragrafoan, aipatzen da enpresek pentsioengatik beren gain hartutako konpromisoei aurre egite aldera enpresaburuek aseguru kolektiboko kontratuetan ordaindutako zenbatekoen egozpen fiskala borondatezkoa izanen dela. Horrekin batera, egozpen fiskalik ez duten enpresa-ekarpenak ez dira gauzazko lansaritzat hartuko, eta ez dute eskubiderik sortuko zerga-oinarriaren zati orokorrean murriztapenik egiteko. Azken batean, enpresaburuek aseguru kolektiboei egindako ekarpenen tributazioa gauzazko lansariena izanen da baldin, soilik, haien egozpen fiskala langileei egiten bazaie, eta egozpen fiskal hori enpresaren borondatearen menpe egonen da, edo enpresak langileekin egiten dituen akordioen menpe. Horrela, aseguru kolektiboari egindako ekarpenaren egozpen fiskala ez bazaio langileari egiten, langileak ez du gauzazko lansari gisa deklaratuko, eta ez du eskubiderik izanen bere zerga-oinarrian murriztapenik egiteko.

Xedapen gehigarriaren bigarren paragrafoaren gaia, berriz, prima bakarreko aseguru kolektiboen kasu berezia da. Horri buruz komeni da gogoratzea 3/1988 Foru Legearen 77.2 artikuluko bigarren paragrafoan ezarri zela –jadanik indargabetuta dago–, prima bakarreko aseguruen kasuan, ekarpen egotziak zerga-oinarrian sartzearen geroratzea. Beraz, harik eta enpresak prima bakarreko aseguru bat kontratatzen zuenean pentsio planei eta sistema alternatiboei eman beharreko tratamendu fiskala 3/1988 Foru Legean arautzen zuten artikuluak indargabetu arte, langileek ez zuten deklaratu behar izaten egotzitako ekarpenaren zenbatekoa gauzazko ordainsari gisa, tributazioa geroratu egiten baitzen, prestazioak kobratzen hasten ziren arte. Horrekin batera, ezin zuten zerga-oinarriko murriztapena aplikatu. Pentsio planei eta sistema alternatiboei eman beharreko tratamendu fiskala 3/1988 Foru Legean arautzen zuten artikuluak 2017ko urtarrilaren 1etik aurrera indargabetu ziren, eta azpimarratu behar da horretarako arrazoi bakarra izan zela tratamendu fiskal hori zerga arloko araudian sartuta zegoela ordurako, eta ez zela legegilearen asmoa erregulazio hori aldatzea.

Halere, artikuluak indargabetu zirenez, PFEZaren araudi indardunean ez dago berariazko aurreikuspenik prima bakarreko aseguru kolektiboetarako, eta beraz, ezinbestekoa da arau-hutsune hori behar bezala betetzea, prima bakarreko aseguru kolektibo horiek beti izan duten araubide fiskalari eusteko eta tributazio bikoitza saihesteko; izan ere, kasu hauetan tributazio horrek konfiskazio izaera ere izan dezake. Helburu horiekin berezitasun bat espresuki eransten zaio PFEZaren araudiari; hain zuzen ere, prima bakarreko aseguruen kasuan langileak ez duela bere zerga-oinarrian sartu behar prima bakarra, egozpen fiskala egin zaionean ere. Era berean, ezin izanen du murriztapenik egin zerga-oinarriaren zati orokorrean; eta prima bakarreko aseguru kolektiboko prestazioak kobratzeko garaian, langileak lan etekin gisa deklaratu beharko ditu, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Legearen testu bateginaren 14.2).Bosgarrena artikuluan ezarritakoarekin bat.

