Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Legea.

INDIZEA

Zioen azalpena

I. TITULUA. ZERGAREN IZAERA ETA APLIKAZIO EREMUA

1. artikulua. Zergaren izaera.

2. artikulua. Aplikazio eremua.

3. artikulua. Itunak eta hitzarmenak.

II. TITULUA. ZERGA-EGITATEA

4. artikulua. Zerga-egitatea.

5. artikulua. Errenten zenbatespena.

6. artikulua. Aitortu gabeko errentak lortu direla uste izatea.

7. artikulua. Errentak eratxikitzea.

8. artikulua. Jarduera ekonomikoaren eta ondare entitatearen kontzeptua.

9. artikulua. Jarduera ekonomikoari atxikitako ondare-elementuak.

III. TITULUA. ZERGADUNA

10. artikulua. Zergadunak.

11. artikulua. Egoitza eta helbide fiskala.

12. artikulua. Enpresa txikiaren eta mikroenpresaren kontzeptua.

13. artikulua. Salbuespenak.

IV. TITULUA. ZERGA-OINARRIA

I. KAPITULUA. ZERGA-OINARRIAREN KONTZEPTUA ETA ZEHAZTAPENA. DENBORA-EGOZPENERAKO ARAUAK.

14. artikulua. Zerga-oinarriaren kontzeptua eta zehaztapena.

15. artikulua. Denbora-egozpena. Diru-sarrera eta gastuen kontabilitate-inskripzioa.

II. KAPITULUA. BALIO ZUZENKETAK: AMORTIZAZIOAK.

16. artikulua. Ibilgetu materialaren eta higiezinetako inbertsioen amortizazioa.

17. artikulua. Ibilgetu ukiezinaren amortizazioa.

18. artikulua. Amortizaziorako askatasuna.

III. KAPITULUA. FINANTZA ERRENTAMENDUKO KONTRATUAK.

19. artikulua. Finantza errentamenduko kontratuak.

IV. KAPITULUA. BALIO-GALTZEAREN ONDORIOZKO GALERA, PENTSIO PLANETARAKO HORNIDURAK ETA EKARPENAK.

20. artikulua. Balio-zuzenketak: ondare-elementuen balio-galtzearen ondoriozko galera.

21. artikulua. Hornidurak.

22. artikulua. Pentsio planetarako eta antzeko kontingentziak estaltzeko ekarpenak.

V. KAPITULUA. GASTUEN KENGARRITASUNAREN BESTE MUGA BATZUK

23. artikulua. Kenkari fiskalik ez duten gastuak.

24. artikulua. Zenbait finantza-gasturen kengarritasuna mugatzea.

VI. KAPITULUA BALORAZIO ARAUAK.

1. atala. Balorazio arauak: orokorra eta arau bereziak.

25. artikulua. Balorazio arau orokorra eta arau bereziak, kostu gabeko eskualdaketen eta sozietate eskualdaketen kasuetarako.

26. artikulua. Kontabilitateko balorazioa balorazio fiskala ez bezalakoa izatearen ondorioak.

27. artikulua. Egoitza paradisu fiskaletan duten pertsonek edo entitateek egindako eragiketetan eta egoitza Espainiatik kanpora eramaten den kasuetan aplikatu beharreko balorazio arauak.

2. atala. Pertsona edo entitate lotuen arteko eragiketen tratamendua

28. artikulua. Pertsona edo entitate lotuen kontzeptua, eta balorazio arauak.

29. artikulua. Merkatuko balioa zehazteko metodoak. Agerian jarritako errenten izaera. Prozedura.

30. artikulua. Dokumentazio betebeharra.

31. artikulua. Arau-hausteak eta zehapenak.

32. artikulua. Bazkide profesionalek zerbitzuak ematea.

33. artikulua. Zerbitzuak talde barnean ematea eta kostuak banatzeko akordioak.

34. artikulua. Balorazio akordioak.

VII. KAPITULUA ZERGAPETZE BIKOITZA SAIHESTEKO SALBUESPENAK.

35. artikulua. Salbuespena, honako hauen gainean zergapetze bikoitza izatea saihesteko: dibidenduak, mozkinetako partaidetzak eta kapitalaren balore adierazgarriak eskualdatzearen ondoriozko errentak, edo Espainiako egoiliar nahiz ez-egoiliar diren entitateen funts berekien balore adierazgarriak eskualdatzearen ondoriozkoak.

36. artikulua. Establezimendu iraunkor baten bidez atzerrian lortutako errenten salbuespena.

VIII. KAPITULUA SALBUESPENA BERRINBERTSIOAGATIK.

37. artikulua. Salbuespena, ezohiko mozkinak berrinbertitzeagatik.

38. artikulua. Berrinbertsioagatiko salbuespena zer baloretan gauzatzen ahal den.

IX. KAPITULUA. ZENBAIT AKTIBO UKIEZIN LAGATZEAREN ONDORIOZKO ERRENTAK.

39. artikulua. Zenbait aktibo ukiezinetatik ateratzen diren errenten murriztapena.

X. KAPITULUA. LAGUNTZA BATZUEN TRATAMENDU FISKALA

40. artikulua. Zerga-oinarrian sartzen ez diren laguntzak.

XI. KAPITULUA. AURREZKI KUTXEN ETA BANKU FUNDAZIOEN ONGINTZAKO GIZARTE EKINTZAK.

41. artikulua. Aurrezki kutxen eta banku fundazioen ongintzako gizarte ekintzak.

XII. KAPITULUA. LIKIDAZIO-OINARRIA

42. artikulua. Likidazio-oinarria.

XIII. KAPITULUA. ZERGA-OINARRIAREN MURRIZTAPENAK.

1. atala. Likidazio-oinarri negatiboen murriztapena

43. artikulua. Likidazio-oinarri negatiboen murriztapena.

2. atala. Inbertsioetarako Erreserba Berezirako zuzkiduragatiko murriztapena.

44. artikulua. Inbertsioetarako erreserba berezia.

45. artikulua. Zenbatekoa eta gauzatzea.

46. artikulua. Erreserba bereziaren beharkizun formalak eta aplikazioa.

47. artikulua. Ez-betetzea.

48. artikulua. Bateraezintasunak.

V. TITULUA. ZERGALDIA ETA ZERGAREN SORTZAPENA

49. artikulua. Zergaldia.

50. artikulua. Zergaren sortzapena.

VI. TITULUA. TRIBUTU ZORRA

I. KAPITULUA. KARGA-TASAK, KUOTA OSOA, LIKIDOA ETA EFEKTIBOA, ETA GUTXIENEKO TRIBUTAZIOA.

51. artikulua. Karga-tasak.

52. artikulua. Kuota osoa, likidoa eta efektiboa, eta gutxieneko tributazioa.

53. artikulua. Gutxieneko tributazioa.

II. KAPITULUA. HOBARIAK.

54. artikulua. Zerbitzu publiko batzuk emateagatiko hobaria.

55. artikulua. Kooperatiba bereziki babestuei eta lehentasunezko elkarte-ustiategiei aplikatzeko hobariak.

III. KAPITULUA. ZERGAPETZE BIKOITZA SAIHESTEKO BIDEAK.

56. artikulua. Nazioarteko zergapetze juridiko bikoitza saihesteko kenkaria: zergadunak jasandako zerga

57. artikulua. Nazioarteko zergapetze ekonomiko bikoitza saihesteko kenkaria: dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak.

IV. KAPITULUA. PIZGARRIEN ONDORIOZKO KENKARIAK.

1. atala. Ibilgetu materialetako eta ondasun higiezinetako inbertsioak sustatzeko kenkariak

58. artikulua. Kenkariak ibilgetu materialeko eta higiezinetako inbertsioetako elementu berrietan egindako inbertsioengatik.

59. artikulua. Beharkizunak.

60. artikulua. Ez-betetzea.

2. atala. Zenbait jarduera bultzatzeko pizgarri diren kenkariak

61. artikulua. Kenkaria ikerketa eta garapen eta berrikuntza teknologikoko jarduerak egiteagatik.

62. artikulua. Ikerketa eta garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektuetan parte hartzea.

63. artikulua. Babesletza jarduerek eragindako publizitate gastuengatiko kenkaria.

64. artikulua. Energia berriztagarrien instalazioetan inbertitzeagatiko kenkariak.

65. artikulua. Produkzio zinematografikoetan eta ikus-entzunezko serieetan egindako inbertsioengatiko kenkariak.

3. atala. Enplegua sustatzeko pizgarriak.

66. artikulua. Enplegua sortzeagatiko kenkaria.

4. atala. Arau amankomunak

67. artikulua. Kapitulu honetan aurreikusitako kenkariei buruzko arau amankomunak.

V. KAPITULUA. ORDAINKETA ZATIKATUA

68. artikulua. Ordainketa zatikatua.

VI. KAPITULUA. KONTURAKO ORDAINKETEN KENKARIA.

69. artikulua. Atxikipenen, konturako diru-sarreren, ordainketa zatikatuen eta bestelako konturako ordainketa batzuen kenkaria.

VII. TITULUA ZERGAREN KUDEAKETA

I. KAPITULUA. ENTITATEEN AURKIBIDEA

70. artikulua. Entitateen Aurkibidea.

71. artikulua. Entitateen Aurkibidean baja ematea.

72. artikulua. Laguntza emateko betebeharra.

II. KAPITULUA. KONTABILITATEKO BETEBEHARRAK. BORONDATEZKO ERREBALORIZAZIOAK.

73. artikulua. Kontabilitateko betebeharrak. Zerga administrazioaren ahalmenak.

74. artikulua. Borondatezko kontabilitate-errebalorizazioen aipua memorian.

III. KAPITULUA. AITORPEN-LIKIDAZIOA.

75. artikulua. Aitorpenak.

76. artikulua. Autolikidazioa eta zerga zorra nola ordaindu.

IV. KAPITULUA. ITZULKETAK

77. artikulua. Ofiziozko itzulketak.

78. artikulua. Ikerketa, garapen eta berrikuntza teknologikoko jarduerak egiteagatiko kenkariari dagokion berariazko itzulketa.

V. KAPITULUA. ATXIKIPENA EGITEKO ETA KONTURAKO DIRU-SARRERA EGITEKO BETEBEHARRA

79. artikulua. Atxikipenak eta konturako diru-sarrerak.

80. artikulua. Finantza-aktiboekin eta bestelako higigarri-baloreekin lotutako atxikipen, eskualdaketa eta betebehar formalei buruzko arauak.

VIII. TITULUA. ZERGA ARAUBIDE BEREZIAK

I. KAPITULUA. XEDAPEN OROKORRAK

81. artikulua. Definizioa.

II. KAPITULUA. NAZIOARTEKO GARDENTASUN FISKALA.

82. artikulua. Kontzeptua eta aplikatzeko baldintzak.

83. artikulua. Egotz daitezkeen errentak.

84. artikulua. Kuota osoko kenkariak.

85. artikulua. Partaidetzen eskualdaketek ekarritako errenta.

86. artikulua. Betebehar formalak.

III. KAPITULUA. EKONOMIA INTERESEKO TALDEAK, ESPAINIAKOAK ETA EUROPAKOAK, ETA ALDI BATERAKO ENPRESA ELKARTEAK.

87. artikulua. Ekonomia intereseko Espainiako taldeak.

88. artikulua. Ekonomia intereseko Europako taldeak.

89. artikulua. Aldi baterako enpresa elkarteak.

90. artikulua. Egozpenerako irizpideak.

91. artikulua. Bazkideen edo kide diren enpresen identifikazioa.

IV. KAPITULUA. ETXEBIZITZAK ERRENTAN EMATEN DIHARDUTEN ENTITATEAK.

92. artikulua. Etxebizitzak errentan ematen diharduten entitateak.

93. artikulua. Tributazio araubidea.

V. KAPITULUA. ARRISKU-KAPITALEKO ENTITATEAK.

94. artikulua. Arrisku-kapitaleko entitateak eta bazkideak.

VI. KAPITULUA INBERTSIO KOLEKTIBOKO ERAKUNDEAK.

95. artikulua. Inbertsio kolektiboko erakundeen tributazioa.

96. artikulua. Inbertsio kolektiboko erakundeetako bazkide edo partaideen tributazioa.

97. artikulua. Paradisu fiskaltzat jotako lurraldeetan edo herrialdeetan eratuak diren inbertsio kolektiboko erakundeetako bazkideen edo parte-hartzaileen tributazioa.

VII. KAPITULUA. ZERGA-KONTSOLIDAZIOA.

98. artikulua. Definizioa.

99. artikulua. Zergaduna.

100. artikulua. Talde fiskalaren definizioa. Entitate nagusia. Menpeko entitateak.

101. artikulua. Entitateak talde fiskalean sartzea edo hortik kanpo gelditzea.

102. artikulua. Nagusitasuna eta boto eskubideak zehaztea zeharkako partaidetzetan.

103. artikulua. Zerga-kontsolidazioaren araubidearen aplikazioa.

104. artikulua. Talde fiskalaren zerga-oinarria zehaztea.

105. artikulua. Talde fiskala osatzen duten entitateen banakako zerga-oinarriak zehaztean aplikatzekoak diren arau bereziak.

106. artikulua. Entitateak talde fiskalean sartzeari buruzko arau bereziak.

107. artikulua. Talde fiskalaren zerga-oinarriaren murriztapenak.

108. artikulua. Talde fiskalaren zergaldia.

109. artikulua. Talde fiskalaren karga-tasa.

110. artikulua. Talde fiskalaren kuota osoa.

111. artikulua. Talde fiskalaren kuota osoaren kenkariak eta hobariak.

112. artikulua. Informazioa emateko betebeharrak.

113. artikulua. Zerga-kontsolidazioaren araubidea galtzea dakarten arrazoiak.

114. artikulua. Zerga-kontsolidazioaren araubidea galtzearen edo talde fiskala desagertzearen ondorioak.

115. artikulua. Talde fiskalaren aitorpena, autolikidazioa eta ordainketa.

VIII. KAPITULUA. BAT-EGITEAK, ZATIKETAK, AKTIBOEN EKARPENAK ETA BALOREEN TRUKAKETAK ETA SOZIETATE EUROPAR BATEK EDO SOZIETATE EUROPAR KOOPERATIBO BATEK HELBIDE SOZIALA EUROPAR BATASUNEKO KIDE DEN ESTATU BATETIK BESTE BATERA ALDATZEA.

116. artikulua. Definizioak.

117. artikulua. Diruzkoak ez diren ekarpenak.

118. artikulua. Eskualdatzearen ondoriozko errenten araubidea.

119. artikulua. Establezimendu iraunkorren galerak.

120. artikulua. Eskuratutako ondasunen balorazio fiskala.

121. artikulua. Ekarpenaren kontraprestazio gisa jasotako akzio edo partaidetzen balorazio fiskala.

122. artikulua. Bazkideen tributazioa bat-egiteetan eta banaketetan.

123. artikulua. Partaidetzak entitate eskualdatzailearen kapitalean eta entitate eskuratzailearenean.

124. artikulua. Balore-trukearen zerga araubidea.

125. artikulua. Kengarritasunak dituen mugak, entitateen kapitaleko edo funts berekietako partaidetzak eskuratzeko finantza gastuetan.

126. artikulua. Tributu arloko eskubide eta betebeharretan subrogatzea.

127. artikulua. Kontabilitateko betebeharrak.

128. artikulua. Zergapetze bikoitza saihesteko arauak.

129. artikulua. Zerga araubidearen aplikazioa.

IX. KAPITULUA. PARTEZ SALBUETSIAK DAUDEN ENTITATEAK ETA ALDERDI POLITIKOAK.

1. atala. Salbuespen partziala duten entitateen araubidea.

130. artikulua. Salbuespen partziala duten entitateak.

131. artikulua. Errenta salbuetsiak.

132. artikulua. Zerga-oinarriaren zehaztapena.

2. atala. Alderdi politikoen araubidea

133. artikulua. Errenta salbuetsiak.

134. artikulua. Karga-tasa, atxikipenik ez duten errentak eta aitorpena egin beharra.

X. KAPITULUA. ESTABLEZIMENDU IRAUNKORRAK

135. artikulua. Establezimendu iraunkorren tributazio araubidea.

XEDAPEN GEHIGARRIAK

Lehen xedapen gehigarria. Arauen erreferentziak.

Bigarren xedapen gehigarria. Estatuko araudiaren aplikazioa.

Hirugarren xedapen gehigarria. Ekintzailetzari laguntzeko neurriak.

Laugarren xedapen gehigarria. Enpresek pentsioengatik hartutako konpromisoak bideratzeko aseguru kolektiboko kontratuen erreskatea egiteko eskubidea, azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsi zen Pentsio Plan eta Funtsak arautzeko Legearen Testu Bateginaren lehenengo xedapen gehigarrian ezarrita dagoen bezala.

Bosgarren xedapen gehigarria. Dibidenduen zergapetze bikoitzarengatiko salbuespenaren murriztapenak.

Seigarren xedapen gehigarria. Ondare entitatearen kontzeptua, 2017ko urtarrilaren 1a baino lehenago hasitako zergaldietan.

Zazpigarren xedapen gehigarria. Aktibo bankarioen funtsen eta haien partaideen zerga araubidea.

Zortzigarren xedapen gehigarria. Hirilurren balio-gehikuntzaren gaineko zerga, enpresen berregituraketa eragiketetan.

Bederatzigarren xedapen gehigarria. Araubide fiskal berezia, ondare-elementuen eskualdaketetan aplikatu beharrekoa, kreditu entitateen berregituraketa eta desegite prozesuetan.

Hamargarren xedapen gehigarria. Araubide fiskal berezia, kirol entitateei aplikatzekoa.

Hamaikagarren xedapen gehigarria. Bazkideen tributazioa, merkataritza xedea errentak eratxikitzeko araubidean duten sozietate zibiletan.

Hamabigarren xedapen gehigarria. Bazkideen tributazioa, bestelako araubide bat duten ekonomia intereseko taldeetan edo aldi baterako enpresa elkarteetan.

Hamahirugarren xedapen gehigarria. Bazkideen tributazioa, kapital aldakorreko inbertsio sozietateetan.

Hamalaugarren xedapen gehigarria. Bazkideen tributazioa, higiezinen merkatuko inbertsioko sozietate anonimo kotizatuetan.

Hamabosgarren xedapen gehigarria. Atxikipen betebeharra, landalurreko higiezinen errentamenduek ekarritako errentetan.

Hamaseigarren xedapen gehigarria. Nafarroako Foru Diputazioak 1972ko irailaren 1ean hartutako Erabakia.

XEDAPEN IRAGANKORRAK

Lehen xedapen iragankorra. Zerga hau duten sozietate zibilak eta eraldaketako nekazaritza sozietateak.

Bigarren xedapen iragankorra. Sozietate zibilak eta eraldaketako nekazaritza sozietateak desegitea.

Hirugarren xedapen iragankorra. Bazkideen tributazioa, Sozietateen gaineko zerga duten sozietate zibiletan

Laugarren xedapen iragankorra. Kontabilitate doikuntzen araubide fiskala, honako hauek lehenbizikoz aplikatzeagatik: Kontabilitate Plan Orokorra, azaroaren 16ko 1514/2007 Errege Dekretuak onetsia; Enpresa Txiki eta Ertainentzako Kontabilitate Plan Orokorra eta mikroenpresetarako berariazko kontabilitate-irizpideak, azaroaren 16ko 1515/2007 Errege Dekretuak onetsiak; eta Aseguru-etxeentzako Kontabilitate Plana, uztailaren 24ko 1317/2008 Errege Dekretuak onetsia.

Bosgarren xedapen iragankorra. Ondare-elementuen balio-galtzearen ondoriozko galeren itzulketa, eta kenketa fiskala izan dezaketen horniduretarako zuzkiduren itzulketa.