Bigarren artikuluko hirugarren apartatuak hogeita bosgarren xedapen iragankorraren 1. atala aldatzen du, hau da, pentsio planetatik datozen prestazioei aplikatu beharreko araubide iragankorraren erregulazioa. Zehazki, 1. atal horri bigarren paragrafoa gehitzen dio, edukia argitzeko asmoz. Arau orokorra mantentzen da: 2018ko urtarrilaren 1a baino lehen gertatutako kontingentzietatik datozen prestazioen kasuan, onuradunek zilegi izanen dute 17.2.b artikuluak 2017ko abenduaren 31n indarrean zegoen bere testuan jasotako murriztapena aplikatzea, kasua bada.

Baina prestazio horiei dagokienez, argitzen da ezen, 2018ko urtarrilaren 1a baino lehen gertatutako kontingentzia horien kasuan, 2017ko abenduaren 31 arte egindako ekarpenei dagozkien prestazioetan baizik ez dela aplikatzen ahal 100eko 40ko murriztapena. Zehaztapen hori egokia da, ezen zenbait zergadunek, erretiroaren kontingentzia 2018ko urtarrilaren 1a baino lehenago gertatu ondoren, erabakitzen dute prestazioa ez jasotzea eta pentsio planari ekarpenak egiten jarraitzea. Araudi berriak argitzen du hala egin dezaketela aurrerantzean ere; baina kasu horretan, 100eko 40ko murriztapena 2017ko abenduaren 31 arte egindako ekarpenei dagozkien prestazioetan bakarrik aplikatzen ahalko dute.

Foru legearen hirugarren artikuluak Ondarearen gaineko Zergari buruzko azaroaren 19ko 13/1992 Foru Legearen 17.1 artikuluaren bigarren paragrafoa aldatzen du. Aipatutako 17.1 artikuluaren lehen paragrafoak ezartzen duenez, ondarearen gaineko zergaren zerga-oinarrian “bizitza-aseguruak konputatuko dira zergaren sortzapenaren unean zuten erreskate-balioaren arabera”.

Komeni da gogoratzea 17.1 artikulu hori abenduaren 27ko 16/2017 Foru Legean aldatu zela, puntu hau argitzeko: beste pertsona bat izendatu bada bizitza-aseguruaren onuradun errebokaezin (eta, horren ondorioz, hartzaileak ez du erreskate eskubiderik izanen, Aseguru Kontratuari buruzko Legearen arabera) asegurua konputatuko da hartzailearen zerga-oinarrian, onuradunari lortzea legokiokeen kapitalaren balioarekin. Halere, ikusi da 16/2017 Foru Legearen 17.1 artikulu hori aldatzean erregulaziotik kanpo gelditu direla beste kasu batzuk, aseguruaren onuradun errebokaezina aseguruaren hartzailea bera denekoak, bai eta erreskate eskubiderik ez dagoeneko kasuak ere; hau da, Aseguru Kontratuari buruzko Legearen 98. artikuluan aipatzen diren “biziraupeneko aseguruak eta aldi baterakoak heriotza kasurako”.

Horregatik osatzen da 17.1 artikuluaren bigarren paragrafoa, kasu berriak sartzeko: aseguruaren onuradun errebokaezina aseguruaren hartzailea bera denekoa, bai eta erreskate eskubiderik ez dagoen kasuak ere.

Komeni da ohartaraztea aseguruaren erreskatea aseguru kontratua hutsaltzea dela. Erreskate balioa da aseguruaren hartzaileari eskudirutan jasotzea dagokiona, prima-ordainketa eteten duenean eta aseguru kontratuaren poliza erabat hutsaldu nahi duelarik.