Seigarren xedapen iragankorra. Kontabilitatetik kanpoko doikuntzak erregularizatzea.

Zazpigarren xedapen iragankorra. Araubide iragankorra, entitateen kapitaleko edo funts berekietako partaidetzaren balore adierazgarrien balio-galtzearen ondoriozko galerei aplikatzekoa, bai eta atzerrian establezimendu iraunkor baten bitartez lortzen diren errenta negatiboei ere, betiere 2017ko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldietan sortuak badira.

Zortzigarren xedapen iragankorra. Partaidetzen eskualdaketen ondoriozko errentak.

Bederatzigarren xedapen iragankorra. Kenkarien araubide iragankorra sozietateen gaineko zergan, zergapetze bikoitza saihesteko.

Hamargarren xedapen iragankorra. Jabetza industrialaren edo intelektualaren ustiaketarengatiko murriztapenaren araubide iragankorra.

Hamaikagarren xedapen iragankorra. Zerga-tasaren aldaketaren ondorioz aplikatzekoa izanen den araubide iragankorra.

Hamabigarren xedapen iragankorra. Foru lege honek indarra hartzean aplikakizun dauden kenkariak.

Hamahirugarren xedapen iragankorra. Ikerketa zientifikoko eta berrikuntza teknologikoko jarduerak egiteagatiko kenkaria itzultzea.

Hamalaugarren xedapen iragankorra. Enpresa gazte eta berritzaileak eta ekintzaile gisa sailkatutako pertsonak edo entitateak.

Hamabosgarren xedapen iragankorra. Abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legean ezarritako ondare sozietateen araubide berezia aplikatu duten entitateetako partaidetzen araubide iragankorra.

Hamaseigarren xedapen iragankorra. Ondare sozietateen eta sozietate gardenen desegitea dela-eta bazkideei esleitutako ondare-elementuen balio fiskala.

Hamazazpigarren xedapen iragankorra. Inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetzen balio fiskala.

Hemezortzigarren xedapen iragankorra. Talde fiskalak.

Hemeretzigarren xedapen iragankorra. Talde fiskal mistoak.

Hogeigarren xedapen iragankorra. Talde fiskaleko entitateetako partaidetzaren balio-zuzenketaren eliminazioa gaineratzea

Hogeita batgarren xedapen iragankorra. Aurrezki kutxen babeseko erakunde sistema bat osatzen duten kreditu entitateek osatutako taldeen zerga-kontsolidazioko araubidea.

Hogeita bigarren xedapen iragankorra. Partaidetzak entitate eskualdatzailearen kapitalean eta entitate eskuratzailearenean.

Hogeita hirugarren xedapen iragankorra. Enpresen sustapenerako sozietateen araubide berezia iraungitzeak eragindako araubide iragankorra.

Hogeita laugarren xedapen iragankorra. Finantza eragiketen mozkinen araubide iragankorra.

Hogeita bosgarren xedapen iragankorra. 2016an abiarazten diren zergaldietako kuotaren kenkariak aplikatzeko ordena.

XEDAPEN INDARGABETZAILEA

AZKEN XEDAPENAK

Azken xedapenetan lehena. Arauak emateko ahalmena.

Azken xedapenetan bigarrena. Indarra hartzea.

Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Legea.

Enpresek lortutako errenta zergapetzen duen tributua da sozietateen gaineko zerga. Horrenbestez, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergarekin batera, Nafarroako foru tributu sistemaren zuzeneko zergapetzearen oinarrizko zutabea da. Halako garrantzia duenez, beharrezkoa da sozietateen gaineko zerga guztiz bat etortzea bere helburuarekin, hots, tresna bat izatea herritarrek justiziaz eta nahikotasunez bete dezaten Konstituzioak ezarritako betebeharra: gastu publikoei aurre egiten laguntzea, nork bere ekonomia-ahalmenaren arabera.

Gaur egun sozietateen gaineko zergak dituen inguruabarrak ez dira ez egokiak ez aldekoak. Alde batetik, herritarren eta zerga administrazioaren esparruetan kiraski salatzen da zergak biltzeko gaitasuna etengabe galtzen ari dela, eta enpresek, oro har, eta talde multinazionalek bereziki, oso erraz gauzatu ditzaketela saihesbideak edo bide iruzurtiak tributu karga txikitzeko. Aitzitik, enpresen ikuspuntutik, kexa franko aditzen da arauen konplexutasunaz, eta segurtasun juridikoari buruzko kezka handia dago.

Hala ere, sozietateen gaineko zerga on batek ausardiaz egin behar die aurre egungo egoerak ekarritako erronkei, eta saiatu behar du ingurune erosoa egon dadin laguntzen, bai zergadunentzat bai zerga administrazioentzat. Ildo horretan, Nafarroako Foru Komunitateko sozietateen gaineko zergak benetan lagundu behar du jarduera ekonomikoa handitu dadin, eta bultzatu behar du nazioko inbertsioa eta atzerrikoa iritsi egin daitezela Nafarroako enpresa sarera. Eta hori dena, ahaztu gabe ezen zerga honek ekartzen duen tributu bilketak nahikoa izan behar duela, eta zergadunek arretaz bete behar dituztela beren tributu betebeharrak.

Gaur arte, abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legeak arautzen zuen sozietateen gaineko zerga. Nahiz eta haren indarraldian bidezko aldaketak onetsi izan diren, sortu diren arautze-beharretara egokitzeko, argitaratu eta hogei urtera beharrezkoa da zergaren arauketaren berrikuspen orokorra egitea, halako moduz non testu arautzaileak aplikatzekoa den arauketa orokorra bilduko duen, eta, horretaz gain, testu hori arau teknikoen bilduma sistematikoa izanen den, gaur egungo tributuen errealitate konplexua hobeki eta gaurkoturik jasotzeko moduan. Hori dena, hizkera argia eta idazketa erraza erabiliz ahal den neurrian, errazagoa izan dadin aplikatzen, eta interpretazio-zalantzak saihesteko.

Gaur egun enpresek aurre egin beharreko merkatu ekonomikoak eragin du tributuen errealitate konplexu hau; merkatu horrek ezaugarri ditu globala izatea eta, funtsean, lehiaren printzipioan oinarrituta egotea. Lehia horretan eragina duen funtsezko alderdi bat da enpresek jasaten duten tributu karga.

Horregatik, Nafarroako enpresei bultzada emateko, eta Nafarroako Foru Komunitateak bere tributu araubide propioa mantentzeko, ezartzeko eta arautzeko duen ahalmena erabiliz –ahalmen hori berariaz jaso da Nafarroako Foru Eraentza Berrezarri eta Hobetzeari buruzko Lege Organikoaren 45. artikuluan–, foru lege honetan mantendu egin dira 24/1996 Foru Legean araututako foru neurri fiskal pizgarri nagusiak. Neurri horiek honako hauek dira: salbuespena, ezohiko mozkinak berrinbertitzeagatik; inbertsioetarako erreserba berezia; kenkariak, ibilgetu materialeko elementu berrietan egindako inbertsioengatik eta higiezinetako inbertsioetako elementu berrietan egindako inbertsioengatik; kenkaria, enplegua sortzeagatik; eta, azkenik, ikerketa eta garapen eta berrikuntza teknologikoko jarduerak egiteagatiko kenkari handia. Horretaz gain, pizgarri berriak sartu dira: zenbait kenkariren kasuan, aplikazio-muga eliminatu da, eta ekintzailetzari laguntzeko neurriak hobetu dira. Hitz batez, "forutasunaren irudia" deitutakoa osatzen duten tributu-erakunde nagusiei eutsi zaie.

Helburu bera izanik, gaur egun dauden karga-tasak osoki mantendu dira, beste behin ere erakutsiz urteetan sozietateen gaineko zergaren Nafarroako ezarpenaren ezaugarri erabakigarriak gorde nahi direla.

Honako hauetan ere aldaketarik gabe segitzen zaio orain arteko ildoari: zerga-amortizazioaren sistema, ordainketa zatikatua egiteko betebeharra eta enpresa txikien araubide berariazkoa. Uste da horrek denak behar den egonkortasuna ematen diola araudiari eta bermatzen dituela zerga honen finantza-bilketaren sendotasuna eta nahikotasuna.

Bestalde, esan den bezala, tributu karga minoratu nahirik, batzuetan, araudiko pizgarri fiskalak aprobetxatu baino gehiago egin da, eta planifikazio fiskal oldarkorrak eta jardun fiskal kaltegarriak burutu dira, araudiko hutsuneez eta tributu sistema ezberdinen arteko interakzioaz baliatzen direnak zerga-oinarriak artifizialki minoratzeko, edo mozkinak zergapetze apaleko lurralde edo herrialdeetara eramateko. Iruzur-jarduera horiei bukaera emateko, foru lege honek zenbait xedapen jasotzen ditu; batzuk, iruzur fiskalaren kontra hemen bertan borrokatzeko, eta beste batzuk, haren kontra nazioartean borrokatzeko. Azken horiek oinarritzen dira, neurri handian, Zerga-oinarrien higaduraren eta mozkinen lekualdaketaren aurkako ekintza planean (“Base Erosion and Profit Shifting”, BEPS ekintza plana). Ekintza plan hori Ekonomiako Lankidetza eta Garapenerako Erakundeak (ELGE) onetsi zuen, eta Europar Batasuneko araudiak bere gain hartu, ELGEko Jardun Fiskal Kaltegarrien Foroaren erabakietan eta ECOFINeko enpresen zerga Jokabide Kodearen Taldeak hartutako konpromisoetan.

Aurrekoaz gain, foru lege honek sozietateen gaineko zergaren halako arauketa egin nahi du non, haren foru-berezitasuna galdu gabe, hartutako konpromisoak errespetatuko diren, bai Europar Batasunaren esparruan bai Espainiako estatuak sinatutako Hitzarmen Ekonomikoarenean. Konpromiso horien artean nabarmentzekoak dira, Europar Batasunaren esparruan, Europar Batasuneko harmonizazio fiskaleko arauetan hartutakoak eta zergapetze bikoitza eliminatzearen tratamenduari buruzkoak; eta, hemengo esparruan, foru araubidea araubide erkidearekin harmonizatzeko hartutakoak, kontuan izanik Estatuaren eskumen esklusiboak eta berriki onetsitako azaroaren 27ko 27/2014 Legea, Sozietateen gaineko Zergari buruzkoa.

Horri dagokionez, ez da ahaztu behar ezen Estatuarekiko Hitzarmen Ekonomikoaren 2. artikuluak ezartzen duela Nafarroaren tributu ahalmenak errespetatu beharko dituela Estatuak sinatutako nazioarteko itunak eta hitzarmenak, baita Europar Batasunaren arauak ere. Helburu horrekin, Nafarroako Foru Komunitateko sozietateen gaineko zergak irmoki lagundu nahi du hartutako betebeharrak bete daitezen, honako hauei dagokienez: neutraltasuna, nazioarteko lankidetza eta mugaz gaindiko informazioaren truke automatikoa.

Foru lege honen egitura hau da: 135 artikulu, 8 titulutan multzokatuak; 16 xedapen gehigarri; 25 xedapen iragankor; xedapen indargabetzaile bat eta 2 azken xedapen.

Sozietateen gaineko zergaren gaurko egituraren oinarrizko arauei eusten die foru legeak, non kontabilitate-emaitza oraindik ere abiapuntua den zerga-oinarria zehazteko. Ikuspuntu honetatik, aintzat har daiteke sozietateen gaineko zerga tradizional bat edo zerga-oinarri tradizional batean oinarritzen dena; hau da, funtsean eta lehenik kontabilitate-emaitzan oinarritzen dena, zenbait kontu-sail egokituta. Gure inguruko tributu-araudi gehien-gehienetan indarrean dagoen sozietateen gaineko zerga da.

Aurrekoa gorabehera, berritasun inportanteak dakartza, esplikatu behar direnak.

Lehenik eta behin, II. tituluari dagokionez ("Zerga-oinarria"), nabarmentzekoak dira:

a) Jarduera ekonomikotzat hartua izateko higiezinen errentamenduak bete behar dituen baldintzen aipu berariazkoa; baldintza horiek, bestalde, aldatu egin dira, erkatzen baditugu orain arte aplikatzen zirenekin, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren araudira joz aplikatu ere.

b) Ondare entitatearen kontzeptua sartzea, abiapuntutzat hartzen dituena jarduera nagusi gisa ondare higigarri nahiz higiezin baten kudeaketa duten sozietateak, Ondarearen gaineko zergari buruzko azaroaren 19ko 13/1992 Foru Legearen 33.1.b).1 artikuluan definitzen den bezala, eta sozietateen gaineko zergaren behar berariazkoetara egokitzen du. Entitate bat ondare entitate gisa sailkatzeak berarekin dakar ez duela jarduera ekonomikorik, eta horren ondorioa izanen da, besteak beste, enpresa txiki edo mikroenpresatzat jo ezin izatea, eta, horretaz gain, zergapetze bikoitzagatiko salbuespena aplikatzean murriztapenak izatea, bai eta likidazio-oinarri negatiboak konpentsatzeko mugak ere.

Bigarrenik, III. tituluari dagokionez ("Zergaduna"), sozietateen gaineko zergara gehitu dira merkataritza xedea duten sozietate zibilak, eta, hala, aldatu egin zaie pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren bidezko tributazio-araudia, errentak eratxikitzeko araubidearen bitartez. Gauza bera gertatzen da eraldaketako nekazaritza sozietateekin, 24/1996 Foru Legearen 10.2 artikuluak errentak eratxikitzeko araubidean mantentzen baitzituen. Neurri hauen helburua da zerga honen karga ezartzea merkataritzako jarduera duten entitate guztiei, halako jardueratzat ulerturik merkaturako zerbitzuak produzitzeko, trukatzeko edo emateko jarduera ekonomikoa, merkataritza-eremutik salbuetsi gabeko sektore batekoa (Merkataritzako Kodeak merkataritza-eremutik kanpo uzten ditu nekazaritzako jarduerak, abeltzaintzakoak, basogintzakoak, meatzaritzakoak eta izaera profesionala dutenak). Horrez gain, foru legeak xedapen gehigarri bat du, eta hiru xedapen iragankor, honako hauek arautzeko: bazkidearen eta sozietatearen arteko erlazioak, aplikatzeko hainbat arau daudenean; aldaketa-aldi honetako araubide iragankorra; eta entitatea desegiteko aukera.

Hirugarrenik, IV. tituluan ("zerga-oinarria"), honako funtsezko aldaketak egin dira:

a) Denbora-egozpenaren arloan, sortzapenaren printzipioa eguneratzen da, Kontabilitate Plan Orokorraren kontabilitate-eremuan jasotakoarekin bat (azaroaren 16ko 1514/2007 Errege Dekretuak onetsi zuen plan hori), baita Enpresa Txiki eta Ertainentzako Kontabilitate Plan Orokorrean jasotakoarekin bat ere (azaroaren 16ko 1515/2007 Errege Dekretuak onetsi zuen).

Ibilgetu materialeko elementuen, ondasun higiezinetan egindako inbertsioen, ukiezinen eta zorraren balore adierazgarrien eskualdaketan sor litezkeen errenta negatiboak zerga-oinarrian integratzea geroratu egiten da denboran, baldin eskualdaketa hori sozietate talde baten eremuan egiten bada. Geroratze bera aurreikusten da kapitalaren balore adierazgarrien edo entitateen funts berekien eskualdaketetarako, baita establezimendu iraunkorretarako ere, talde baten barnean egiten direnean. Horren osagarri, neutraltasuna bermatzen da eta zergapetze bikoitzak saihesten dira, prozedura baten bidez non errenta negatiboak mugatzen diren merkataritza taldearen barnean egiaz lortutakoetara.

b) Ezartzen da edozein aktiboren balio-galtzearen ondoriozko galerak ezin direla kenkari izan, salbu kobratu beharreko kredituak eta kontu-sailak eta izakinak.

Hortaz, ez dira kenkari izanen ibilgetu materialaren, ondasun higiezinetako inbertsioen eta ibilgetu ukiezinekoen balio-galerak (merkataritza-funtsa barne). Kengarritasun eza justifikaturik dago; izan ere, elementu horien amortizazioak ahalbidetzen du inbertsioen balio-galera denboran proportzionatuki integratzea, eta, hala, zerga-oinarriaren orekatzea errazten du, jarduera ekonomikoaren bilakaera edozein izanik ere, eta aintzat hartzen da salbuespenezko balio-galera horiek ez dutela eragin behar zergadunen ahalmen fiskalean.

Orobat, ez dira kengarriak entitateen kapitaleko edo funts berekietako partaidetzaren balio adierazgarrien eta zorren balio adierazgarrien balio-galerak. Neurri honen bidez saihestu nahi da galeren kengarritasun bikoitza izatea; lehenik, entitatearen egoitzan, eta, bigarrenik, inbertsorearenean. Hala, sozietateen gaineko zergaren araudi fiskala hurbiltzen zaie lurralde erkidekoari eta gure inguruko herrialdeetakoari.

c) Zergen aldetik kengarritzat hartzen diren gastuen arloan berritasunak sartzen dira.

Alde batetik, kontabilitatean finantza-pasibotzat hartzen diren zenbait finantza-tresna kapitaleko edo funts berekietako partaidetza gisa sailkatzen dira. Sailkapen horrekin bat, gastu fiskal ez kengarri bihurtzen dira, besteak beste, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera sozietate-talde berekoak diren entitateek emandako partaidetza-maileguen ondoriozko gastuak, zein ere diren egoitza eta urteko kontu bateratuak aurkezteko betebeharra.

Gainera, ezartzen da gastu ez kengarri izanen direla pertsona edo entitate lotuen arteko eragiketa hibridoetakoak, halakotzat harturik alderdi parte-hartzaileetan sailkapen fiskal desberdina duten horiek, BEPS Ekintza Planeko 2. Ekintzaren ildoan.

Barne eremuan iruzur fiskalaren kontra borrokatzeko neurri gisa, honako gastu hauen kengarritasuna mugatu egiten da: bezeroekiko edo hornitzaileekiko harreman publikoen ondoriozkoak, ohiturak direla-eta enpresako langileekin egiten direnak, eta ondasun-salmenta eta zerbitzu-ematea zuzenean edo zeharka sustatze aldera egindakoak. Helburu berarekin, mugak jartzen dira garraio elementuen erabilerak ekarritako gastuak gastu fiskaltzat hartzeari dagokionez.

ELGEk (Ekonomiako Lankidetza eta Garapenerako Erakundea) BEPS Ekintza Planeko 4. Ekintzan ematen dituen gomendioak ere jaso ditu foru lege honek, finantza gastuen kengarritasun fiskalaren mugatzean azpimarra jarriz, gehiegizko interesak ordaintzearen bidetik tributu zor orokorra murriztearen jokabidea ekiditeko. Ildo honetan, beste mugatze bat ere aurreikusten da, entitateetako partaidetzak eskuratzeari lotutako finantza-gastuekin loturik, baldin gero entitate eskuratua sartzen bada eskuratzailearen zerga-kontsolidazioko taldean edo berregituraketa eragiketa baten xede bada, halako moduz non eskuratutako entitatearen jarduerak edo talde fiskalean edo berregituraketa taldean eskuratzailearekin batera sartzen den beste edozeinenak, hurrengo 4 urtean, ez dezan jasan eskuratzeak ekarritako finantza-gastua.

d) Balorazio arauekin lotutako aldaketarik handiena da monetaren balio-galeraren zuzenketa kendu egiten dela, ondare-elementuen eskualdaketek sortutako errentetan. Gainera, sortzen den tributu zorraren ordainketa geroratzearen aukera aurreikusten da, egoitza aldatu eta helburu-herrialdea Europar Batasunean edo Europako Esparru Ekonomikoan dagoenean, baldin eta benetako informazio-trukea badago.

e) Eragiketa lotuei dagokienez, murriztu egiten da loturaren perimetroa, eta balorazio metodoen arteko hierarkia kentzen da; halaber, eta horiez gain, beste balorazio metodo eta teknika batzuk ere onartzen dira, subsidiarioki, baldin lehia librearen printzipioa errespetatzen badute. Orobat, balorazio arau berariazkoak ezartzen dira bazkideek sozietate profesionalekin dituzten eragiketetan.

Bestalde, foru lege honek berritasunak dakartza, entitate ukituek prestatu beharreko berariazko dokumentazioari dagokionez; eduki sinplifikatua izanen du negozio zifraren zenbateko garbia 45 milioi eurotik behera duten entitateentzat edo entitate taldeentzat, eta ez da beharrezkoa izanen zenbait eragiketari dagokionez.

Gainera, transferentzia prezioei buruz BEPS Ekintza Planaren 13. Ekintzak dauzkan konpromisoak betez, informatzeko betebehar berri bat gehitzen da, herrialdez herrialde, tresna bat izan dadin ebaluatzeko zer arrisku dauden merkataritzako talde baten transferentzia-prezioen politikan. Horri dagokionez, gogoan hartu behar da Kontseiluaren 2016ko maiatzaren 25eko 2016/881 Zuzentaraua (EB), ezartzen baitu betebeharra dela enpresa talde multinazionalek txosten bat aurkeztea herrialdez herrialde, informazio ekonomiko agregatua eskainiko duena, enpresa talde multinazionalak diharduen lurralde bakoitzari buruz. Gainera, enpresek zerga administrazioari komunikatutako informazio hori automatikoki eta nahitaez trukatu behar da estatuen artean. Nafarroako Foru Komunitateko zerga administrazioa ezin irmoago arituko da aurreko beharkizunak eta konpromisoak betetzeari dagokionez.

f) Foru lege honek proposatzen dituen alderdi berritzaileenetako bat da zergapetze bikoitzaren tratamendua. Dibidenduen tratamendu fiskalari buruzko Europako Batzordeak 2010/4111 irizpen arrazoitua eman ondoren, guztiz beharrezkoa da berrikustea sozietateen gaineko zergan jasotako zergapetze bikoitza eliminatzeko mekanismoa, funtsezko bi helbururekin: (i) entitate egoiliar eta ez-egoiliarretako partaidetzen ondoriozko errenten tratamendua parekatzea, bai dibidenduen arloan bai eskualdaketen arloan, (ii) salbuespen orokorreko araubide bat ezartzea entitate egoiliarretako partaidetza adierazgarrien arloan.

Aurrekoarekin bat, salbuespen orokorreko araubide bat ezartzen da partaidetza adierazgarrietarako, aplikatzekoa dena bai hemen bertan bai nazioartean, eta bigarren arlo horretan eliminatzen da jarduera ekonomikoan aritzeari buruzko beharkizuna, nahiz eta gutxieneko tributazioari dagokion beharkizun bat gehitzen den; hain zuzen ere, ehuneko 10eko tasa nominala. Nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen bat zein herrialderekin sinatu den, herrialde horiekin betekizun hori beterik dagoela ulertzen da.

Zergapetze bikoitza eliminatzearen tratamenduan, salbueste-araubidearen helburua da honako hauetan indarra egitea: gure inguruan sozietateen gaineko zerga dela-eta dauden araubideekin koordinatzeko printzipioetan, zeren denek hartu baitute sistema hori; zergapetzearen neutraltasunaren eskakizunei erantzutea; eta Nafarroako enpresen nazioartekotzeari laguntzea, erraztasunak emanez atzerriko inbertsioari eta kapitalen inportazioari.

Salbuespen araubide horren alderdi zehatz bat da zergapetze bikoitzaren tratamendua balore-mailegurako eragiketetan: horren arabera, baloreen kontabilitate-erregistroa nork daraman, horrek aplikatuko du salbuespena.

Partaidetzak edukitzeak ekarritako errenten salbuespen orokorraren araubidearen osagarri, baita foru lege honek mantentzen dituen (aldaketekin, nolanahi ere) nazioarteko zergapetze bikoitzarengatiko kenkarien osagarri ere, establezimendu iraunkorraren bidez lortutako errenten salbueste orokorraren araubidea aldatzen da, eta nazioarteko gardentasun fiskaleko araubide berezia ere sakonki berritzen da, eta zergapetze bikoitzaren tratamendu osoa berrantolatzen da arau multzo batean, helburu nagusitzat duena Espainiako lurraldera erakartzea errenta pasiboak, hain zuzen ere gehienbat Espainiako lurraldetik kanpo daudenak xede fiskalengatik, funtsean.

Horri dagokionez, nazioarteko gardentasun fiskalaren araubidean egiten den errenta-egozpenarekin loturik, sozietateen gaineko zergaren zergadunek Espainiako lurraldeko egoiliarra ez den entitate batek lortutako errenta positiboak egotziko dituzte baldin hartan parte hartzen badute 100eko 50arekin gutxienez, bakarka edo pertsona edo entitate lotuekin batera, eta baldin entitate horrek ordaindu badu, errenta horiengatik, sozietateen gaineko zergaren identikoa edo antzekoa den zerga bat, sozietateen gaineko zergaren arauei jarraikiz suertatuko litzatekeenaren 100eko 75 baino apalagoa.

g) Ezohiko mozkinak berrinbertitzeagatiko salbuespenari dagokionez, 24/1996 Foru Legean jasotakoaren antzera mantentzen du pizgarria foru lege honek. Idazketa berriarekin argitasun handiagoa eman nahi zaio pizgarriaren arauketari, foru legearen gainerako artikuluekin koherentzia eta koordinazioa lortzeko asmoz, arauaren interpretazioan ziurtasun juridikoa ematearren. Horretaz landa, berariaz jaso dira berrinbertitzeko egokiak diren baloreak, eta hala betetzen da 24/1996 Foru Legeak 2016ko abenduaren 31n indarrean zeukan testuan zegoen hutsunea.

h) Beste aldaketa garrantzitsu bat da "patent box" izeneko araubideari edo zenbait aktibo immaterialetatik lorturiko errenten murrizketen araubideari dagokiona. 24/1996 Foru Legean zegoen "Patent box" araubidea indargabetzen da, 2016ko ekainaren 30eko ondorioekin, eta berri bat ezartzen da egun horretatik aurrera, eta, hala, beteko dira BEPS Ekintza Planeko 5. Ekintzan hartutako konpromisoak eta arlo horretan ELGEko (Ekonomiako Lankidetza eta Garapenerako Erakundea) Jardun Fiskal Kaltegarrien Foroan hartutako erabakiak, baita ECOFINeko enpresen zerga arloko Jokabide Kodearen Taldeak hartutakoak ere. Lotura aldatuaren edo jarduera funtsezkoaren (“Modified Nexus approach”) estandar definituari segitzen dio araubide berriak, non patent box-aren araubideak mozkin fiskala kalkulatu behar duen, lotura zuzena ezarriz mozkin fiskala duen diru-sarreraren eta diru-sarrera hori lortzen laguntzen duen gastuaren artean. Horren osagarri, araubide berriak ezabatzen du markak lagatzean lortutako errenten gaineko mozkin fiskala, baita “autopatent box” edo barne patent box gisa ezagutzen den pizgarria ere. Araubide hau aldatzearekin batean, araubide iragankor bat ezartzen da jabetza industriala edo intelektuala erabili edo ustiatzeko eskubidearen 2016ko ekainaren 30a arte formalizatutako lagapenetarako. Aipatu araubide iragankorrarekin bat, 2021eko ekainaren 30era arte aplikatu ahalko da 24/1996 Foru Legearen 37. artikuluan aurreikusitako araubidea, 2016ko ekainaren 30en duen idazketaren arabera.

i) Iruzur fiskalaren kontra borrokatzeko beste neurri bat hauxe da: jarduerarik eza edo ia jarduerarik ez duten entitate eskuratuetatik eratorritako likidazio-oinarri negatiboak konpentsatzeko murriztapenak ezartzea.

j) Inbertsioetarako erreserba bereziaren arauketa aldatu egin da, lehen aipatutako koherentzia eta koordinazioa lortzeko ezohiko mozkinengatiko salbuespenean, baina pizgarri fiskala mantentzen da 24/1996 Foru Legean jasotzen denaren antzera.

Laugarrenik, VI. tituluan ("Tributu zorra") egin eta nabarmentzekoak diren aldaketak honako hauek dira:

a) Gutxieneko tributazioari dagokionez, berariaz ezartzen da zergadunak nahitaez aplikatu behar dituela bere aitorpenean zergaldi horretako gutxieneko tributazioaren zenbatekoa zehazteko kontuan hartu dituen kenkariak. Hala, saihestu nahi da kenkari bera zergaldi ezberdinetan erabiltzea gutxieneko tributazioaren zenbatekoa zehazteko. Berritasun hau alde batera utzirik, gutxieneko tributazioaren oraingo eduki osoari eusten zaio.

b) Alde batera utzirik ibilgetu materialeko eta higiezinetan eginiko inbertsioetako elementu berrietan egindako inbertsioengatiko kenkariari buruzko araubidearen berrantolamendua, eta jarraiturik ezohiko mozkinak berrinbertitzeagatiko salbuespenean nahiz inbertsioetarako Erreserba berezian egindako aldaketen ildotik ere, kenkarien arloan honako hau aldatzen da:

– Ikerketa eta garapen eta berrikuntza teknologikoko jarduerak egiteagatiko kenkarian arau berezi bat ezartzen da kenkaria sortzeko, halako kasurako non aukeratzen baita kenkaria aplikatzea aginduzko txostena jasotakoan berrikuntza eta teknologiaren arloko eskumena duen organoarengandik.

Gainera, gauzak argitzeko helburuarekin –beste aldaketa batzuk ere helburu berarekin egin dira–, berariaz ezartzen da kenkari fiskal hau bateraezina dela beste edozein pizgarrirekin, salbu amortizatzeko askatasunaren pizgarriarekin.

62. artikuluak kenkari berri bat gehitzen du sozietateen gaineko zergaren zergadunentzat zein ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunentzat, establezimendu iraunkor baten bidez operatzen badute eta beste zergadun batzuek egindako ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektuen finantzaketan parte hartzen badute. Horren arabera, eta betebehar osagarri jakin batzuk betez, proiektu horien finantzaketan parte hartzen duten zergadunek eskubidea izanen dute kuota likidoan kenkaria egiteko, ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko jarduera horiek gauzatzen dituzten zergadunentzat 61. artikuluan ezarritako baldintza eta betebehar berdinekin. Proiektua finantzatzen duenari dagokion kenkariaren zenbatekoak proiektua gauzatzen duen zergadunaren kenkariaren zenbatekoa murriztuko du.

– Babesletza jarduerek eragindako publizitate gastuengatiko kenkariari dagokionez, kuota likidoaren ehuneko 25eko aplikazioaren muga bateratua eliminatzen da. Enplegua sortzeagatiko kenkariari dagokionez ere eliminatzen da muga hori. Hala, aplikatzean guztira kuota likidoaren ehuneko 25eko muga gainditzerik izanen ez duten kenkari bakarrak honako hauek dira: ibilgetu materialeko eta higiezin-inbertsioetako elementu berrietan egindako inbertsioengatiko kenkaria, salbu jardueraren hasmentaren kasuan, eta energia berriztagarrien instalazioetako inbertsioengatiko kenkaria.

– Energia berriztagarrietako instalazioetako inbertsioen kenkariari dagokionez, asmoa da horren edukia Europako Parlamentuaren eta Kontseilu Europarraren 2009ko apirilaren 23ko 2009/28/EB Zuzentarauari egokitzea, iturri berriztagarrietatiko energiaren erabilera sustatzearen gainekoari.

Horrez gain, ibilgailu elektrikoarekin zerikusia duten bi kenkari berri ezartzen dira, pizgarriak eman nahirik ibilgailu elektrikoak eros daitezen eta, haien erabilerarako nahitaezko elementu diren aldetik, haientzako karga-sareak instala daitezen.

– Kenkari guztietarako amankomunak diren arauei dagokienez, artikulua berrantolatu da, hobekuntza teknikoak eta beste aurrerapen batzuk bilduz, helburu dutenak aipatutako kenkariak behar bezala aplikatzea. Nabarmendu beharreko aldaketarik garrantzitsuena da diru-laguntzei dagokiena; orain arte kenkariaren oinarria minoratzen zuten zergapetze-ondorioak dituen zenbateko garbian, eta orain oinarri hori minoratuko dute zenbateko osoan, ulertzen baita oro har ez dagoela zergapetze-ondorio hori. Berrinbertsioa egiteagatiko salbuespenean eta inbertsioetarako erreserba berezian berdin jokatu da.

c) Konturako ordainketetan, jarduera ekonomikoen gaineko zergarengatik ordaindutako kuota zergaren konturako ordainketatzat jo ahal izateko exigitzen den zenbateko garbia, negozio zifrarena, 2.000.000 eurotik 1.000.000 eurora murrizten da. Halatan, Estatuko Administrazioak ezarritako irizpide bera erabiltzen da. Horrez gain, konturako ordainketatzat joko dira gutxieneko udal kuota, autonomia erkidegoko kuota eta Estatuko kuota.

Bosgarrenik, VII. tituluari dagokionez ("Zergaren kudeaketa"), berrikuntzan eta teknologian eskumena duen organoaren aginduzko txostena izatea exigitzen da enpresa txikiek eskatu ahal izateko itzul dakiela aplikatu gabeko kenkariari dagokiona, ikerketako, garapeneko eta berrikuntza teknologikoko jarduerak egitearen ondoriozkoa.

Gainera, atxikipena egiteko betebeharrari dagokionez, zergapeko subjektu berri bat aurreikusten da: Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu batean helbideratutako entitate aseguratzaileak, Espainian aritzen direnak zerbitzu-emate askearen araubidean, Espainian egiten dituzten eragiketei dagokienez.

Seigarrenik, VIII. titulua ("Tributu araubide bereziak"), osoki berrikusten da, zergapetze bikoitza eliminatzeko sistema berri bat gehitu delako, oinarritua dagoena salbueste-metodoan eta premia bikoitz batean: araubide horiek Europar Batasuneko zuzenbidera egokitzea eta, bestetik, Estatuan duten arauketarekin harmonizatzea. Aurrekoaz gain, beste aldaketa batzuk ere gehitu dira:

a) Espainiako eta Europako ekonomia intereseko taldeen araubidean, eta aldi baterako enpresa elkarteenean, likidazio oinarri negatiboen egozpen muga bat ezarri da, baita kenkari oinarrien egozpenean ere, kasu horietan non bazkideek entitate horiei egindako ekarpenak sailkatu behar diren ezaugarri bereziko ondare tresna gisa, kontabilitate-irizpideekin bat. Xedapen gehigarri baten bidez, muga hori hedatzen da beste araubide baten menpeko ekonomia intereseko taldeetako bazkideetara edo aldi baterako enpresa elkarteetako bazkideetara, eta, hala, arau honen menpe dauden bazkide guztien tratamendua parekatzen da.

b) Kontsolidazio araubide berria egokitzen da entitateen kapitalean edo funts berekietan dagoen partaidetzaren balore adierazgarrien balio-galtzearen ondoriozko galeren tratamendu fiskalera, eta finantza-gastuen kengarritasunerako sartutako muga gehigarrira.

c) VIII. kapitulua berrantolatzen da: sozietatea berregituratzeko eragiketen araubideari buruzkoa da, eta koherentzia eta argitasun handiagoak bilatzen dira. Gainera, aurreikusi da eragiketa horietatik sortzen den tributu zorra geroratzea, ondare-elementuak atzerrira eskualdatzen direnean baina Europar Batasunekoa kide den estatu batera, edo Europako Esparru Ekonomikoko estatu batera, baldin horrekin tributu-informazioaren benetako trukea baldin badago. Barne jatorriko partaidetzen eskualdaketen salbuespen araudiaren aplikazioaren berehalako ondorioa da desagertu eginen dela bat-egitearen diferentziaren edo bat-egitearen merkataritza-funtsaren oraingo tratamendua, zergapetze bikoitza eliminatzeko tresna baliogabe bihurtuko baita.

d) Orobat, zergapetze bikoitza saihesteko salbuespen araubide berriaren ondorio izanen da desagertu eginen dela balore atzerritarren edukitzako entitateen araubide berezia, funtsean edukirik gabe gelditu baita.

e) Atzerriko entitateek Nafarroan dituzten establezimendu iraunkorrei aplikatzekoa zaien araubide bereziari dagokionez, oro har Estatuko araudira jotzen da, aplikatzekoa dena Hitzarmen Ekonomikoaren 28. artikuluan xedatutakoarekin bat, arlo honetan foru araudirik onetsi ez izanik.

Azkenik, xedapen gehigarriek abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legean zeudenak mantentzen dituzte, eta aplikatzekoak izaten segitzen dute. Berritasun gisa, hirugarren xedapen gehigarria gehitzen da, ekintzailetzari laguntzeko neurriak arautzeko, eta hartan bat egin dute enpresa gazte eta berritzaileen lehengo araubideak eta ekintzaile gisa sailkatutako entitateenak. Halaber, berriak dira bai foru lege honek indarra hartu aurreko zergaldietako ondare entitatearen kontzeptuari buruzko xedapenak, bai merkataritza xedea duten sozietate zibiletako, ekonomia intereseko taldeetako, aldi baterako enpresa elkarteetako, edo SICAV edo SOCIMIetako bazkideen araubidea arautzen dutenak, bai landalurreko higiezinen errentamenduen edo azpierrentamenduen ondoriozko atxikipenari buruzkoa.

Aurrekoaren ildo berean, xedapen iragankorrek biltzen dituzte abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legekoak, mantendu beharrezkotzat jotzen direnak. Horretaz landa, xedapen iragankor berriak ere gehitzen dira, eta nabarmentzekoak izan daitezke merkataritza xedea duten sozietate zibilei eta Eraldaketako Nekazaritza Sozietateei buruzkoak (zerga honen zergadun izatera igaroko baitira), balio-galeren tratamendu fiskalen tratamendu aldaketari buruzkoak, eta pantent box-ari buruzkoa.

Foru lege honen azken xedapenek, batetik, Nafarroako Gobernuari ahalmena ematen diote foru lege honen erregelamenduzko garapena egiteko, eta, bestetik, haren ondorioak eta indarra hartzea ezartzeko.

Azkenik, xedapen indargabetzaile bakarrak indarrik gabe uzten du foru lege honetan ezarritakoaren kontra doazen maila bereko edo apalagoko xedapen oro, eta, bereziki, 24/1996 Foru Legea. Gainera, 2. idatz-zatian, zenbait xedapen bereziren indarraldiari eusten dio.

I. TITULUA

Zergaren izaera eta aplikazio eremua

**1. artikulua.** Zergaren izaera.

Sozietateen gaineko zerga tributu zuzenekoa eta pertsonala da, sozietateen eta gainerako entitate juridikoen errenta kargatzen duena, foru lege honetan xedatutakoarekin bat.

**2. artikulua.** Aplikazio eremua.

Estatuaren eta Nafarroako Foru Komunitatearen arteko Hitzarmen Ekonomikoan ezarritako irizpideen arabera zehaztuko da foru lege honen aplikazio eremua. Nafarroako Foru Eraentza Berrezarri eta Hobetzeari buruzko abuztuaren 10eko 13/1982 Lege Organikoaren 45. artikuluak aipatzen du hitzarmen hori.