Laugarren artikuluaren bidez xedapen iragankor bat gehitzen zaio Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko xedapenen testu bateginari, ondorioak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera sortzen diren zerga egitateetan izanen dituena. Xedapen iragankorrak helburu du ezartzea 2018ko urtarrilaren 1a baino lehenago gertatutako zerga egitateek (34. artikuluan jasotako zerga egitate horien karga-tasak 16/2017 Foru Legearen bidez aldaturik gertatzen diren heinean) ez dutela eraginik pairatuko testu bateginaren 51. eta 52. artikuluetan ezartzen diren dohaintza-metaketari buruzko arauen aplikaziotik. Esan beharra dago artikulu horiek arautzen dutela dohaintzen elkarmetaketa eta dohaintzak jaraunspenari metatzea. Horrela, dohaintza-emaile batek berak dohaintza-hartzaile berari hiru urteko epean egiten dizkion dohaintzak eskualdaketa bakartzat joko dira, eta tasa aplikagarriak dohaintza horien guztien baturaren arabera ezarriko dira. Horrekin bat etorrita, dohaintza horiek metatuko zaizkio dohaintza-emaileak dohaintza-hartzailearen alde sortzen duen oinordetzari, betiere hiru urteen epean egiten badira.

Dohaintza-metaketa horrek kuotari dagokionez ez du eraginik 100eko 0,8ko karga-tasa proportzionala aplikatzen denean (hau da, zuzeneko ahaideen arteko oinordetzan eta ezkontideen artekoan). Baina, jakina denez, zenbait zerga-egitateren karga tasak aldatu egin ditu 16/2017 Foru Legeak, eta 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera karga tasa progresiboak aplikatzen zaizkie, 100eko 0,8ko tasa proportzionalaren araberako tributazioa alde batera utzita. Horregatik, gerta daiteke 2016an edo 2017an seme edo alabari dohaintza egin zion pertsona batek, seme edo alaba horri berari 2018an beste dohaintza bat egiten badio, metaketa izatea, eta, horren ondorioz, 2016ko edo 2017ko dohaintzaren tributazioa 100eko 0,8 baino gehiagoko tasakoa izatea. Ikus daitekeenez, lehen dohaintzari dagokionez, egoera horrek benetako edo gradu goreneko atzeraeragin moduko bat ekar dezake, Konstituzioak galarazia. Hori dela eta, xedapen iragankor hau gehitzen da, zehazteko ezen 2018ko urtarrilaren 1a baino lehenago gertaturikoko zerga-egitateetan ez dutela eraginik izanen lege horren beraren 34. artikuluan karga-tasetan egiten diren aldaketek, testu bategineko 51. eta 52. artikuluetan dohaintza-metaketari buruz jasotako arauen aplikazioari dagokionez.

Bosgarren artikuluak bi aldaketa puntual egiten ditu Tributuei buruzko abenduaren 14ko 13/2000 Foru Lege Orokorrean. Alde batetik, lehen apartatuak 7. apartatua eransten dio 94. artikuluari. Artikulu horretan tributuen arloko kontsultak arautzen dira.

Kontseiluaren 2015eko abenduaren 8ko 2015/2376 Zuzentarauak fiskalitatearen arloko informazioaren nahitaezko truke automatikoa arautu zuen, eta haren ondorioz, mugaz haraindiko eragina duten aldez aurreko akordioei buruzko nahitaezko truke automatiko horretarako betebeharrak gehitu egin dira, bai eta transferentzia prezioei buruzko aldez aurreko akordioen esparruan ere.

Testuinguru horretan, 94. artikuluaren 7. apartatu berriak zehazten duenez, zergadunak tributuen arloan egiten duen kontsulta establezimendu iraunkor bat egoteari buruzkoa edo mugaz haraindiko transakzio bati buruzkoa denean, kontsultaren egileak espresuki eman beharko du inguruabar horren berri, berri-emate horrek ezertan eragotzi gabe kontsultari erantzuteko eskumena duen tributu administrazioak hori ofizioz hautematea. Horrela, Nafarroako zergadunek egiten dituzten kontsulta horien erantzunak Europar Batasuneko beste estatu batzuekiko nahitaezko truke automatikoaren xede izanen dira. Helburuak dira mugaz haraindiko saiheste fiskalari, plangintza fiskal oldarkorrari eta lehia fiskal kaltegarriari aurka egitea, hiru arazo horiek nabarmen larriagotu baitira, izugarrizko kezka-iturri bihurtzeraino Europar Batasunean ez eze mundu osoan ere.

Estatuak agindu bat erantsi du 1065/2007 Errege Dekretuaren 66. artikuluan, Nafarroako arauaren 94. artikulu aipatuari gehitu zaionaren antzeko edukia duena. Bi kasuetan, tributuen arloko kontsultak dira gaia; hau da, modalitate zehatz bat “tax rulings” deitzen zaien horiena, zeinak jadanik definitu baititu Europako Batzordeak. Izena datorkie ingelesezko “advance tax ruling” esamoldearen laburtzetik: oro har, tributuen arloko ebazpen administratibo bat da, mugaz haraindiko eragina duena eta tributazio-baldintza espezifiko batzuk argitu edo finkatzen dituena, Europar Batasuneko estatuen arteko informazio-trukearekin lotuta.

Bestetik, bosgarren artikuluko bigarren apartatuak aldatu egiten du Tributuei buruzko abenduaren 14ko 13/2000 Foru Lege Orokorraren hogeita zortzigarren xedapen gehigarria, bigarren atala gehitzeko, halako moldez non xedapenaren egungo edukia 1. apartatua izatera pasako baita. Hiru tributu-prozedura berri gehitzen dira; horietan, isiltasunaren zentzua negatiboa izanen da, epe-muga iritsitakoan ebazpen espresik jakinarazi ez bada. Tributuei buruzko Foru Lege Orokorraren 87.3 artikuluaren testu berriak arau orokor bat ezartzen du; alegia, interesdunak eskatuta hasten diren tributu-prozeduretan epea mugaeguneratzen bada ebazpen espresik eman gabe, isiltasun positiboa gertatuko dela, salbu eta isiltasun negatiboa lege mailako arau bidez ezartzen bada. Aldaketa hori zerbitzu ezberdinek eskatu dute, eta aipatutako hiru prozeduretan isiltasuna negatiboa izanen da.

Seigarren artikuluaren bidez bi akats zuzentzen dira, hiltegietako osasun ikuskapenagatiko tasei aplikatzen ahal zaizkien murriztapenen testuan atzemandakoak; horiek arautzen dira Nafarroako Foru Komunitateko Administrazioaren eta haren erakunde autonomoen tasa eta prezio publikoei buruzko maiatzaren 27ko 7/2001 Foru Legearen 111. artikuluaren d) eta e) letretan.

Horrez gain, foru legearen azken xedapenak zenbait hutsune formal zuzentzen ditu Zenbait zerga aldatzeari eta tributu arloko beste neurri batzuei buruzko abenduaren 27ko 16/2017 Foru Legearen edukian. Ikusten denez, foru lege horren hirugarren artikuluko hogeita zazpi, hogeita zortzi eta hogeita bederatzigarren apartatuen testuetan indarra hartzearen ondorioak ez ziren jaso. Horregatik, testu horietako bakoitzean zehazten da 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietarako izanen dituztela ondorioak.

Foru lege hau bat dator erregulazio onaren printzipioekin. Horrela, beharraren printzipioaren justifikazioa da ezinbestekoa dela Nafarroako tributu arloko araudia egokitzea Europar Batasuneko araudiak ezartzen dituen betebeharretara, eta nahitaezkoa dela zehaztea egun indarra duten zenbait aginduren edukia eta norainokoa, bai eta zenbait kasutan haien edukia aldatzea ere, araua egungo errealitateari hobeto egokitzea lortzeko.

Proportzionaltasunaren, segurtasun juridikoaren, eraginkortasunaren eta efizientziaren printzipioei dagokienez, haien helburua lortzen da modu posible bakarrean; hots, foru legearen maila duen arau bat onetsiz, tributuen esparruan agintzen duten arau maila egokiaren eta lege erreserbaren printzipioak betez.