**3. artikulua.** Itunak eta hitzarmenak.

Foru lege honetan ezarritakoak ez du galaraziko Espainiako barne ordenamenduan txertatu diren nazioarteko itun eta hitzarmenetan xedatutakoa.

II. TITULUA

Zerga-egitatea.

**4. artikulua.** Zerga-egitatea.

1. Zerga-egitatea da zergadunak errenta lortzea, iturria edo jatorria edozein izanik ere.

2. Aurreko zenbakian sartutako kasutzat hartuko dira honako hauek:

a) Zazpigarren artikuluan aipatutako errentak eratxikitzeko araubidea.

b) Espainiako eta Europako ekonomia intereseko taldeen eta aldi baterako enpresa elkarteen araubide bereziaren menpe dauden entitateetako likidazio-oinarriak, mozkinak edo galerak eta gainerako kontu-sailak zergadunari egoztea. VIII. tituluko III. kapituluan arautzen da.

c) Entitate ez-egoiliarrek lortutako errenta positiboen zerga-oinarria egoztea nazioarteko gardentasun fiskaleko araubide berezian. VIII. tituluko II. kapituluan arautua.

**5. artikulua.** Errenten zenbatespena.

Zergadunaren ondare egoera behar ez bezala irudikatzen duen kontabilitatearen kasuan, ulertuko da zerbitzu emateak eta ondasun edo eskubideen lagapenak, modalitate guztietan, merkatuko balioaren arabera ordaindu direla, salbu zergadunak frogatzen baditu beste balorazio bat justifikatzeko gertaerak.

**6. artikulua.** Aitortu gabeko errentak lortu direla uste izatea.

1. Honako kasu hauetan ulertuko da aitortu gabeko errentak lortu dituela zergadunak:

a) Ondare-elementuen titulartasuna zergadunarena denean eta kontabilitate liburuetan erregistraturik ez daudenean, edo, erregistratuta egonik ere, eskurapen-balioa baino balio apalagoa agertzen dutenean.

Ondare-elementuen titulartasuna zergadunarena dela ulertuko da baldin elementu horiek hark baldin badauzka.

b) Zergadunaren kontabilitate liburuetan existitzen ez diren zorrak erregistratu direnean.

2. Aurreko idatz-zatiko a) letran aurreikusitakoaren ondorioetarako, ulertuko da aitortu gabeko errentaren zenbatekoa dela kontabilitate liburuetan erregistratu gabeko ondasunen edo eskubideen eskurapen-balioa.

Ondare-elementuak eskurapen-baliotik beherako balioarekin erregistratu badira, bien arteko aldea hartuko da kontuan.

Baldin ondare-elementuaren eskuratzea finantzatzeko justifikatzen bada kontabilizatu gabeko zorrak izatea, aitortu gabeko errentaren zenbatekoa izanen da zor horien zenbatekotik eskurapen-balioa minoratzearen ondoriozkoa, eta zenbateko garbia ezin izanen da negatiboa izan.

Eskurapen-balioa eta, kasua bada, zorrak frogatuko dira frogagirien bidez, edo, hori posible ez bada, legez ezarritako balorazio arauak aplikatuz.

3. Aitortu gabeko errentaren zenbatekoa egotziko zaio preskribatu gabeko zergaldietan zaharrenari, salbu zergadunak frogatzen badu beste zergaldi bati edo batzuei dagokiela.

Bigarren idatz-zatiko azken-aurreko lerrokadan aipatutako kasuetan, zorrak ordaintzen diren zergaldian eginen da egozpena.

4. Ulertuko da ondasun edo eskubideak aitortu gabeko errenten kargura eskuratu direla (preskribatu gabeko zergaldien artean erregularizatu daitekeen zaharrenari egotziko zaizkio errenta horiek), baldin eta haien zergadunak horretarako emandako epean edo zerga administrazioak egiaztapen prozedura bat hasiko duela jakinarazi aurretik, bete ez badu informatzeko betebeharra, Tributuei buruzko abenduaren 14ko 13/2000 Foru Lege Orokorraren hemezortzigarren xedapen gehigarrian aipatzen dena.

Hala ere, idatz-zati honetan aurreikusitakoa ez da aplikatuko, baldin eta zergadunak frogatzen badu bera titular den ondasunak edo eskubideak eskuratuak izan direla deklaratutako errenten kargura, edota beste zergaldi batzuetan lortutako errenten kargura, beste zergaldi horietan ez baldin bazeukan zerga horren edo pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadun izaerarik Espainiako lurraldean.

5. Ustezko errentak zehazteko balio izan duten eskuratze balioak ondorio fiskal guztietarako izanen dira baliozkoak.

**7. artikulua.** Errentak eratxikitzea.

1. Zerga honen zergadunak ez diren sozietate zibilei dagozkien errentak eta jaraunspen jasogabeei, ondasun-erkidegoei eta Tributuei buruzko abenduaren 14ko 13/2000 Foru Lege Orokorraren 25. artikuluan aipatzen diren gainerako entitateei dagozkienak, eta, halaber, jasandako atxikipenak eta konturako diru-sarrerak eratxikiko zaizkie bazkide, jaraunsle, erkide edo partaideei, hurrenez hurren, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Legearen Testu Bateginaren III. tituluko II. kapituluko 5. ataleko 1. azpiatalean eta 11. artikuluan ezarritakoarekin bat, bat-egite hori onetsi baitzen ekainaren 2ko 4/2008 Legegintzako Foru Dekretuaren bidez.

2. Errentak eratxikitzeko araubidea ez da aplikatzekoa izanen eraldaketako nekazaritza sozietateen kasuan, sozietateen gaineko zergarengatik tributatuko baitute.

**8. artikulua.** Jarduera ekonomikoaren eta ondare entitatearen kontzeptua.

1. Jarduera ekonomikotzat hartuko da norberaren kontura antolatzea produkzio baliabideak eta giza baliabideak, edo bietarik bat, helburu izanik ondasunen edo zerbitzuen produkzioan edo banaketan esku hartzea.

Higiezinen errentamenduaren kasuan, ulertuko da badela jarduera ekonomikoa soilik baldin antolamendurako baliatzen bada gutxienez ere enplegatu bat, lan-kontratuduna eta lanaldi osokoa dena eta zergadunarekin lotutako pertsonatzat hartu ezin dena, 28.1 artikuluaren arabera.

Baldin entitateak, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera, sozietate-talde berekoak badira, kontuan hartu gabe egoitza non duten eta urteko kontu kontsolidatuak egiteko betebeharra duten, talde horretako entitate guztiak hartuko dira kontuan jarduera ekonomikoaren kontzeptua zehazteko.

2. Foru lege honen ondorioetarako, ulertuko da ondare entitatea dela eta, beraz, ez duela jarduera ekonomikorik, entitate hori non bere aktiboaren erdia baino gehiago baloreak diren edo ez dauden jarduera ekonomiko bati atxikiak.

Jarduera ekonomiko bati atxiki gabeko ondare-elementuen, baloreen eta aktiboaren balioa honako hau izanen da: entitatearen ekitaldiko hiruhilekoko balantzeen batezbestekotik ondorioztatzen dena, edo, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera talde bat nagusi bada, balantze kontsolidatuetatik ondorioztatzen dena, kontuan hartu gabe egoitza eta urteko kontu kontsolidatuak egiteko betebeharra. Ondorio horietarako, ez dira zenbatuko, kasua denean, hurrengo lerrokadan aipatzen diren jarduera ekonomikoei edo baloreei atxikitako ondare-elementuen eskualdaketatik etorritako dirua edo kreditu eskubideak, aurreko zergaldian edo bi zergaldietan egindako eskualdaketen kasuan.

Ondorio horietarako, ez dira balore gisa zenbatuko:

a) Legezko eta erregelamenduzko betebeharrak betetzeko edukitzen direnak.

b) Jarduera ekonomikoak garatzean ezarritako kontratu-harremanen ondorioz sortzen diren kreditu eskubideak biltzen dituztenak.

c) Balore-sozietateek beren xedea den jardueran aritzearen ondorioz dauzkatenak.

d) Entitate baten kapitalaren ehuneko 5, gutxienez, ematen dutenak eta gutxienez ere urtebetez edukitzen direnak, partaidetza zuzentzeko eta kudeatzeko; betiere, horretarako, baliabide material eta langile aski badaude eta parte harturiko entitatea idatz-zati honetan jaso ez bada. Izaera hori zehaztuko da kontuan harturik sozietate talde bateko entitate guztiak, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera, alde batera utzita egoitza eta urteko kontu kontsolidatuak egiteko betebeharra.

**9. artikulua.** Jarduera ekonomikoari atxikitako ondare-elementuak.

1. Jarduera ekonomikoari atxikitako ondare-elementutzat hartuko dira:

a) Zergadunaren jarduera zer ondasun higiezinetan gauzatzen den, ondasun higiezin horiek.

b) Jardueraren zerbitzuko langileen zerbitzu ekonomiko eta soziokulturaletarako erabiltzen diren ondasunak.

c) Ondare izaerako bestelakoak, beharrezkoak direnak errenta lortzeko.

Halaber, honi loturik egonen dira hirugarrenei, erabiltzeko, errentan eman edo lagatzen zaizkien ondasunak, betiere errentamendu edo lagapen hori jarduera ekonomikotzat hartzen bada, aurreko artikuluan ezarritakoaren arabera.

2. Jardueraren xederako partez erabiltzen diren ondare-elementuen kasuan, ulertuko da atxikipena mugaturik dagoela dena delako jardueran egiaz erabiltzen den neurrian.

III. TITULUA

Zergaduna

**10. artikulua.** Zergadunak.

1. Hitzarmen Ekonomikoan ezarritakoaren esparruan, zergaren zergadunak dira, egoitza Espainiako lurraldean dutenean:

a) Pertsona juridikoak, salbu merkataritzako xederik ez duten sozietate zibilak.

b) Eraldaketako nekazaritza sozietateak, Eraldaketako Nekazaritza Sozietateak arautzeko Estatutua onesten duen abuztuaren 3ko 1776/1981 Errege Dekretuan arautu zirenak.

c) Inbertsio funtsak, inbertsio kolektiboko erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legeak arautzen dituenak.

d) Kapital-arriskuko funtsak eta izaera itxiko inbertsio kolektiboko funtsak, azaroaren 12ko 22/2014 Legean jasoak (22/2014 Legea, azaroaren 12koa, arrisku-kapitaleko erakundeak, inbertsio kolektiboko bestelako erakunde itxiak eta inbertsio kolektiboko erakunde itxien erakunde kudeatzaileak arautzen dituena eta Inbertsio kolektiboko erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legea aldatzen duena).

e) Pentsio funtsak, azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuak pentsio-plan eta -funtsak arautzen dituen legerako onetsi zuen testu bateginean araututakoak.

f) Hipoteka merkatua arautzeko funtsak, Hipoteka Merkatua arautzeari buruzko martxoaren 25eko 2/1981 Legearen 25. artikuluan aipatuak.

g) Titulu bihurtzeko funtsak, Enpresa Finantzazioaren Sustapenari buruzko apirilaren 27ko 5/2015 Legean arautuak.

h) Aktibo bankarioen funtsak, Kreditu entitateak Berregituratzeko eta Desegiteko azaroaren 14ko 9/2012 Legearen hamargarren xedapen gehigarriak aipatzen dituenak.

i) Aldi baterako enpresa elkarteak, maiatzaren 26ko 18/1982 Legean arautuak (18/1982 Legea, maiatzaren 26koa, Enpresa talde eta aldi baterako elkarteen eta eskualdeetako industria garatzeko sozietateen zerga araubideari buruzkoa).

j) VIII. tituluko VII. kapituluan araututako araubideari jarraikiz tributatzen duten sozietate taldeak.

2. Zerga honen zergadunak hala izendatuko dira foru lege honetan, edo, berdin, sozietate edo entitate izenez.

**11. artikulua.** Egoitza eta helbide fiskala.

1. Espainiako lurraldeko egoiliartzat hartuko dira entitateak, baldin baldintza hauetakoren bat betetzen bada:

a) Espainiako legeen arabera eratu izana.

b) Helbide fiskala Espainiako lurraldean izatea.

c) Egoitza helbidea, benetan, Espainiako lurraldean izatea.

Ondorio horietarako, ulertuko da entitate batek egoitza helbidea benetan Espainiako lurraldean duela, baldin jarduera guztien multzoak hartan baditu helbidea eta kontrola.

2. Zerga administrazioak uler dezake ezen tributazio gabeko edo paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurralde bateko entitate batek, halakotzat kalifikaturik Estatuko araudian, Espainiako lurraldean duela egoitza, baldin aktibo nagusiak, zuzenean edo zeharka, badira Espainiako lurraldean dauden ondasunak edo bertan betetzen edo erabiltzen diren eskubideak, edo jarduera nagusia Espainiako lurraldean gauzatzen bada, salbu entitate horrek frogatzen badu helbidea eta benetako kudeaketa herrialde edo lurralde hartan dituela, eta, halaber, entitatearen eraketaren eta jardunaren oinarri direla baliozko zio ekonomikoak eta funtsezko enpresa-arrazoiak, baloreen edo beste aktibo batzuen kudeaketa ez bestelakoak.

3. Hitzarmen Ekonomikoan ezarritako irizpideen arabera zehaztuko da zergadunen helbide fiskala.

**12. artikulua.** Enpresa txikiaren eta mikroenpresaren kontzeptua.

1. Enpresa txikitzat hartuko da jarduera ekonomiko bat gauzatzen duena eta honako baldintza hauek betetzen dituena:

a) Aurre-aurreko zergaldian izandako negozio zifren zenbateko garbia hamar milioi eurotik beherakoa izatea.

Enpresa sortu berria bada, negozio zifra garbi hori kalkulatzeko, jarduera benetan gauzatu den lehenbiziko zergaldia hartuko da aintzat.

Aurre-aurreko zergaldia urtebete baino gutxiagokoa izan bada edo jarduera hori urtebete baino gutxiagoan gauzatu bada, negozio zifraren zenbateko garbia urte osoaren araberakoa izanen da.

Delako enpresa sozietate talde bateko kidea bada (Merkataritza Kodearen 42. artikuluak definitzen duen bezala), alde batera utzita egoitza eta urteko kontu kontsolidatuak egiteko betebeharra, negozio zifraren zenbateko garbia talde horretako kide diren sozietateen multzoa aintzat hartuta kalkulatuko da, kontuan harturik egoki diren eliminazioak eta gaineratutakoak, kontabilitateko araudia aplikatuta. Irizpide hori bera aplikatuko da pertsona fisiko bat, bera bakarrik edo ezkontidearekin edo ahaide dituen beste pertsona fisiko batzuekin elkar hartuta (ahaideak lerro zuzenekoak nahiz aldamenekoak izan, odol bidezkoak nahiz ezkontza bidezkoak, bigarren graduraino, bigarrena barne), Merkataritza Kodearen 42. artikuluak aipatzen dituen kasuetako batean badago bazkide direneko beste entitate batzuekiko, alde batera utzita entitateen egoitza eta urteko kontu kontsolidatuak egiteko betebeharra.

Enpresak jarduera-adar nahiz enpresa-ondare osoa eskuratu badu, entitate eskuratzailearen negozio zifraren zenbateko garbia zehazteko, entitate eskualdatzailearen zenbateko garbi hori bera gehituko zaio, edo zergaldi horretan jarduera-adarrari zegokiona.

b) Aurreko a) letran adierazitako baldintza betetzen ez duten entitateek ez izatea enpresaren 100eko 25etik gorako partaidetza, ez zuzenean, ez zeharka, salbu eta kapital-arriskuko funtsak edo sozietateak badira, eta partaidetza entitate horien xede soziala betetzearen ondorioa bada.

Ez dira inolaz ere enpresa txikitzat joko Espainia eta Europako interes ekonomikoko elkarteen eta aldi baterako enpresa batasunen araubide berezipeko entitateak.

2. Mikroenpresatzat joko dira, enpresa txiki izanik, aurre-aurreko zergaldian izandako negozio zifraren zenbateko garbia milioi bat eurokoa edo txikiagoa izan dutenak.

1.a) idatz-zatiaren laugarren lerrokadan agertzen diren kasuetan, milioi bat euroko zifra hori taldeko entitateen multzoari aplikatuko zaio.

Aurreko b) letraren kasuan, onartuko da entitatearen partaidetzaren ehuneko 25 baino gehiago aurre-aurreko ekitaldian milioi bateko edo hortik beherako negozio zifra garbia izan duten entitateek izatea, dela zuzenean dela zeharka.

**13. artikulua.** Salbuespenak.

1. Honako hauek daude zerga honetatik salbuetsiak:

a) Lurraldeetako administrazio publikoak eta antzeko izaera duten erakunde autonomoak edo entitate autonomoak, eta aipatutako administrazio publikoekin lotutako edo haien menpeko erakunde publikoak, salbu sozietate publikoak.

b) Gizarte Segurantzaren kudeaketaz arduratzen diren entitate publikoak.

2. Honako hauek daude zerga honetatik partez salbuetsiak:

a) Irabazi asmorik gabeko entitate eta erakundeak, aplikatzekoa dutenak Fundazioen eta Babes Jardueren Tributu Araubidea erregulatzen duen uztailaren 2ko 10/1996 Foru Legean aurreikusitako zerga araubidea.

b) VIII. tituluko IX. kapituluan araututako partez salbuetsitako entitateak eta alderdi politikoak, tributu araubide berezi horretan aurreikusitako moduan.

IV. TITULUA

Zerga-oinarria

I. KAPITULUA

Zerga-oinarriaren kontzeptua eta zehaztapena. Denbora-egozpenerako arauak.

**14. artikulua.** Zerga-oinarriaren kontzeptua eta zehaztapena.

1. Zergaldiko errentaren zenbatekoa izanen da zerga-oinarria.

2. Zuzeneko zenbatespenaren araubidearen bitartez zehaztuko da zerga-oinarria, eta, subsidiarioki, zeharkako zenbatespenaren araubidearen bitartez.

3. Zuzeneko zenbatespenaren araubidean zerga-oinarria kontabilitate emaitza egokituz kalkulatuko da, foru lege honetan ezarritako aginduak aplikatuz.

Kontabilitate emaitza zehazteko, zerga administrazioak aplikatuko ditu Merkataritza Kodean aurreikusitako arauak, baita hura zehaztearekin lotutako gainerako legeetan eta aipatutako arauak garatzeko ematen diren gainerako xedapenetan aurreikusitakoak ere.

Batetik kontabilitate printzipioak eta bestetik foru lege honetan eta foru legea garatzeko gainerako arauetan ezartzen diren xedapen fiskal berariazkoak alderatuta ondorioztatzen direnak izanen dira doikuntzak.

**15. artikulua.** Denbora-egozpena. Diru-sarrera eta gastuen kontabilitate-inskripzioa.

1. Transakzio edo egitate ekonomikoen ondoriozko diru-sarrerak eta gastuak sortzapeneko zergaldiari egotziko zaizkio, kontabilitateko araudiarekin bat, alde batera utzirik ordainketa edo kobrantza eguna, eta batzuen eta besteen arteko korrelazioa errespetatuko da.

2. Zerga Administrazioak onartu beharko du, arauz erabakitzen den moduan, diru-sarrera eta gastuak aldi baterako egozteko irizpideen eraginkortasun fiskala, haiek aurreko idatz-zatian aurreikusitakoak ez bestelakoak direnean eta zergadunak salbuespen gisa erabiltzen dituenean ondarearen, egoera finantzarioaren eta emaitzen irudi erreala emateko, Merkataritza Kodearen 34.4 eta 38.i) artikuluetan aurreikusitakoari jarraituz.