**Lehen artikulua.** Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 28ko 26/2016 Foru Legea.

Ondorioak 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan izateko, 39. artikuluko 1., 2., 4. eta 8. apartatuek testu hau izanen dute:

“1. Patenteak, utilitate-ereduak, medikamentuen eta produktu fitosanitarioen babeserako ziurtagiri osagarriak, legez babestutako marrazkiak eta ereduak, ikerketa eta garapen eta berrikuntza teknologikoko jardueren emaitza direnak, bai eta ikerketa eta garapen jardueren emaitza den software aurreratu erregistratua ere, erabili edo ustiatzeko eskubidea lagatzearen ondoriozko errenta positiboek zilegi izanen dute zerga-oinarrian ez sartzea, honako koefizientearen emaitza 100eko 70ekin biderkatzetik ateratzen den portzentajeraino:

a) Zenbakitzailean, entitate lagatzaileak aktiboaren sorrerarekin zuzenean loturik eginiko gastuak, harekin lotu gabeko hirugarrenekin azpikontratatzearen ondorioz datozenak barne. Gastu horiek 100eko 30 gehituko dira eta zenbakitzailea ezin izanen da izan, inola ere, izendatzailea baino handiagoa.

b) Izendatzailean, entitate lagatzaileak aktiboaren sorrerarekin zuzenean loturik eginiko gastuak, harekin lotutako eta lotu gabeko hirugarrenekin azpikontratatzearen ondorioz datozenak barne eta, kasua bada, aktibo ukiezinak eskuratzearen ondoriozkoak barne.

Aurreko koefizientean ez dira sartuko, inola ere, finantza gastuak, higiezinen amortizaziokoak edo aktiboaren sorrerarekin zuzenean loturik ez dauden beste gastu batzuk.

Apartatu honen lehen paragrafoan aipatzen den aktibo ukiezinen lege-babesaren araubidea zein den ezartzeko, jarraituko zaio jabetza industrialaren eta intelektualaren arloan Espainiako, Europar Batasuneko eta nazioarteko araudian, Espainiako lurraldean aplikatzekoa den horretan, xedatutakoari.

Apartatu honetan aurreikusitako murriztapena halaber aplikatuko zaie bertan aipatutako aktibo ukiezinak eskualdatzearen ondoriozko errenta positiboei, noiz eta eskualdaketa hori lotutako entitateak ez direnen artean egiten denean”.

“2. Ez dute inolaz ere murriztapenerako eskubiderik sortuko 1. apartatuan aipatzen diren aktibo edo eskubideez bestelakoen erabilera edo ustiapen eskubidea lagatzetik edo haien eskualdatzetik heldu diren errentek, eta bereziki aktibo edo eskubide hauen kasuan:

a) Markak eta izen komertzialak.

b) Industria, merkataritza edo zientzia arloko esperientziei buruzko informazioen gaineko eskubideak.

c) Industria-, merkataritza- edo zientzia- ekipoen gaineko eskubideak.

d) Planoak, formulak edo isilpeko prozedurak.

e) Marrazki eta ereduak, 1. apartatuan aipatzen direnez bestelakoak.

f) Literatura lanak, lan artistiko edo zientifikoak, zinemagintzako filmak barne.

g) Lagatzeko modukoak diren eskubide pertsonalak, hala nola irudi-eskubideak.

h) Programa informatikoak, 1. apartatuan aipatzen direnez bestelakoak”.

“4. Murriztapena aplikatzearen ondorioetarako, honakoak joko dira errentatzat:

a) Hauen arteko diferentzia: aktiboak erabili edo ustiatzeko eskubidearen lagapenak ekitaldian eragindako diru-sarrerak, eta 17. artikulua aplikatzeagatik eta lagatako aktiboarekin zuzeneko zerikusia duten ekitaldiko gastuengatik zerga-oinarrian sartuz kentzen diren kopuruak.

b) Aktibo ukiezinen eskualdatzearen ondoriozkoak”.

“8. Eragiketak egin aurretik, zergadunak zilegi izanen du tributu administrazioari eskatzea aldez aurreko balorazio-erabaki bat har dezala, 1. apartatuaren aplikaziotik eratorritako murriztapen-portzentajea zehazteari dagokionez, bai eta aktiboen lagapenetik heldu diren diru-sarrerei eta horiekin lotutako gastuei dagokienez balorazioa egitekoa ere, edo, kasua bada, eskualdaketan sorturiko errentak baloratzekoa. Eskaera horrekin batera balorazio proposamen bat aurkeztuko da, merkatuko balioan oinarritua.

Proposamena ezetsitzat jotzen ahalko da ebazteko epea bukatutakoan.

Erregelamenduz finkatuko da apartatu honetan aipatu aurretiazko balorazio-erabakiak ebazteko prozedura. Prozedurari amaiera ematen dion ebazpenak merkatuko balioetan oinarrituta egon beharko du”.

**Bigarren artikulua.** Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Legearen testu bategina.

Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Legearen testu bateginaren manu hauek (testu bategina ekainaren 2ko 4/2008 Legegintzako Foru Dekretuaren bidez onetsi zen) honela idatzita geldituko dira:

Bat. 68. quater artikulua gehitzea. 2019ko urtarrilaren 1etik aurrerako eraginarekin.

“68. quater artikulua. Amatasun eta aitatasun prestazioengatiko kenkaria.

1. Dagokion kuota diferentziala ezarri ondoren, amatasun edo aitatasunagatiko prestazio publiko bat jasotzen duen subjektu pasiboak zilegi izanen du halako kopurua kentzea non suertatuko baita letra hauetan ezarritakoaren araberako portzentajea prestazioaren zenbatekoari aplikatzetik:

a) 30.000 euro arteko errentak dituzten subjektu pasiboak: 100eko 25.

b) 30.000 euro baino gehiagoko errentak dituzten subjektu pasiboak: 100eko 25, portzentaje horri kenduta subjektu pasiboak 30.000 eurotik gora duen errenta-soberakinak 30.000 euroko kopuruarekiko egiten duen proportzioa 10ekin biderkatzearen emaitza.

2. Artikulu honetan ezarritakoa aplikatzeko, subjektu pasiboaren errenta guztiak kontuan hartu beharko dira, barne harturik amatasun edo aitatasunagatiko prestazioa eta errenta salbuetsiak.

Goiko b) letraren emaitza den portzentajea bi dezimaletara biribilduta adieraziko da. Emaitza negatiboa baldin bada, portzentajea zero izanen da”.

Bi. Berrogeita hamazazpigarren xedapen gehigarria gehitzea. 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera izanen du eragina.

“Berrogeita hamazazpigarren xedapen gehigarria. Pentsioengatiko konpromisoak taxutzen dituzten aseguru kolektiboei enpresek egindako kontribuzioak.

Enpresek hartutako pentsio-konpromisoei aurre egite aldera enpresaburuek enpresako gizarte-aurreikuspeneko planez bestelako aseguru kolektiboko kontratuetarako ordaindutako kopuruak, Pentsio-plan eta -funtsak arautzen dituen Legearen testu bateginaren lehen xedapen gehigarrian eta hura garatzen duen araudian ezarritakoaren araberakoak, borondatezko egozpen fiskalekoak izanen dira; eta hartzen den erabakia mantendu egin beharko da, aseguru kontratua azkendu arte ordaintzen diren gainerako primei dagokienez ere. Egozpen fiskalik egiten ez zaien enpresa-kontribuzioak ez dira gauzazko lansaritzat hartuko, eta ez dute eskubiderik sortuko zerga-oinarriaren zati orokorrean murriztapenik egiteko.

Halere, pentsioak direla-eta enpresek bere gain hartutako konpromisoak betetze aldera enpresek prima bakarreko aseguru bat kontratatzen dutenean, egozpen fiskala jasotzen duten subjektu pasiboek ez dituzte bere zerga-oinarrian sartuko kopuru egotziak, eta ez dute eskubiderik izanen zerga-oinarriaren murriztapenik egiteko”.