3. 1.a Ez dira kengarriak galera eta irabazien kontuan edo erreserba kontu batean egozten ez diren gastuak, lege edo erregelamenduzko arau batek hala ezarrita; salbuespenak foru lege honetan ezarri dira.

Aurreko idatz-zatietan aurreikusitakoaren arabera, dagokien zergaldian ez beste batean, galera eta irabazien kontuan nahiz erreserba kontu batean, kontabilitatean egozten diren diru-sarrera eta gastuak aipatu idatz-zatietan ezarritakoari jarraituz dagokien zergaldian egotziko dira. Dena dela, kontu horien kontabilitatean dagokien zergaldian ez geroagoko batean egotzitako gastuak badira, edo horietan lehenagoko zergaldi batean egotzitako diru-sarrerak, batzuk eta besteak kontabilitate egozpenari dagokion zergaldian egotziko dira, betiere aurreko idatz-zatietan aldi baterako egozpenerako aurreikusitako arauak aplikatuta dagokiena baino tributazio txikiagoa ateratzen ez bada.

2.a Erreserbetako kontu-sailetako karguak edo ordainketak, kontabilitateko irizpide aldaketengatik erregistratuak, horiek egindako zergaldiaren zerga-oinarrian sartuko dira.

Nolanahi ere, ez dira zerga-oinarrian sartuko hurrenez hurren diru-sarrera edo gastuekin lotutako erreserbetako kargu eta ordainketei dagozkienak, sortu eta kontabilizatu badira lehenagoko zergaldietako kontabilitateko irizpideekin, betiere zergaldi horietako zerga-oinarrian sartuta badaude. Orobat, ez dira zerga-oinarrian sartuko berriz ere kontabilizatutako gastuak eta diru-sarrerak, horien sortzapena dela eta, kontabilitateko irizpide aldaketarekin bat.

4. Epekako eragiketen kasuan, edo prezio geroratukoetan, ulertuko da errentak proportzioan lortu direla, egoki diren kobrantzak exigi daitezkeen neurrian, salbu entitateak erabakitzen duenean sortzapen irizpidea aplikatzea.

Geroratuko zenbatekoen endosu, deskontu edo kobrantza aurreratua gertatzen bada, ulertuko da orduan lortu dela egotzi beharreko errenta.

Epekako edo prezio geroratuko eragiketatzat hartuko dira eragiketa horiek non kontraprestazioa exigi daitekeen, osoki edo partez, ordainketa hurrenez hurrekoen bidez edo ordainketa bakarraren bidez, baldin sortzapenaren eta azkeneko epearen edo epe bakarraren epemugaren artean urtebetetik gora igarotzen bada.

Fiskalki ez da kengarria izanen kredituek balioa galtzea, idatz-zati honetan ezarritako irizpidea aplikatzeagatik zerga-oinarrian sartu ez den zenbatekoari dagokionez, zerga-oinarrian sartu arte.

5. Ez da zerga-oinarrian sartuko fiskalki kengarri izan ez diren gastuen itzulketa.

6. Fiskalki kengarria izan den balio-galera baten itzulketa, edo balio baten zuzenketaren itzulketa, zein zergalditan egin den, hartan egotziko da, bai zuzenketa egiten duen entitatean bai hari lotutako beste batean.

Arau bera aplikatuko da ondare-elementuak eskualdatzean izandako galeren kasuan, berriz eskuratzen badira.

7. Hornidurak eliminatzen direnean, horien helbururako aplikatu ez izateagatik, ekitaldiko sarreren kontu batera abonurik egin gabe, haren zenbatekoa osorik sartuko da zuzkidura egin duen entitatearen zerga-oinarrian, zuzkidura hori gastu kengarritzat hartu den neurrian.

8. Baldin entitatea bizi aseguruko kontratuen onuraduna bada edo horiek erreskatatzeko eskubidea aitortua badu, eta, gainera, horien inbertsio arriskua bere gain hartzen badu, zerga-oinarrian sartuko du zergaldi bakoitzaren hasieran eta bukaeran polizari atxikitako aktiboen likidazio balioen artean dagoen aldea.

Aurreko idatz-zatian xedatutakoa ez da aplikatuko enpresek pentsioengatik hartutako konpromisoak bideratzeko aseguruen kasuan, Pentsio Plan eta Funtsak arautzen dituen Legearen Testu Bateginaren lehen xedapen gehigarrian eta hura garatzeko araudian ezarrita dagoen bezala.

Egotzitako errenten zenbatekoak kontratuen zenbatekoak jasotzetik heldu diren etekina minoratuko du.

9. Ibilgetu materialeko elementuen, ondasun higiezinetan egindako inbertsioen, ibilgetu ukiezinen eta zorraren balore adierazgarrien eskualdatzean sortutako errenta negatiboak, baldin eta eskuratzailea sozietate talde bereko entitate bat bada Merkataritza Kodearen 42. artikuluko irizpideen arabera, alde batera utzita egoitza non den eta urteko kontu kontsolidatuak aurkeztu beharra, zergaldi honetan egotziko dira: entitate eskuratzailearen balantzean ondare-elementu horiei baja ematen zaien zergaldian, sozietateen taldetik kanpoko hirugarrenei eskualdatzen zaizkien zergaldian, edo entitate eskualdatzaileak edo eskuratzaileak taldeko kide izateari uzten dion zergaldian.

Nolanahi, ondare-elementu amortizagarrien kasuan, errenta negatiboak integratuko dira, inguruabar horien aurretik, eskualdatutako elementuen balio-bizitza osatzeko gelditzen diren zergaldietan, aipatutako elementuen amortizazio metodoaren arabera.

10. Entitateen kapitalean edo funts berekietan izaten den partaidetzaren balore adierazgarriak eskualdatzean sortutako errenta negatiboak, baldin eta eskuratzailea sozietate talde bereko entitate bat bada Merkataritza Kodearen 42. artikuluko irizpideen arabera, alde batera utzita egoitza non den eta urteko kontu kontsolidatuak aurkeztu beharra, zergaldi honetan egotziko dira: ondare-elementu horiek sozietateen taldetik kanpoko hirugarrenei eskualdatzen zaizkien zergaldian, edo entitate eskualdatzaileak edo eskuratzaileak taldeko kide izateari uzten dion zergaldian, hirugarrenei egindako eskualdaketan lortu diren errenta positiboen zenbatekoa minoratuta. Nolanahi ere, errenta positiboen minoraziorik ez da eginen baldin zergadunak frogatzen badu errenta horiek benetan tributatu dutela, gutxienez ere ehuneko 10eko karga-tasarekin.

Aurreko lerrokadan xedatutakoa berdin aplikatzekoa izanen da aldi baterako enpresa elkarte baten partaidetzak eskualdatzen direnean edo atzerrian dauden antzeko moduko elkarlanen partaidetzak eskualdatzen direnean.

Idatz-zati honetan xedatutakoa ez da aplikatuko entitate eskualdatua iraungitzearen kasuan, salbu eta desagerpena VIII. tituluko VIII. kapituluan ezarritako araubide bereziaren babespeko berregituraketa-eragiketa baten ondorioa bada.

11. Establezimendu iraunkor bat eskualdatzean sortutako errenta negatiboak, baldin eta eskuratzailea sozietate talde bereko entitate bat bada Merkataritza Kodearen 42. artikuluko irizpideen arabera, alde batera utzita egoitza non den eta urteko kontu kontsolidatuak aurkeztu beharra, zergaldi honetan egotziko dira: establezimendu iraunkorra sozietateen taldetik kanpoko hirugarrenei eskualdatzen zaienen zergaldian, edo entitate eskualdatzaileak edo eskuratzaileak taldeko kide izateari uzten dion zergaldian, hirugarrenei egindako eskualdaketan lortu diren errenta positiboen zenbatekoa minoratuta. Nolanahi ere, errenta positiboen minoraziorik ez da eginen baldin zergadunak frogatzen badu errenta horiek benetan tributatu dutela, gutxienez ere ehuneko 10eko karga-tasarekin.

Idatz-zati honetan xedatutakoa ez da aplikatuko establezimendu iraunkorraren jarduera uzten denean.

12. Kita eta itxaroteen kontabilitate erregistroari dagokion sarrera, Konkurtsoari buruzko uztailaren 9ko 22/2003 Legea aplikatzearen ondorio baita, zordunaren zerga-oinarrian egotziko da, ondoren zor berak dakartzan finantza-gastuak erregistratu behar diren heinean, eta betiere sarrera horren mugara bitarte.

Dena dela, aurreko lerrokadak aipatzen duen sarreraren zenbatekoa zor beretik datozen eta erregistratu gabe dauden finantza-gastu guztien zenbatekoa baino handiagoa bada, hark zerga-oinarrian izanen duen egozpena eginen da zergaldi bakoitzean erregistratutako finantza-gastuen proportzioan, zor beretik datozen eta erregistratu gabe dauden finantza-gastu guztiei dagokienez.

II. KAPITULUA

Balio zuzenketak: amortizazioak

**16. artikulua.** Ibilgetu materialaren eta higiezinetako inbertsioen amortizazioa.

1. Kengarriak izanen dira, ibilgetu materialaren eta ondasun higiezinetako inbertsioen amortizazio kontzeptu gisa, jarduerari atxikitako elementuek jasaten duten benetako balio-galerari dagozkion diru-kopuruak. Balio-galera hori funtzionamenduaren, erabileraren, gozamenaren edo zaharkitzearen ondoriozkoa izan daiteke.

2. Ibilgetu materialaren eta ondasun higiezinetako inbertsioen balio-galtzea honako baldintza hauetan hartuko da benetakotzat:

a) Erregelamenduz onartutako amortizazio tauletan ezarritako amortizazio linealeko koefizienteak aplikatzearen emaitza bada.

b) Amortizazio beheranzkoaren metodoren bat aplikatzearen ondoriozkoa bada, portzentaje konstante baten arabera, edo zenbaki digituen arabera, erregelamenduz ezartzen diren arauekin bat.

c) Zergadunak egindako eta Nafarroako Zerga Ogasunak onartutako plan bati egokitzen bazaio.

d) Zergadunak zenbateko hori justifikatzen badu.

3. Kasuan kasuko aktiboa abian jartzen denetik aurrera hasiko da aplikatzen amortizazioa.

4. Ondorio fiskaletarako, elementu amortizagarri baten balio-bizitza izanen da, hartutako amortizazio irizpidearen arabera, haren balio osoa erabat estalirik geldituko den epea, hondar-balioa alde batera utzita, hala badagokio.

Elementu bat erregelamenduz onartutako taulak aplikatuz amortizatzen bada, haietan esleitutako gehieneko amortizazio epea hartuko da balio-bizitzatzat.

5. Elementu berari ezinen zaizkio aplikatu, ez aldi berean ez jarraian, amortizazio metodo desberdinak.

6. Erregelamenduz emanen dira amortizazio arloko garapen xedapenak, eta amortizazio taulak onetsiko dira; hala nola 2. idatz-zatiko c) letrak aipatzen duen plana burutzeko prozedura.

7. Zilegi da ibilgetu materialeko elementu berriak eta ondasun higiezinetako inbertsio berriak, halakotzat hartzeko ezarritako baldintzak betetzen dituzten zergaldian enpresa txikien esku jarriak badira, erregelamenduz onartutako amortizazio tauletan ezarritako koefizientea 1,5ez biderkatzearen emaitzak adierazten duen koefizientearen arabera amortizatzea.

Amortizazio araubide hau aplikatzekoa da kasuko zergaldian sinatzen den obra kontratu baten bitartez enkargatutako elementuen kasuan, betiere erabiltzeko moduan jartzea epe hori bukatu eta hurrengo hamabi hilabetean egiten bada.

Amortizazio araubide hori aplikatuko zaie, halaber, enpresak berak eraiki edo sortutako ibilgetu materialeko elementuei eta ondasun higiezinetako inbertsioei.

Idatz-zati honetan ezarritako amortizazio araubidea bateragarria da beste edozein onura fiskalekin.

Benetan gertatutako balio-galtzeari buruz idatz-zati honetan ezarritakotik sortzen den kopuru amortizagarriaren soberakinaren kenkaria, halakorik bada, ez da egonen irabazi-galeren kontuan kontabilitate egozpena egin izanaren baldintzapean.

Idatz-zati honetan ezarritako amortizazio araubidea aplikatuz ondare-elementuen amortizazio fiskala bukatzen denean, gerora egiten den kontabilitateko amortizazioaren zenbatekoa gehitu beharko zaio zergaldietako zerga-oinarriari. Ondare-elementuen eskualdaketa egin bada, fiskalki amortizatutako kopuruei kontabilitatean egotziak minoratuta ematen duen diferentzia sartuko da, eta diferentzia horri ezin zaio aplikatu 37. artikuluan araututako berrinbertsioagatiko salbuestea.

**17. artikulua.** Ibilgetu ukiezinaren amortizazioa.

1. Ibilgetu ukiezina haren balio-bizitzaren arabera amortizatuko da. Bizitza erabilgarria modu fidagarrian zenbatesterik ez dagoelarik, amortizazioaren kenkariaren gehieneko muga, urtean, haren zenbatekoaren hamarrena izanen da.

Merkataritzako funtsaren amortizazioaren kenkariaren gehieneko muga, urtean, haren zenbatekoaren hamarrena izanen da.

2. Aktiboa errentak ematen hasten denetik aurrera hasiko da amortizazioa.

**18. artikulua.** Amortizaziorako askatasuna.

1. Askatasunez honako hauek amortiza daitezke:

a) Ikerketa eta garapenean esklusiboki eta etengabe erabiltzekoak diren ibilgetu materialeko eta ukiezineko elementuak.

Eraikinen kasuan, ikerketa eta garapen jarduerei atxikia den zatia.

b) Ibilgetu ukiezin gisa aktibaturiko ikerketa eta garapeneko gastuak, amortizazio askatasunaz baliatzea zilegi den elementuenak izan ezik.

c) Lan Sozietateen ibilgetu materialeko eta ukiezineko elementuak eta higiezinetako inbertsioak, beren jarduerei atxikiak direnak, halakotzat kalifikatuak izan ziren dataren ondoko lehen bost urtean eskuratuak badira, eta betiere amortizazio askatasunaz baliatzeko aukera duten ekitaldietan gutxienez lortutako irabazien 100eko 25 xedatzen badute Erreserba Funts Berezirako, Lan Sozietateei eta Sozietate Partaidetuei buruzko urriaren 14ko 44/2015 Legeak araututako horretarako.

d) Lehentasunezko nekazaritzako ustiategi gisa kalifikatutako entitateen ibilgetu materialeko, higiezinetako inbertsioetako eta ibilgetu ukiezineko elementuak, nekazaritza jarduerak egiteari atxikiak, lehentasunezko ustiategi gisa kalifikatuak izan ziren dataren ondoko lehen bost urtean eskuratuak badira

e) 1.800 eurotik beherako unitate balioa duten ibilgetu materialaren elementuak.

2. Benetan gertatutako balio-galtzeari buruz artikulu honetan aurreikusitakotik sortzen den kopuru amortizagarriaren soberakinaren kenkaria, halakorik bada, ez da egonen irabazi-galeren kontuan kontabilitate egozpena egin izanaren baldintzapean.

3. Amortizazioaren kontabilitate egozpena egiten den ekitaldiei dagokien zerga-oinarriari amortizazio horren zenbatekoa gehituko zaio eta, hala bada, ondare-elementuaren eskualdaketa egiten denean, hala egiten bada, amortizazio askatasunari aplikatutako zenbatekoei kontabilitatean egotzitakoak minoratu eta bien arteko diferentzia integratuko da. Eta ez da zilegi horiei aplikatzea berrinbertsioagatiko salbuestea, 37. artikuluan arautua, ezta aktibo ukiezinak eskualdatzearen ondoriozko errenten murriztapena ere, 39.1 artikuluan arautua.

4. Artikulu honetan araututako amortizatzeko askatasuna bateraezina da foru lege honetan aurreikusitako beste edozein onura edo pizgarri fiskalekin, salbu 61. artikuluan araututako ikerketako, garapeneko eta berrikuntza teknologikoko jarduerak egiteagatiko kenkariarekin.

III. KAPITULUA

Finantza errentamenduko kontratuak

**19. artikulua.** Finantza errentamenduko kontratuak.

1. Artikulu honetan aurreikusitako araubidea aplikatzekoa izanen da errentamendu finantzarioko kontratuetan, baldin kreditu entitate bat bada errentatzailea, eta ondoren ezartzen diren beharkizunak eta baldintzak betetzen badira:

a) Gutxienez bi urteko iraupena izanen du haien xedea ondasun higigarriak direnean, eta hamar urtekoa, haien xedea ondasun higiezinak edo establezimendu industrialak direnean. Nolanahi ere, beste gutxieneko iraupen batzuk ezar daitezke erregelamenduz.

b) Kontratuetan, errentamendu finantzarioko kuotetan bereizirik agertuko dira honako hauek: entitate errentatzaileak ondasunaren kostua berreskuratzeari dagokion zatia, erosteko aukeraren balioa kanpoan utzita, eta harengatik eskatzen den karga finantzarioari dagokion zatia.

c) Errentamendu finantzarioko kuotetan, ondasunaren kostua berreskuratzeari dagokion zatiaren urteko zenbatekoak konstantea izan beharko du, edo goranzkoa izanen da, kontratuak iraun bitartean.

2. Entitate errentariarentzat, zergatik ken litekeen gastutzat joko da:

a) Entitate horrek jasandako finantza-karga.

b) Ondasunaren kostua berreskuratzeari dagozkion finantza errentamenduaren kuotak, salbu eta kontratuak aktibo ez-amortizagarriak dituenean xede gisa. Baldintza hori eragiketaren xede den ondasunaren zati batean bakarrik gertatzen bada, bakarrik ken daiteke amortiza daitezkeen elementuei dagokien proportzioa, behar den kontratuan bereizita agertu beharko duena.

Aurreko lerrokadan xedatutakoaren arabera, kengarria den zenbatekoak ez du honako hau gaindituko: erregelamenduz onetsitako amortizazio taulen arabera, ondasunari dagokion amortizazio linealeko gehieneko koefizientearen bikoitza ondasunaren kostuari aplikatuta ateratzen dena. Soberakina hurrengo zergaldietan kentzen ahalko da, aipatu muga horren barnean. Muga hori kalkulatu ahal izateko, ondasuna abian jartzeko unea hartuko da kontuan.

Kontabilitateari begira, kenkari hori ez da zertan galera eta irabazien kontuan egotziko.

Errentamendu finantzarioaren xede diren ondasunek balio izan badute berrinbertsioak gauzatzeko (37. artikuluko salbuesteari dagozkionak), baita inbertsioen erreserba berezia gauzatzeko ere (IV. tituluko XIII. kapituluko 2. idatz-zatian jasotakoa), edo ibilgetu materialeko elementu berrietan egindako inbertsioengatiko kenkariari lotzen zaizkionean, edo higiezinetako inbertsioetako elementu berrietan egindako inbertsioengatiko kenkariari (58. artikuluan arautua), amortizazio kengarriaren zenbatekoa izanen da ondasunaren izaeraren arabera egoki dena, 16. artikuluarekin bat. Lerrokada honetan xedatutakoa ez da aplikatzekoa izanen enpresa txikien kasuan, betiere errentamendu finantzarioaren xede diren ondasunak 12. artikuluan halakotzat hartzeko ezarritako baldintzak betetzen dituzten zergaldiari badagozkio.