Hiru. Hogeita bosgarren xedapen iragankorra, 1. apartatua. 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera izanen du eragina.

“1. 2018ko urtarrilaren 1a baino lehen gertatutako kontingentzietatik datozen prestazioen kasuan, onuradunek 17.2.b) artikuluan, 2017ko abenduaren 31n indarra zuen testuan, aurreikusitako murriztapena aplikatzen ahalko dute.

Apartatu honetan aurreikusitakoa aplikatzekoa izanen da 2017ko abenduaren 31 arte egindako ekarpenei dagokien prestazio-zatian soilik”.

**Hirugarren artikulua.** Ondarearen gaineko Zergari buruzko azaroaren 19ko 13/1992 Foru Legea.

2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan izatekoa den indarrez, 17.1 artikuluaren bigarren paragrafoak testu hau izanen du:

“Edonola ere, Aseguru Kontratuari buruzko urriaren 8ko 50/1980 Legearen 87. artikulua aplikatzearen ondorioz erreskaterako eskubidea galtzen denean, aseguruaren hartzaileak onuradunaren izendapena errebokatzeko ahalmenari uko egiteagatik, asegurua konputatuko da hartzailearen zerga-oinarrian, onuradunari zergaren sortzapenaren unean eskuratzea legokiokeen kapitalaren balioarekin. Hartzailearen zerga-oinarrian balio bera konputatuko da, erreskaterako eskubiderik gabeko aseguruak direnean. Paragrafo honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko aldi baterako aseguru-kontratuei, baldin eta heriotza edo balioezintasun kasuetarako prestazioak edo arrisku kasuetarako beste berme osagarri batzuk baizik jasotzen ez badituzte, ez eta kontraasegururik gabeko biziarteko eta aldi baterako errentei ere”.

**Laugarren artikulua.** Oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergaren xedapenak biltzen dituen Testu Bategina.

Xedapen iragankor bat gehitzea, eragina izanen duena 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera gertatzen diren zerga-egitateetan.

“Xedapen iragankor bakarra. Araubide iragankorra, zenbait zerga-egitateri aplikatzekoa, testu bateginaren 51. eta 52. artikuluetan aipatutako dohaintzen metaketari dagokionez.

Testu bateginaren 51. eta 52. artikuluetako dohaintzen metaketari buruzko erregelen aplikazioari dagokionez, 2018ko urtarrilaren 1a baino lehenago gertaturiko zerga-egitateetan ez dute eraginik izanen lege horren 34. artikuluko karga-tasei Zenbait zerga aldatzeari eta tributu arloko beste neurri batzuei buruzko abenduaren 28ko 16/2017 Foru Legearen bidez egin zitzaizkien aldaketek”.

**Bosgarren artikulua.** Tributuei buruzko abenduaren 14ko 13/2000 Foru Lege Orokorra.

Tributuei buruzko abenduaren 14ko 13/2000 Foru Lege Orokorraren agindu hauek honako testu hau izanen dute:

Bat. 94. artikulua. 7. apartatua gehitzea.

“7. Establezimendu iraunkor bat egoteari buruzkoa edo mugaz haraindiko transakzio bati buruzkoa denean kontsulta, berariaz eman beharko du kontsultatzaileak inguruabar horren berri, baina hori ez da oztopo izanen kontsultari erantzuteko eskumena duen tributu administrazioak ere ofizioz hauteman dezan.

Era berean, kontsulta-idazkian datu hauek jaso beharko dira, 1. apartatuan adierazitako datuez gain:

a) Kontsultatzailea merkataritza- edo zerga-talde batekoa bada, talde horren identifikazioa.

b) Enpresa-jardueraren edo garatutako nahiz garatu beharreko transakzioen edo transakzio-sailen deskribapena. Edonola ere, deskribapen hori sekretu komertziala, industriala edo profesionala eta interes publikoa zeharo errespetatuz eginen da.

c) Kontsultaren xede den transakzioa edo eragiketa direla medio ukiturik suerta daitezkeen estatuak.

d) Beste estatu batzuetako egoiliarrak, kontsultari ematen zaion erantzuna dela medio ukiturik suerta daitezkeenak.

e) Elkarri laguntzeko araudi aplikagarriak eska ditzakeen bestelako datu batzuk”.