3. Entitate errentariek aukera izanen dute, Nafarroako Zerga Ogasunari komunikazioa igorririk hark ezarritako moduan, 2.b) idatz-zatian aipatzen den denbora unea aktiboaren eraikuntzaren benetako hasiera unearekin bat etor dadila ezartzeko, honako baldintza hauek aldi berean betetzen direla:

a) Ibilgetu materialeko elementutzat jotzen diren aktiboak izatea, finantza errentamenduko kontratu baten xede direnak, eta kontratu horren kuotak zati handi batean aktiboaren eraikuntza amaitu baino lehen ordaintzea.

b) Aktibo horien eraikuntzak 12 hilabeteko aldia izatea gutxienez.

c) Ondasun horiek baldintza tekniko eta diseinuko baldintza bereziak izatea, seriean egindakoak izan ez daitezen.

4. Ondasunaren kostua berreskuratzeari aplikatutako zenbateko fiskalki kengarriei, baldin zerga-oinarrian sartu behar badira ondare-elementuak eskualdatzea dela eta, artikulu honetan aurreikusitako araubideari loturik, ez zaie aplikatuko 37. artikuluan araututako berrinbertsioagatiko salbuespena.

IV. KAPITULUA

Balio-galtzearen ondoriozko galerak, pentsio planetarako hornidurak eta ekarpenak

**20. artikulua.** Balio-zuzenketak: ondare-elementuen balio-galtzearen ondoriozko galera.

1. 1.a Zordunen kaudimengabeziaren ondorioz kredituen balio-galtzeak ekarritako galerak kengarriak dira, zergaren sortzapenaren unean honako inguruabarretakoren bat tartean bada:

a) Obligazioaren mugaegunetik sei hilabeteko epea pasatua izatea.

b) Zorduna konkurtso egoeran izatea.

c) Zorduna edo, entitate bat baldin bada, haren administratzaile edo ordezkarietakoren bat ondasunak ostentzeagatik auziperatua izatea.

d) Obligazioak auzitegian erreklamatuak izana edo kobratu ahal izatea auzi baten edo arbitraje prozedura baten konponketaren baitan egotea.

2.a Ez dira kengarriak beherago aipatzen diren kredituetan izandako galerak, salbu eta haien izateaz edo zenbatekoaz prozedura judizial edo arbitrajeko bat abiarazia bada:

a) Zuzenbide publikoko entitateek zor dituztenak.

b) Zuzenbide publikoko entitateek, kreditu entitate edo elkarren bermerako sozietateek bermatuak, betiere berme horren zenbatekoari dagokionez.

c) Berme errealeko edozein modalitatetan segurtatua, salbu eta bermearen galera edo okertze kasuetan.

d) Kreditu edo kauzio kontratu bidezko bermea dutenak, bermatutako zenbatekoan.

e) Berriztapen edo luzapen espresa izan dutenak.

f) Hartzekodunarekin loturiko pertsona edo entitateen kaudimen-ezetik sor litekeen arriskua estaltzeko galerak, salbu konkurtso egoeran badaude eta epaileak likidazio fasea ireki badu, Konkurtsoari buruzko uztailaren 9ko 22/2003 Legean ezarritako moduan.

g) Bezero eta zordunen kaudimengabeziaren arriskuaren estimazio orokorretan oinarritutako galerak.

3.a Espainiako Bankuaren tutoretza administratiboaren menpeko finantza-entitateen kasuan, horretarakoxe emandako xedapenak aplikatuko dira.

Duten kostu amortizatuaren arabera baloratutako zor instrumentuen, 10.1.g) artikuluan aipatutako titulu bihurtzeko funtsak dituztenen, balio-galeren balio zuzenketen kengarritasunari buruzko arauak erregelamenduz ezarriko dira.

2. Ez dira kengarriak izanen:

a) Ibilgetu materialaren, ondasun higiezinetako inbertsioen eta ibilgetu ukiezinekoen balio-galerak, merkataritza-funtsa barne.

b) Entitateen kapitaleko edo funts berekietako partaidetzaren balore adierazgarriak hondatzearen ondoriozko galerak.

c) Zorraren balore adierazgarrien balio-galerak ekarritako galerak.

Idatz-zati honetan adierazitako balio-galeren ondoriozko galerak kengarriak izanen dira 26. artikuluan ezarritako moduan.

**21. artikulua.** Hornidurak.

1. Ez dira kengarriak hornidurarekin lotutako honako gastu hauek:

a) Betebehar inplizitu edo esangabeen ondoriozkoak.

b) Langileendako epe luzerako ordainsarien hornidurei dagozkienak, 22. artikuluan xedatutakoa ukatu gabe.

c) Langileenak, baldin haiei ordaintzeko formula gisa erabilitako ondare tresnetan oinarritzen diren ordainketei badagozkie, eskudirutan ordainduta.

d) Kontratuak betetzeko kostuei dagozkienak, haietatik lortzea espero diren mozkin ekonomikoak baino handiagoak badira.

e) Berregituratzeen ondoriozkoak, salbu eta lege edo kontratu bidezko betebeharrei buruzkoak eta ez soilik esangabeak.

f) Salmentak itzultzeko arriskuari buruzkoak.

2. Ingurumen arloko jarduketei dagozkien gastuak kengarriak dira zergadunak formulatu eta tributu administrazioak onartutako plan bati badagozkio. Erregelamenduz ezarriko da formulatzen diren planak ebazteko prozedura.

3. Aurreko bi idatz-zatien arabera kengarritzat hartzen ez diren gastuak, zein zergalditan aplikatzen den haien xedeko hornidura, haren zerga-oinarrian sartuko dira, edo gastua bere xederako zer zergalditan aplikatzen den, haren zerga-oinarrian.

4. Langileenak, baldin haiei ordaintzeko formula gisa erabilitako ondare tresnetan oinarritzen diren ordainketei badagozkie, eta horiek entregatuta ordaintzen badira, tresnak zer zergalditan entregatzen diren, haren zerga-oinarrian izanen dira fiskalki kengarriak.

5. Aseguru entitateek egindako hornidura teknikoei buruzko gastuak horretarako aplikatzen diren arauetan ezarritako gutxieneko kopuruetaraino izanen dira kengarriak. Egonkortze-erreserba hornitzeko asmoz ekitaldian egiten den zuzkidura ere kengarria izanen da zerga-oinarria zehazteko orduan, aurreko lerrokadan adierazitako diru-muga bera delarik, galera-irabazien kontuan sartu ez bada ere. Erreserba horren aplikazio guztiak, zein zergalditan egiten diren, orduko zerga-oinarrian adieraziko dira.

Primen balio-galtzearen ondoriozko edo kobratu gabeko kuoten ondoriozko zuzenketak bateraezinak dira zordunen balizko ordainezintasuna estaltzeko zuzkidurekin, saldo berberetarako baldin badira.

6. Kengarri izanen dira hornidura teknikoen funtsa dela-eta elkar bermatzeko sozietateek beren galera-irabazien kontuaren kargura eginiko gastuak, harik eta funts hori iritsi arte Elkar Bermatzeko Sozietateen Araubide Juridikoari buruzko martxoaren 11ko 1/1994 Legeko 9. artikuluak aipatzen duen nahitaezko gutxieneko zenbatekora. Nahitaezko zenbatekotik gorako hornidurak ehuneko 75en izanen dira kengarriak.

Administrazio Publikoek elkar bermatzeko sozietateei emandako diru-laguntzak ez dira zerga-oinarrian sartuko, ezta diru-laguntza horien ondoriozko errentak ere; betiere, hornidura teknikoen funtsera bideratu beharko dira.

Idatz-zati honetan aurreikusitakoa birfidantzamendu sozietateei ere aplikatuko zaie haien xede soziala osatu behar duten jarduerei dagokienez, 1/1994 Legearen 11. artikuluan aurreikusitakoari jarraituz.

7. Konpontzeko eta berrikusteko bermeen ondoriozko arriskuei atxikitako gastuak kengarriak dira horniduraren saldo bat zehazteko behar den zenbatekoraino. Hura ez da zergaldia bukatzean berme biziko salmentei portzentaje bat aplikatzean ateratzen den emaitza baino handiagoa izanen. Portzentaje hori zergaldiko bermeei aurre egiteko izandako gastuen eta aurreko bi zergaldietan salmenta bermedunekin egindako gastuen artekoa izanen da.

Aurreko lerrokadan xedatutakoa itzulitako salmenten gastu gehigarriak estaltzeko hornidurei ere aplikatuko zaie.

Entitate sortu berrien kasuetan, jarduera berriak hasi edo hiru ekitaldi igaro baino lehen berriro hasten dituztenentzat, entitateak zein ekitalditan jardun duen, haietatik aterako da idatz-zati honen lehen lerrokadan finkatutako portzentajea.

**22. artikulua.** Pentsio planetarako eta antzeko kontingentziak estaltzeko ekarpenak.

1. Aurreko 21.1.b) artikuluan xedatutakoa gorabehera, kengarriak dira pentsio planak sustatzen dituztenen ekarpenak, plan horiek Pentsio Plan eta Funtsak arautzen dituen Legearen Testu Bateginean ezarritakoaren araberakoak badira, baita enpresako gizarte-aurreikuspeneko planetara egiten diren ekarpenak ere. Ekarpen horiek dagokion zatian egotziko zaizkio partaide edo aseguratu bakoitzari, salbu aipatu testu bateginaren 5.3.c) artikulua aplikatuz pentsio planetara ohiz kanpo egindakoak.

2. Orobat, kengarriak dira pentsio planetakoen antzeko kontingentziak estaltzeko ekarpenak, hurrengo baldintzak betez gero:

a) Prestazioak nori lotzen zaizkion, haiei egozten bazaizkie zerga aldetik.

b) Etorkizunean prestazioa hartzeko eskubidea atzera egiterik gabe eskualdatzea.

c) Ekarpen horien titulartasuna eta baliabideen kudeaketa eskualdatzea.

3. Orobat, kengarriak dira Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2003ko ekainaren 3ko 2003/41/EE Zuzentarauan (jarduerak eta enplegu pentsioen funtsak gainbegiratzea) bildutako enpresa sustatzaileek egindako ekarpenak; betiere, 2. idatz-zatian jasotako baldintzak beharko dira bete eta Pentsio Plan eta Funtsak arautzen dituen Legearen Testu Bateginaren 8.6 artikuluan aurreikusitako kontingentziak estali.

4. Ez dira kengarriak, gertatzen diren zergaldian, horniduren eta barreneko funtsen gastuak, Pentsio Plan eta Funtsak arautzen dituen Legearen Testu Bateginaren xedekoak bezalako kontingentziak edo antzekoak estaltzeko badira.

Prestazioak ordaintzen diren zergaldian izanen dira fiskalki kengarriak gastu horiek.

V. KAPITULUA

Gastuen kengarritasunaren beste muga batzuk

**23. artikulua.** Kenkari fiskalik ez duten gastuak.

1. Orokorki, gastuak ezin dira zergetatik kendu diru-sarrerekin korrelazioan ez badaude.

Bereziki, honako hauek ez dira kengarriak zergan:

a) Funts berekien ordainketa direnak.

Foru lege honetan aurreikusitakoaren ondorioetarako, funts berekien ordainketa izanen da kapitalaren balore adierazgarriei dagokiena edo entitateen funts berekiena, haien kontabilitate izaera kontuan hartu gabe.

Halaber, funts berekien ordainketa izanen da sozietateen talde bereko entitateek emandako partaidetza-maileguei dagokiena, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera, alde batera utzirik egoitza eta urteko kontu kontsolidatuak aurkezteko betebeharra.

b) Sozietateen gaineko zergaren kontabilizaziotik eratorriak. Kontabilizazio horretatik eratorritakoak ez dira sarreratzat hartuko.

c) Zigor eta administrazio isun eta zehapenak, premiamendu aldiko errekarguak eta, aldez aurretik errekerimendurik egin gabe, epez kanpo egindako deklarazioen errekarguak.

d) Joko-galerak.

e) Dohaintzak eta liberalitateak, honako hauetan ezarritakoa galarazi gabe: Fundazioen eta Babes Jardueren Tributu Araubidea arautzen duen uztailaren 2ko 10/1996 Foru Legean eta Nafarroako Foru Komunitatean kultur mezenasgoa eta haren zerga-pizgarriak arautzen dituen maiatzaren 16ko 8/2014 Foru Legean ezarritakoa.

Ez dira letra honen barnean sartuko goi mailako zuzendaritzaren eginkizunak betetzeagatik administratzaileei egiten zaizkien ordainketak, edo entitatearekin lan kontratua izatearen ondoriozko beste eginkizun batzuk betetzeagatik egindakoak.

f) Beren izaera dela eta, paradisu fiskaltzat hartzen diren herri edo lurraldeetan egoitza duten pertsona edo entitateekin zuzenean edo zeharka egindako eragiketei dagozkien zerbitzu gastuak, edo paradisu fiskal horietan egoitza duten pertsona edo entitateen bitartez ordaintzen direnak, salbu eta zergadunak frogatzen badu sortutako gastuak benetan egindako eragiketa edo transakzio bati erantzuten diola, arrazoi ekonomiko justifikatuengatik.

g) Zergaldian sortutako finantza-gastuak, taldeko entitateekin diren zorren ondoriozkoak, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera, alde batera utzita egoitza non den eta urteko kontu kontsolidatuak formulatu beharra, horien xede izanik taldeko beste entitate batzuei erostea edozein motatako entitateen kapitaleko edo funts berekietako partaidetzak, edo taldeko beste entitate batzuen kapitalean edo funts berekietan ekarpenak egitea, ez badu behintzat zergadunak frogatzen arrazoi ekonomiko baliozkoak daudela eragiketa horiek egiteko.

h) Hartzaile bakoitzeko 1.000.000 eurotik gorakoak diren gastuak, nahiz eta zenbait zergalditan ordaindu, horien jatorria denean lan harremanaren amaiera, arrunta edo berezia, edo Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Legearen 14.2.c) artikuluak aipatzen duen merkataritza harremanarena, edo biena. Ondorio horietarako, sozietate talde berekoak diren beste entitate batzuek ordaindutako zenbatekoak konputatuko dira, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ageri diren inguruabarrak izaten direnean, alde batera utzirik egoitza eta kontu kontsolidatuak aurkezteko betebeharra.

i) Eroskeriak eta antolamendu juridikoaren kontrako bestelako jardueren gastuak.

j) Pertsona edo entitate lotuekin egindako eragiketei dagozkien gastuak, baldin, kalifikazio fiskal desberdina izateagatik, ez badute sarrerarik sortzen, edo sarrera salbuetsia sortzen duten, edo ehuneko 10etik beherako karga-tasa nominala duen sarrera.

Nazioarteko zerga gardentasunari dagozkion xedapenak ez dira aplikatuko zergaren aldetik kengarriak ez diren gastuen errentei dagokienez.

2. Bezero edo hornitzaileekiko harreman publikoen ondoriozko gastuak, ohitura eta azturen arabera enpresako langileekin egiten direnak eta ondasun-salmenta edo zerbitzu-ematea zuzenean edo zeharka sustatzeko egiten direnak kengarri izanen dira, zenbateko hauetan eta beharkizun hauek beteta:

a) Jatetxe, ostalaritza, bidaia eta joan-etorriei dagozkien zerbitzuetan eginiko gastuen 100eko 50, kontzeptu-multzo horren gehieneko muga izanik negozio zifraren zenbateko garbiaren 100eko 1.

b) Erregaluak eta gainerako opariak, baldin eta jasotzaile eta zergaldi bakoitzeko zenbatekoa 300 eurokoa bada gehienez, eta jasotzailearen nortasuna agiri bidez jasota geratzen bada. Aipatu gastuek ezarritako zenbateko hori gainditzen badute, zenbateko horretara bitarte izanen dira kengarriak.

3. Turismo-automobilak eta horien atoiak, ziklomotorrak eta motozikletak erabiltzearen ondoriozko gastuak honako erregela hauen arabera izanen dira kengarri:

a) Oro har, aipaturiko ibilgailuen erosketa, errentamendu, konponketa, mantentze eta amortizazioarekin zerikusia duten gastuen eta haien erabilerari loturiko beste edozeinen % 50 kengarri izanen da, muga hauekin, ibilgailu eta urte bakoitzeko:

1.- Amortizazio, errentamendu edo lagapen gastuen kontzeptuan, zergadunak erabilitako amortizazio portzentajea 25.000 euroz biderkatuta ateratzen den zenbatekoaren % 50.

2.- Erabilerarekin lotutako gainerako kontzeptuei dagokienez, aipatu ibilgailuak erostearekin lotutako finantza-gastuak barne, 4.000 euro.

Pertsona batek aldi berean erabiltzen baditu letra honetan aipatu ibilgailuetako bat baino gehiago, aipatu diren mugak pertsona eta urteko aplikatuko dira, zenbat ibilgailu erabiltzen dituen kontuan hartu gabe.

b) Entitateak modu sinesgarrian frogatzen badu jarduera ekonomiko bat garatzeko soilik erabiltzen dela ibilgailua edo erabiltzen duen pertsonari egotzi zaizkiola gauzazko ordainketa gisa, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Legearen 16. artikuluan ezarritakoarekin bat, a) letrako gastuak osorik izanen dira kengarriak, muga hauekin:

1.- Amortizazio, errentamendu edo lagapen gastuen kontzeptuan, zergadunak erabilitako amortizazio portzentajea 25.000 euroz biderkatuta ateratzen den zenbatekoa.

2.- Erabilerarekin lotutako gainerako kontzeptuei dagokienez, aipatu ibilgailuak erostearekin lotutako finantza-gastuak barne, 7.000 euro.

c) Aurreko a) eta b) letrek aipatzen dituzten amortizazio portzentajeak erregelamenduz onetsitako amortizazio tauletatik ateratzen direnak izanen dira.

d) Zergadunak ez badu ibilgailua urtearen zati batean erabili, arau honetan aipatu mugak erabilera denboraren araberako proportzioan kalkulatuko dira.

e) Aurreko a) eta b) letretan ezarritakoa gorabehera, kengarriak izanen dira hemen aipatzen diren ibilgailuak erosi, errentan izan, konpondu, mantendu, amortizatu eta erabiltzearekin zerikusia duten gastu guztiak:

1.- Salgaien garraioan erabiltzen diren ibilgailu mistoak.

2.- Bidaiariak garraiatzeko zerbitzuetan erabiltzen direnak ordain baten truke.

3.- Fabrikatzaileek probetan, saiakuntzetan, erakustaldietan edo salmenten sustapenean erabiltzen dituztenak.

4.- Gidari edo pilotuentzako irakaskuntza zerbitzuetan erabiltzen direnak ordain baten truke.

5.- Zaintza zerbitzuetan erabiltzen direnak.

6.- Ordain baten truke alokatzeko jardueran soilik eta benetan erabiltzen diren ibilgailuak, jarduera horretan ohikotasunez aritzen diren entitateen bitartez.

7.- Merkataritzako ordezkarien edo agente komertzialen laneko joan-etorrietan erabilitakoak.

4. Aisiako ontzi edo itsasontziak edo ur kiroletakoak edo aireontziak erosi, errentan izan, konpondu, mantendu, amortizatu eta erabiltzearekin zerikusia duten gastuak ez dira kengarriak izanen, salbu eta modu sinesgarrian frogatzen bada jarduera ekonomiko bati lotuta daudela, halakoetan 3. idatz-zatian ezarritako mugak eta baldintzak aplikatuko baitzaizkie.

**24. artikulua.** Zenbait finantza-gasturen kengarritasuna mugatzea.

1. Finantza-gastu garbiak kengarriak izanen dira, ekitaldiko mozkin operatiboaren ehuneko 30eko gehieneko mugarekin.

Ondorio horietarako, finantza-gastu garbiak hauek direla ulertuko da: zergaldian sorrarazitako kapital berekiak hirugarrenei lagatzetik heldu diren diru-sarreren gainetik izandako finantza-gastuen soberakina, fiskalki kengarriak ez diren finantza-gastuak kanpoan utzita. Tributu zorretatik eratorritako berandutze-interesek ekarritako finantza gastuak fiskalki kengarriak izanen dira, eta finantza-gastu garbiak zehaztearen ondorioetarako zenbatuko dira.

Mozkin operatiboa zehazteko, oinarritzat hartuko da ekitaldiko irabazi eta galeren kontuaren ustiatze emaitza, Merkataritza Kodearen eta hura garatzen duen kontabilitate arloko gainerako arauei jarraikiz zehaztua, ibilgetuaren amortizazioa, finantzaz besteko ibilgetuaren diru-laguntzen eta bestelakoen egozpena eta ibilgetua besterentzeagatiko balio-galera eta emaitza eliminatuta, eta ondare tresnetako partaidetzek eragindako diru-sarrera finantzarioak gehituz, betiere bat baldin badatoz entitate batzuen dibidendu edo mozkinetako partaidetzekin, bi baldintza hauetako batekin: partaidetza, zuzena edo zeharkakoa, ehuneko 5ekoa izatea, gutxienez, edo partaidetzaren eskurapen-balioa 20 milioi eurotik gorakoa izatea, salbu partaidetza horiek eskuratu badira zorrak –23.1.g) artikulua aplikatuta, finantza-gastuak kengarriak ez dituztenak– erabiliz.

Edozein kasutan ere, zergaldiko finantza-gastu garbietan, gehienez ere milioi bat euroko zenbatekoari aplikatuko zaio kenkaria.

Kenkaritik kanpo gelditutako finantza-gastu garbiak kengarriak izan daitezke hurrengo eta segidako 15 urtean amaitzen diren zergaldietan, kasuan kasuko zergaldikoekin batera, baina idatz-zati honetan aurreikusitako mugarekin.

2. Zergaldiko finantza-gastu garbiak ez badira iristen 1. idatz-zatian ezarritako mugara, muga horren eta zergaldiko finantza-gastu garbien arteko aldea gehituko zaio aipatutako 1. idatz-zatian aurreikusitako mugari, hurrengo eta segidako 5 urtean amaitzen diren zergaldietako finantza-gastu garbien kenkariari dagokionez, alde horren kenkari osoa egin arte.

3. 87. artikuluan ezarritakoaren arabera zergak ordaintzen dituzten entitateetako bazkideei egotzitako finantza-gastu garbiak kontuan hartuko dituzte bazkide horiek, artikulu honetan ezarritako mugaren aplikazioaren ondorioetarako.

4. Entitatearen zergaldiak urtebete baino gutxiago irauten badu, 1. idatz-zatiaren laugarren lerrokadan aurreikusitako zenbatekoa hau izanen da: milioi bat euro bider zergaldiaren iraupenak urtearekiko duen proportzioa.

5. Artikulu honetan aurreikusitako ondorioetarako, edozein entitate motaren kapital edo funts berekietako partaidetzak eskuratzeko zorren ondoriozko finantza-gastuen kenkariak entitate eskuratzailearen beraren mozkin operatiboaren ehuneko 30eko muga izanen du, mozkin operatibo horretan sartu gabe eskuratze horren ondoko 4 urtean harekin fusionatzen den edozein entitateri dagokiona, bat-egite horretan aplikatzen ez denean VIII. tituluko VIII. kapituluan aurreikusitako zerga araubide berezia. Finantza-gastu horiek 1. idatz-zatian aipatzen den mugan ere hartuko dira kontuan.

Idatz-zati honetan xedatutakoa aplikatzearen ondoriozko kenkaririk gabeko finantza gastuek kenkaria izanen dute hurrengo eta ondoko 15 urtean bukatzen diren zergaldietan, idatz-zati honetan eta 1. idatz-zatian aurreikusitako mugarekin.

Idatz-zati honetan aurreikusitako muga ez da aplikatzekoa izanen entitateen kapital edo funts berekien partaidetzak eskuratu diren zergaldian, eskurapena zorrarekin finantzatzen bada eskurapen prezioaren 100eko 70ean, gehienez ere. Halaber, muga hori ez da hurrengo zergaldietan aplikatuko, baldin eta zor horren zenbatekoa minoratzen bada eskuratzearen unetik aurrera, hurrengo 8 urteetako bakoitzari dagokion zati proportzionalean gutxienez, zorra eskuratzearen prezioaren 100eko 30ekoa izan arte.

6. Artikulu honetan aipatzen diren mugak ez zaizkie honako hauei aplikatuko:

a) Kreditu entitateei eta aseguratzaileei.

Ondorio horietarako, kreditu entitateen tratamendua izanen dute entitate horiek, zeinetan boto eskubidea, zuzenean edo zeharka, osorik kreditu entitateei dagokien, baldin eta beren jarduera bakarra bada merkatuan finantza tresnak jaulkitzea eta kolokatzea, entitate horien erregulazio kapitala eta finantzazioa sendotzeko.

Tratamendu bera jasoko dute, orobat, 10.1.g) artikuluan aipatutako titulu bihurtzeko funtsek.

b) Entitateak iraungitzen diren zergaldian, salbu berregituratze eragiketa baten ondorioz iraungi bada.

VI. KAPITULUA

Balorazio arauak

1. atala.

Balorazio arauak: orokorra eta arau bereziak

**25. artikulua.** Balorazio arau orokorra eta arau bereziak, kostu gabeko eskualdaketen eta sozietate eskualdaketen kasuetarako.

1. Ondare-elementuak Merkataritza Kodean ezarritako irizpideei jarraituz baloratuko dira, foru lege honetan ezarritako manuak aplikatuz zuzenduta.

Dena dela, arrazoizko balioaren irizpidea aplikatuta sortzen diren balio aldaketek ez dute ondorio fiskalik izanen, galera eta irabazien kontuan egotzi behar ez diren bitartean.

2. Kontabilitateko errebalorizazioen zenbatekoa ez da zerga-oinarrian sartuko, non ez diren, lege edo erregelamenduetako arauek behartuta, galera eta irabazien kontuan sartzen. Zerga-oinarrian sartu gabeko errebalorizazioaren zenbatekoak ez die, ondorio fiskaletarako, balio handiagoren bat emanen errebalorizatutako elementuei, eta txostenean agertu beharko dute, 74. artikuluan xedatutakoari jarraituz.

3. Kredituen konpentsazio bidez kapitala edo funts berekiak handitzeko eragiketak zergaren aldetik baloratuko dira handitze horrek merkataritza ikuspegitik duen zenbatekoaren arabera, kontabilitateko balorazioa zein den alde batera utzita.

4. Merkatuan duten balioaren arabera baloratuko dira ondare-elementuak:

a) Kostu gabe eskualdatutakoak edo eskuratutakoak.

Diru-laguntzak ez dira halakotzat hartuko.

b) Entitateei emandako elementuak eta kontraprestazioz jasotako baloreak, salbu aplikatzekoa bada 3. idatz-zatian ezarritakoa edo VIII. tituluko VIII. kapituluan aurreikusitako araubidea.

c) Bazkideei eskualdatutakoak, honako arrazoi hauengatik: desegitea, horiek bereiztea, kapitala murriztea ekarpenak itzulita, jaulkitzearen primaren banaketa eta mozkinen banaketa.

d) Bat-egite eta zatiketa oso edo partzialak direla-eta eskualdatuak, entitatearen eta haren bazkideen egoitzan, salbu aplikatzekoa bada VIII. tituluko VIII. kapituluan aurreikusitako araubidea.

e) Trukatze bidez eskuratutakoak.

f) Truke edo bihurtze bidez eskuratutakoak, salbu aplikatzekoa bada VIII. tituluko VIII. kapituluan aurreikusitako araubidea.

Foru lege honen ondorioetarako, merkatuko baliotzat hartuko da alderdi independenteen artean adostuko litzatekeena, lehia librearen printzipioa errespetatzen duten baldintzetan, eta 29.1 artikuluan aurreikusitako balorazio metodoetako edozein onar daiteke.

5. Laugarren idatz-zatiko a), b), c) eta d) letretan aurreikusitako kasuetan, entitate eskualdatzaileak bere zerga-oinarrian sartuko du honako bi hauen arteko diferentzia: batetik eskualdatutako elementuen merkatuko balioa, eta bestetik horien balio fiskala. Nolanahi ere, kredituak konpentsatzeagatik kapitala edo funts berekiak handitzen badira, entitate eskualdatzaileak bere zerga-oinarrian sartuko du kapital handitzearen edo funts berekiak handitzearen zenbatekoaren (dagokion proportzioan) eta kreditu kapitalizatuaren balio fiskalaren arteko diferentzia.

Laugarren idatz-zatiko e) eta f) letretan aipatzen diren kasuetan, entitateek zerga-oinarrian sartuko dute eskuratutako elementuek merkatuan duten balioaren eta entregatutakoek duten balio fiskalaren arteko diferentzia, salbu eta eragiketa horrek akzio edo partaidetzen balio nominala aldatu besterik egiten ez badu, akziodunen partaidetzaren portzentajea aldatu gabe eta ekarpenen itzulketa gertatu gabe.

Kostu gabeko eskurapenean, entitate eskuratzaileak bere zerga-oinarrian sartuko du eskuratutako ondare-elementuaren merkatuko balioa.

Artikulu honetan aipatutako errentak zer eragiketaren ondorioz lortzen diren, eragiketa horiek egiten diren zergaldian sartuko dira zerga-oinarrian.

6. Entitateen desegitean eta bazkideen bereizketan, horien zerga-oinarrian sartuko da honako hauen arteko diferentzia: batetik, jasotako elementuen merkatuko balioa eta, bestetik, deuseztatutako partaidetzaren balio fiskala.

7. Ekarpenen itzulketarekin kapitala murrizten denean, bazkideen zerga-oinarrian sartuko da jasotako elementuen merkatuko balioaren soberakina, itzulketaren xede den partaidetzaren balio fiskalaren gainekoa.

Arau bera aplikatuko da akzio edo partaidetzen jaulkipen-primaren banaketan.

Ekarpenak itzultzea ez den beste xede bat duen kapital murriztapenek ez dute berekin ekarriko, bazkideendako, errentarik, ez positiborik ez negatiborik, zerga-oinarrian sartzekorik.

Nolanahi ere, Inbertsio Kolektiboko Erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legean araututako kapital aldakorreko inbertsio sozietateek, karga-tasa orokorra jasaten ez dutenek, egindako eragiketetan, kapital murriztapenean jasotako zenbateko osoa, muga izanik akzioen likidazio-balioaren handitzea, haiek eskuratu edo harpidetza egin den unetik kapital soziala murriztu arte, bazkidearen zerga-oinarrian sartuko da, inolako salbuespen edo kenkaritarako eskubiderik gabe.

Kapital aldakorreko inbertsio sozietate horiek egindako jaulkipen-primaren banaketarengatik jasotzen den zenbatekoa edozein izanik ere, bazkidearen zerga-oinarrian sartuko da, inolako salbuespen edo kenkaritarako eskubiderik gabe.

Lehen adierazitakoa aplikatuko zaie kapital aldakorreko inbertsio sozietateen baliokide diren eta beste estatu batean erregistraturik dauden erakundeei, kontuan izan gabe mugarik ote duten inbertitzaileen multzo murriztuei dagokienez, akzioak eskuratzean, lagatzean edo erreskatatzean; betiere, aplikatzekoa izanen zaie Europako Parlamentuaren eta Kontseilu Europarraren 2009ko uztailaren 13ko 2009/65/EE Zuzentarauaren babespeko sozietateei. Zuzentarau horren bidez, balore higigarrietako inbertsio kolektiborako erakunde batzuentzako lege, erregelamendu eta administrazio xedapenak koordinatzen dira.

8. Mozkinen banaketan, bazkideen zerga-oinarrian sartuko da jasotako elementuen merkatuko balioa.

9. Bat-egite eta zatiketa oso edo partzialean, bazkideen zerga-oinarrian sartuko da, salbu aplikatzekoa bada VIII. tituluko VIII. kapituluan aurreikusitako araubidea, honako hauen arteko diferentzia: batetik, jasotako partaidetzaren merkatuko balioa, eta, bestetik, deuseztatutako partaidetzaren balio fiskala.

10. Hogeita seigarren artikuluan aurreikusitako zerga-oinarriko integrazioa galarazi gabe, artikulu honetan aipatzen den bazkideen zerga-oinarriko integrazioa gauzatuko da, zer zergalditan egiten diren eskualdatzeak, hartan.

11. Kontabilitate-estalduretan eta kontu-sail estalietan, irabazi eta galeren kontuan balio aldaketa aitortuak izanik, lehenbizikoek bigarrenen balioa minoratuko dute, lortutako errentari dagokion tratamendu fiskala zehazteko.

**26. artikulua.** Kontabilitateko balorazioa balorazio fiskala ez bezalakoa izatearen ondorioak.

1. Ondare-elementu baten edo zerbitzu baten kontabilitate-balorazioa eta balorazio fiskala desberdinak direnean, hura eskuratzen duen entitateak bere zerga-oinarrian sartuko du bien arteko diferentzia, honela:

a) Ibilgetuko zati diren ondare-elementu amortizagarrien kasuan, balio-bizitza osatzeko gelditzen diren zergaldietan, aipatutako diferentziari aplikatuta aipatutako elementuen kasuan erabilitako amortizazio metodoa, salbu balio-bizitza bukatu aurretik eskualdatzen badira; kasu horretan, eskualdaketa egin zeneko zergaldian sartuko da gelditzen den diferentzia.

b) Ibilgetuko zati diren ondare-elementu ez amortizagarrien kasuan, eskualdatzen diren zergaldian.

c) Aktibo zirkulatzailearen zati diren ondare-elementuen kasuan, sarrera baten sortzapena arrazoitzen deneko zergaldian.

d) Zerbitzuen kasuan, jasotzen diren zergaldian, salbu zenbatekoa ondare-elementu bati gaineratu behar bazaio; kasu horretan, aurreko letretan aurreikusitakoa bete beharko da.

2. Aurreko idatz-zatian aipatzen den merkatuko balioaren eta eskuratze balioaren arteko diferentzia memorian jaso beharko da, harik eta diferentzia zerga-oinarrian sartzen den arte.

**27. artikulua.** Egoitza paradisu fiskaletan duten pertsonek edo entitateek egindako eragiketetan eta egoitza Espainiatik kanpora eramaten den kasuetan aplikatu beharreko balorazio arauak.

1. Paradisu fiskaltzat hartzen diren herrialde edo lurraldeetako pertsona edo entitateekin egiten diren eragiketak merkatuko balioaren arabera baloratuko dira.

Aurreko lerrokadan adierazitako eragiketak egiten dituztenek 30.1 artikuluan aipatutako agiriak aurkeztu beharko dituzte, erregelamenduz ezarriko diren berezitasunekin.

2. Egoitza Espainian izanik, atzerrira eramaten duen entitate baten jabetzapekoak diren ondare-elementuen merkatuko balioaren eta balio fiskalaren arteko diferentzia zerga-oinarrian sartuko da, salbu eta ondare-elementu horiek entitateak Espainian duen establezimendu iraunkor bati atxikita gelditzen badira. Kasu horretan, elementu horiei aplikatu beharko zaie 120. artikuluan aurreikusitakoa.

Ondare-elementuak eskualdatzen direnean Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko kide den estatu batera (harekin tributu arloko informazio truke benetakoa baldin badago) Estatuko araudian aurreikusitako moduan, tributu administrazioak geroratuko du aurreko lerrokadan xedatutakoa aplikatuta ateratzen den tributu zorraren ordainketa, zergadunak hala eskatzen badu, harik eta ukitutako ondare-elementuak hirugarrenei eskualdatu arte, Europar Batasunetik kanpoko establezimendu iraunkor bati atxiki arte edo entitatearen balantzetik baja hartu arte, eta aplikatzekoa izanen da Tributuei buruzko abenduaren 14ko 13/2000 Foru Lege Orokorrean eta hura garatzeko araudian xedatutakoa berandutze-interesen sortzapenari eta gerorapenerako bermeak eratzeari dagokienez.

2. atala.

Pertsona edo entitate lotuen arteko eragiketen tratamendua

**28. artikulua.** Pertsona edo entitate lotuen kontzeptua, eta balorazio arauak.

1. Honako hauek hartuko dira pertsona edo entitate lotutzat:

a) Entitate bat eta bere bazkideak edo partaideak.

b) Entitate bat eta bere kontseilari edo administratzaileak, salbu horiei dagozkien eginkizunak betetzeagatik egoki diren ordainketak.

c) Entitate bat eta bazkide, partaide, kontseilari edo administratzaileen ezkontideak edo, bestela, hirugarren gradura arteko ahaide zuzen edo albokoak, odol bidezkoak izan ala ezkontza bidezkoak izan.

d) Talde bereko partaide diren bi entitate.

e) Entitate bat eta beste entitate bateko kontseilari edo administratzaileak, bi entitateak talde bereko partaide badira.

f) Bi entitate, baldin eta batak bestearen kapital sozialaren edo funts berekien ehuneko 25eko edo gehiagoko partaidetza baldin badu zeharka.

g) Bi entitate, baldin eta bazkide edo partaide berberek edo horien ezkontideek edo, bestela, hirugarren gradura arteko odol bidezko edo ezkontza bidezko ahaide zuzen edo albokoek kapital sozialaren edo funts berekien ehuneko 25eko edo gehiagoko partaidetza baldin badute, dela zuzenean, dela zeharka.

h) Egoitza Espainian duen entitate bat eta atzerrian dituen establezimendu iraunkorrak.

Lotura bazkideen edo partaideen eta entitatearen arteko harremanean oinarritzen bada, partaidetza ehuneko 25 edo gehiago izanen da. Administratzaileak aipatzen direnean, eskubidezkoak eta izatezkoak sartzen dira.

Talde bat izanen da entitate batek beste baten edo gehiagoren kontrola duenean, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideei jarraikiz, alde batera utzita egoitza non duten eta urteko kontu kontsolidatuak aurkeztu behar duten.

2. Pertsona edo entitate lotuen artean egindako eragiketetan, merkatuko balioaren arabera baloratuko dira.

3. Atzerrian establezimendu iraunkor bat duten zergadunen kasuan, nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen bat aplikatzekoa baldin bada, haien zerga-oinarrian sartuko dira establezimendu iraunkorrarekin egindako barneko eragiketengatik zenbatesten diren errentak, merkatuko balioaren arabera baloratuak.

4. Zerga administrazioak ahalmena izanen du pertsona edo entitate lotuen artean egindako eragiketak merkatuko balioaren arabera egin ote diren aztertzeko. Halaber, zerga honi, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari lotutako eragiketak merkatuko balio normalaren arabera baloratu ez badira, administrazioak bidezko diren zuzenketak eginen ditu, zergadunak ekartzen duen dokumentazioa eta administrazioak eskura dituen datu eta informazioak aintzat harturik. Zerga administrazioak balio horri eutsiko dio gainerako pertsona edo entitate lotuei dagokienez.

Administrazioaren balorazioak ez du ezarriko eragiketa bati benetan dagokion errentatik gora ordaintzea zerga honetan, ez eta, hala badagokio, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan ere, eragiketan parte hartu duten pertsona edo entitate guztientzat. Konparazioa egiteko, zenbatespen objektiboko metodoren bat aplikatu ahal izateagatik, zerga-oinarrian sartzen ez den errentaren zatia hartuko da.