Bi. Hogeita zortzigarren xedapen gehigarriari 2. apartatua gehitzea; xedapenaren egungo edukia 1. apartatuarena izanen da aurrerantzean. Foru lege honek indarra hartzen duenetik aurrera hasitako prozeduretan eragina izateko.

“2. Interesdunak eskatuta hasitako beste prozedura batzuk, ezetsitzat har daitezkeenak sei hileko epearen barruan ebazpen espresik jakinarazi ez denean:

a) Europar Batasunaren barruko Operadoreen Erregistroan sartzea edo baja ematea eskatzeko prozedura.

b) Balio erantsiaren zergaren hileroko itzulketaren erregistroan izena ematea eskatzeko prozedura.

c) Aitorpen-likidazioak eta autolikidazioak zuzentzea eskatzeko prozedura”.

**Seigarren artikulua.** 7/2001 Foru Legea, martxoaren 27koa, Nafarroako Foru Komunitateko Administrazioko eta haren erakunde autonomoetako tasa eta prezio publikoei buruzkoa.

Eragina 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera izateko, 111. artikuluko d) eta e) letren testua hau izanen da:

“d) 100eko 20ko murriztapena, operadoreen historialean osasun publikorako arriskua dakarren urraketarik detektatzen ez bada, elikagaien produkzio, eraldaketa eta banaketaren edozein fasetan elikagaien eta haien segurtasunaren, integritatearen eta osasungarritasunaren gaineko arauak betetzeari dagokionez, merkataritza jardunbide leialak bermatzeko eta kontsumitzaileen interesak eta informazioa babesteko arauak barne, bai eta elikagaiak ukitu behar dituzten materialen eta artikuluen fabrikazio eta erabilerari buruzkoak ere. Murriztapen hori aplikatuko da kontrol ofizialetan egiaztatzen denean aipatutako arauak bete egiten direla.

e) Murriztapena, hil aurreko kontrol eta ikuskapenak egiteagatik. Murriztapen hau aplikatuko da jarduera horiek jatorrizko ustiategian egin zaizkienean hil beharreko animaliei, hiltegian errepikatu beharrik gabe, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren apirilaren 29ko 854/2004 Erregelamenduan zehaztutakoarekin bat, edo abereak hiltegira iristen direnean haiek kontrolatu eta erregistratzeko sistema bat badute, halako moduz non hil aurreko ikuskapena erraztuko baita.

Kontzeptu honengatiko murriztapenaren zenbatekoa kalkulatzeko, 100eko 5eko portzentajea aplikatuko zaio kasuan kasuko espezieari dagokion kuotari”.

**Azken xedapenetako lehenengoa.** Zenbait zerga aldatu eta beste tributu-neurri batzuk hartzeko abenduaren 27ko 16/2017 Foru Legearen aldaketa.

Hirugarren artikuluko hogeita zazpigarren, hogeita zortzigarren eta hogeita bederatzigarren apartatuen errubrikak hauek izanen dira:

“Hogeita zazpi. 63. artikuluari 3. apartatua gehitzea. 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan izanen du eragina”.

“Hogeita zortzi. 64.A) artikulua, 1.a) eta 4. apartatuak aldatzea eta 5. apartatua gehitzea. 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan izanen du eragina”.

“Hogeita bederatzi. 64.B).1 eta 2 artikulua. 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan izanen du eragina”.

**Azken xedapenetako bigarrena.** Indarra hartzea

Foru lege honek Nafarroako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean hartuko du indarra, legean berean aurreikusitako ondorioekin.