**29. artikulua.** Merkatuko balioa zehazteko metodoak. Agerian jarritako errenten izaera. Prozedura.

1. Merkatuko balioa finkatzeko, ondoko metodo hauetako bat aplikatuko da:

a) Prezio libre konparagarriaren metodoa. Pertsona edo entitate lotuen arteko eragiketa bateko ondasun edo zerbitzuaren prezioa pertsona edo entitate independenteen arteko eragiketa batean ondasun edo zerbitzu berdin-berdinak edo antzekoak egoera parekagarrietan izanen zuen prezioarekin konparatzen da, behar izanez gero, parekotasuna lortzeko behar diren zuzenketak eginda eta eragiketaren berezitasunak kontuan hartuta.

b) Kostu igoeraren metodoa. Ondasun edo zerbitzuaren erosketa-balioari edo ekoizpenaren kostuari pertsona edo entitate independenteen arteko eragiketa berdin-berdinetan edo antzekoetan ohikoa den marjina eransten zaio, edo, bestela, pertsona edo entitate independenteek eragiketa parekagarrietan aplikatzen duten marjina, behar izanez gero, parekotasuna lortzeko behar diren eragiketak eginda eta eragiketaren berezitasunak kontuan hartuta.

c) Birsalmentaren prezioaren metodoa. Ondasun edo zerbitzu baten salmentako prezioari birsaltzaileak pertsona edo entitate independenteekin egiten dituen eragiketa berdin-berdinetan edo antzekoetan aplikatzen duen marjina kentzen zaio, edo, bestela, pertsona edo entitate independenteek eragiketa parekagarrietan aplikatzen duten marjina, behar izanez gero, parekotasuna lortzeko behar diren eragiketak eginda eta eragiketaren berezitasunak kontuan hartuta.

d) Emaitza banatzeko metodoa: eragiketa bat edo gehiago egiten dituen pertsona edo entitate lotu bakoitzari eragiketa horretan edo horietan lortutako emaitza komunaren zatia esleitzen zaio, pertsona edo entitate independenteek antzeko egoeretan adostuko lituzketen baldintzak egoki biltzen dituzten irizpideak erabiliz.

e) Eragiketa guztien marjina garbiaren metodoa: pertsona edo entitate lotu batekin egindako eragiketei zergadunek edo hirugarrenek alderdi independenteekin egindako eragiketa berdin-berdinetan edo antzekoetan lortuko zuten emaitza garbia esleitzen zaie, kostuen gainean, salmenten gainean edo eragiketen ezaugarrien arabera egokien den beste magnitude baten gainean kalkulatua, eta, behar izanez gero, parekotasuna lortzeko behar diren eragiketak eginda eta eragiketaren berezitasunak kontuan hartuta.

Balorazio metodoa aukeratzean, kontuan hartuko dira, besteak beste, eragiketa lotuaren izaera, informazio fidagarririk baden eta zer neurritan aldera daitezkeen eragiketa lotuak eta ez lotuak.

Aurreko metodoak aplikatzerik ez dagoenean, orokorki onartzen diren beste balorazio metodo eta teknika batzuk erabil daitezke, lehia librearen printzipioa errespetatzen dutenak.

2. Eragiketan hitzartutako balioa merkatuko balioa bera ez den kasuetan, bi balioen arteko diferentziak, pertsona edo entitate lotuentzat, diferentzia horren ondorioz agerian jarri diren errenten izaerari dagokion tratamendu fiskala izanen du.

Bazkide edo partaideen eta entitatearen arteko harremanaren arabera definitutako lotura dagoen kasuetan bereziki, diferentziak tratamendu hau izanen du, oro har:

a) Bazkide edo partaidearen aldeko diferentzia denean, hark entitatean duen partaidetza portzentajeari dagokion zatia funts berekien ordainketa izanen da entitatearentzat, eta mozkinetako partaidetza bazkidearentzat.

Portzentaje horri ez dagokion diferentzia zatia, berriz, entitatearentzat funts berekien ordainketa izanen da, eta bazkide edo partaidearentzat, bazkide, akziodun, elkartekide edo partaide izateagatik entitatetik jasotako onura, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Legearen 28.c) artikuluan ezarritakoarekin bat.

b) Entitatearen aldeko diferentzia denean, partaidetza-portzentajeari dagokion diferentzia zatia bazkide edo partaideak entitatearen funts berekietara egindako ekarpena izanen da, eta handitu eginen du bazkide edo partaidearen partaidetzaren eskurapen-balioa.

Partaidetza-portzentajeari ez dagokion diferentzia zatia, berriz, errenta izanen da entitatearentzat, eta liberalitatea bazkide edo partaidearentzat. Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunak badira eta establezimendu iraunkorrik ez badute, errenta ondare-irabazitzat hartuko da, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Legearen testu bateginaren 13.1.i).4. artikuluan aurreikusitakoaren arabera (testu bategina martxoaren 5eko 5/2004 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsi zen).

Idatz-zati honetan xedatutakoa ez da aplikatuko ondare-itzulketa gertatzen denean pertsona edo entitate lotuen artean, erregelamenduz ezarritako moduan. Itzulketa horrek ez du esan nahiko alderdi ukituetan errenta dagoenik.

3. Eragiketa lotuen merkatuko balioa egiaztatzeko, arau hauei jarraikiz arautuko da erregelamendu bidez:

1.- Zer zergapekoren tributu egoera egiaztatu behar den, hasitako prozedura horren barnean egiaztatuko da balioaren egiaztapena. Hurrengo "2.-" zenbakian xedatutakoa galarazi gabe, ulertuko da zergapeko horrekin bakarrik izanen direla jarduketa hauek.

2.- Balioa zuzendu ondoren egindako behin-behineko likidazioaren kontra, zergapekoak errekurtso edo erreklamazioa aurkezten badu edo alde biko perituen tasazioa eskatzen badu, horren berri emanen zaie ukitutako gainerako pertsona edo entitate lotuei, prozeduran agertu eta egoki iruditzen zaizkien alegazioak aurkezteko.

Ezarrita dauden epeak zergapekoak errekurtso edo erreklamaziorik aurkeztu gabe edo perituen tasazioa eskatu gabe bukaturik, balorazioa ukitutako gainerako pertsona edo entitate lotuei jakinaraziko zaie, nahi dutenek perituen tasazioa eskatu edo bidezko errekurtso edo erreklamazioa aurkezteko, bateraturik betiere. Errekurtsoa edo erreklamazioa jarriz gero edo perituen aldebiko tasazioa eskatuz gero, tributu administrazioak zergapekoari dagozkion likidazioak egiteko eskubidea preskribituko da, eta epea berriz hasiko da Administrazioak egindako balorazioa irmo bilakatzen denean.

3.- Likidazioan agertzen den balorazioa irmo bilakatzeak merkatuko balioaren eraginkortasuna eta indarra ekarriko ditu gainerako pertsona eta entitate lotuentzat. Zerga administrazioak behar diren zuzenketak eginen ditu, erregelamenduz ezarriko den bezala.

4.- Idatz-zati honetan ezarritakoa balorazioa zuzentzearen ondorioz ukitzen diren pertsona eta entitate lotu guztiei aplikatuko zaie, baldin eta sozietateen gaineko zergaren zergadunak badira, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadunak edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunen establezimendu iraunkorrak.

5.- Idatz-zati honetan xedatutakoak ez du galaraziko Espainiako barne ordenamenduan txertatu diren nazioarteko itun eta hitzarmenetan xedatutakoa.

**30. artikulua.** Dokumentazio betebeharrak.

1. Pertsona edo entitate lotuek, egindako eragiketak merkatuko balioaren arabera baloratu direla justifikatzeko, zerga administrazioaren eskura utzi behar dute, proportzionaltasunaren eta nahikotasunaren printzipioekin bat, erregelamenduz ezartzen den dokumentazioa. Era berean, administrazio horrek eskatuz gero, dokumentazio hori aurkeztu beharko diote.

2. Dokumentazio horrek eduki sinplifikatua izanen du, pertsona edo entitate lotuei dagokienez, haien negozioen zenbateko garbia 45 milioi eurotik beherakoa bada, 12. artikuluan zehazturiko irizpideei jarraituz.

Dokumentazioaren eduki sinplifikatua ez da inola ere aplikatuko ondoko eragiketetan:

1.- Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadunek jarduera ekonomiko bat gauzatzean egindako eragiketak, jarduera horri zenbatespen objektiboaren araubidea aplikatzen ahal zaionean, bera, bere ezkontidea, aurrekoak edo ondorengoak partaide dituen entitate batekin, eta haiek guztiek batera nahiz bakarka sozietatearen kapitalean edo funtsetan duten portzentajea ehuneko 25 edo handiagoa bada.

2.- Negozioak eskualdatzeko eragiketak.

3.- Balore-merkatu arauturen batean negoziatzeko onartuak ez diren edo paradisu fiskaltzat jotako herrialdeetan edo lurraldeetan kokatutako merkatu arautuetan negoziatzeko onartuak diren entitateetako edozeinen funts berekietako parte-hartzea adierazten duten baloreak edo partaidetzak eskualdatzeko eragiketak.

4.- Higiezinen gaineko eragiketak.

5.- Aktibo ukiezinen gaineko eragiketak.

3. Honako hauei ez zaie dokumentazioa eskatuko:

a) Zerga-kontsolidazioko talde berean sartuak dauden entitateen artean egiten diren eragiketak, salbu eta 39. artikuluak aktibo ukiezinak lagatzeko aipatzen dituen eragiketak.

b) Bere kideekin edo zerga-kontsolidazioko talde bera osatzen duten beste entitate batzuekin, ekonomia intereseko taldeek egindako eragiketak, Ekonomia Intereseko Taldeei buruzko apirilaren 29ko 12/1991 Legean ezarritakoari jarraikiz, eta Ogasuneko eta Administrazio Publikoetako Ministerioaren erregistro berezian inskribatutako aldi baterako enpresa elkarteek egindakoak, Enpresa talde eta aldi baterako elkarteen eta eskualdeetako industria garatzeko sozietateen zerga araubideari buruzko maiatzaren 26ko 18/1982 Legean xedatuari jarraikiz. Hala ere, berariazko dokumentazioa eskatuko da aldi baterako enpresen elkarteen kasuan edo aldi baterako elkarteen antzeko lankidetza formulen kasuan, baldin eta 36. artikuluan ezarritako araubideari heltzen badiote.

c) Baloreak erosteko eskaintza publikoen edo saltzeko eskaintza publikoen esparruan egiten diren eragiketak.

d) Pertsona edo entitate lotu berarekin egindako eragiketak, baldin eta eragiketa guztien kontraprestazioen zenbatekoa ez bada 250.000 eurotik gorakoa, merkatuko balioarekin bat.

4. Espainiako lurraldeko egoiliarrak diren entitateek, talde bateko nagusiak badira (28.1 artikuluan ezarri bezala zehaztuta) eta ez badira beste entitate baten menpekoak, egoiliarra izan edo ez izan, 5. ataleko informazioa aurkeztu behar dute, herrialdez herrialde.

Halaber, ondoko baldintzetako bat betez gero, Espainiako lurraldeko egoiliarrak diren entitateek aurkeztu beharra dute informazio hori, Espainiako lurraldeko egoiliarra ez den entitate baten menpekoak badira, zuzenean zein zeharka, eta hura ez bada, aldi berean, beste baten menpekoa edo egoiliarrak ez diren entitateen establezimendu iraunkorra:

a) Egoiliarra ez den entitate nagusiak izendatuak badira informazio hori prestatzeko.

b) Informazioa herrialdez herrialde emateko betebeharrik ez badago, idatz-zati honetan aurreikusitako moduan egoitza fiskaleko herrialdean edo lurraldean egoitza ez duen entitate horri dagokionez.

c) Ez badago informazioa automatikoki trukatzeko akordiorik, informazio horri dagokionez, egoiliarra ez den entitateak zer herrialde edo lurraldetan duen egoitza fiskala, horrexekin.

d) Informazioa automatikoki trukatzeko akordioa badago, informazio horri dagokionez, egoiliarra ez den entitateak zer herrialde edo lurraldetan duen egoitza fiskala, horrexekin, hura sistematikoki bete ez bada eta zerga administrazioak horren berri eman badie Espainiako lurraldeko egoiliarrak diren establezimendu iraunkorrei edo menpeko entitateei, hurrengo lerrokadan aurreikusitako epean.

Atal honetan xedatutako ondorioetarako, Espainiako lurraldeko egoiliarra den edozein entitatek, hemen ezarritako informazioa aurkeztu beharra duen talde baten parte bada, zerga administrazioari komunikatu behar dio zer identifikazio duen eta informazio hori eman beharra duen entitateak zer herrialdetan edo lurraldetan daukan egoitza. Informazioa zer zergaldiren gainekoa den, hura bukatu baino lehenago egin behar da komunikazio hori.

Zerga arloan eskuduna den departamentuaren titularrak ezarriko du, foru agindu baten bidez, zer epetan eta zer modutan aurkeztu beharko den idatz-zati honetan aurreikusten den informazioa.

5. Entitateek herrialdez herrialdeko informazioa aurkeztu beharko dute, baldin taldearen zati diren pertsona edo entitate multzoaren eragiketen bolumena, zergaldia hasi aurreko 12 hilabetean, 750 milioi euro bada, gutxienez.

Herrialdez herrialdeko informazioak bere baitan izanen du, entitate nagusiaren zergaldiari dagokionez, honako hau erantsirik, herrialde edo jurisdikzio bakoitzeko:

a) Taldearen sarrera gordinak, eta entitate lotuekin edo hirugarrenekin lortutakoak bereizi beharko dira.

b) Sozietateen gaineko zergaren edo horren baliokide edo antzeko diren beste zerga batzuen aurreko emaitzak.

c) Sozietateen gaineko zerga ordainduak, edo horren baliokide edo antzeko diren beste zerga ordaindu batzuk, jasandako atxikipenak barne.

d) Sozietateen gaineko zerga sortuak, edo horren baliokide edo antzeko diren beste zerga sortu batzuk, atxikipenak barne.

e) Zergaldia bukatzen den eguneko kapitalaren eta beste funts bereki batzuen zifraren zenbatekoa.

f) Batez besteko plantilla.

g) Diruzaintza eta kreditu eskubideak ez diren aktibo materialak eta higiezinetako inbertsioak.

h) Entitate egoiliarren zerrenda, barnean direla establezimendu iraunkorrak eta horietako bakoitzaren jarduera nagusiak.

i) Garrantzitsutzat jotzen den bestelako informazioa eta, behar bada, informazioan jasotako datuen azalpena.

Idatz-zati honetan ezarritako informazioa eurotan aurkeztuko da.

**31. artikulua.** Arau-hausteak eta zehapenak.

1. 30. artikuluan adierazten den dokumentazioa ez aurkeztea, osatu gabe aurkeztea edo datu faltsuekin aurkeztea zerga arloko arau-hauste arina da, Tributuei buruzko abenduaren 14ko 13/2000 Foru Lege Orokorraren 67.1.b) artikuluan adierazi direnetakoa.

2. Sozietateen gaineko zergan, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan merkatuko balioa ez aitortzea zerga arloko arau-hauste larria da, horren ondorioz zerga administrazioak balorazioa zuzendu behar baldin badu eta 13/2000 Foru Legearen 68. artikuluko a), c) edo d) letretan aipatzen diren jokabideetako bat tartean bada.

Arau-hauste larri honengatik ezarriko den zehapena, gutxienez, Tributuei buruzko 13/2000 Foru Legearen 72.2 artikuluan adierazitako arau-hauste arinagatik jarriko litzatekeen zehapenaren bikoitza izanen da.

3. Ez da 2. idatz-zatian ezarritako zerga arloko arau-hauste larritzat joko, baldin eta, 1. idatz-zatiko ez-betetzearen kasuan, zerga administrazioak zuzenketa baloratiboa egiten badio aurkeztutako dokumentazioaren ondoriozko merkatuko balio aitortuari, sozietateen gaineko zergari, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari loturiko eragiketengatik.

4. Zenbaki honetan eta abenduaren 14ko 13/2000 Foru Legearen 72.2 artikuluan ezarritakoaren ondorioetarako, datutzat hartuko da ondoko letretan agertzen diren kontzeptu eta terminoetako bakoitza, eragiketa lotuak egiten dituzten pertsona edo entitateei buruzkoak badira, betiere, zuzenean edo zeharka, zergadunak egindako eragiketetan eragina baldin badute:

a) Izen-deiturak edo sozietatearen izena edo izen osoa, helbide fiskala eta identifikazio fiskaleko zenbakia.

b) Eragiketen izaeraren, ezaugarrien eta zenbatekoen azalpen zehatza.

c) Ondasun higiezinen, patenteen, marken, merkataritza izenen eta gainerako aktibo ukiezinen titulartasuna, haiek erabiltzearen ondoriozko kontraprestazioen zenbatekoa adierazita.

d) Magnitudeak, ehunekoak, ratioak, fluxuen deskontuei aplikatzen zaizkien tasak, aurreikuspenak eta merkatuko balioa zehazteko erabiltzen diren gainerako zenbatekoak, baldin eta egiten den eragiketa negozioen eskualdaketa baldin bada edo entitateetako funts berekietako parte-hartzea adierazten duten baloreen edo partaidetzen eskualdaketa, eta balore horiek merkatu arautuetan negoziatzeko onartuak ez badira.

e) Kostuak banatzeko erabakiak, zerbitzuak emateko kontratuak, baloraziorako aurretiazko akordioak eta adiskidetasunezko prozedurak.

f) Taldearen antolaketa- eta eragiketa-egituraren azalpena, baita pertsona edo entitate bakoitzak dituen eginkizunak eta bere gain hartzen dituen arriskuak ere.

g) Balorazioa egiteko aukeraturiko metodoaren hautapenaren azalpena, baita metodoan aplikatzeko moduaren eta metodo horren ondorioz ateratzen diren balioak edo balio-tarteak zehazteko moduaren azalpena ere.

h) Transferentzia-prezioen arloan taldeak jorratzen duen politikaren azalpena, lehia askearen printzipioarekin bat datorrela frogatzeko.

**32. artikulua.** Bazkide profesionalek zerbitzuak ematea.

1. 29. artikuluan aurreikusitako ondorioetarako, ondoko baldintzak betetzen direnean zergadunak pentsa dezake hitzartutako balioak bat egiten duela merkatuko balioarekin, pertsona fisikoa den bazkide profesional batek entitate lotu bati zerbitzuak ematen dizkionean:

a) Entitatearen diru-sarreren ehuneko 75 baino gehiago etortzea jardun profesionaletik eta beharrezko baliabide materialak eta giza baliabideak izatea jarduera gauzatzeko.

b) Entitateari zerbitzuak emateagatik bazkide profesional guztiei dagozkien ordainsariak ez izatea zerbitzuak emateagatik bazkide profesional guztiei dagozkien ordainsarien kenkaria egin aurreko emaitzaren ehuneko 75etik beherakoa.

c) Bazkide profesional bakoitzari dagozkion ordainsariek ondoko baldintzak betetzea:

1.- Horiek entitatearen jardun onerako egindako ekarpenaren arabera zehaztea, eta beharrezkoa izanen da aplikatzen ahal diren irizpide kualitatiboak eta/edo kuantitatiboak idatziz jasota egotea.

2.- Entitatearen bazkide profesionalen antzeko eginkizunak dituzten entitatearen soldatapekoek batez beste duten soldata halako 1,5 baino txikiagoa ez izatea. Horiek ezean, aipatu ordainsarien zenbatekoa ezin da ondorio askotarako errenta-adierazle publikoa halako 5 baino txikiagoa izan.

Bazkide profesionalen bati dagokionez puntu honetan ezarritako baldintza ez betetzeak ez du galaraziko gainerako bazkide profesionalei buruz idatz-zati honetan aurreikusitakoa aplikatzea.

**33. artikulua.** Zerbitzuak talde barnean ematea eta kostuak banatzeko akordioak.

1. Entitate lotuen arteko zerbitzu gastuak 29. artikuluan ezarritakoaren arabera baloratuko dira, eta kenkari gisa hartuko dira, baldin eta ematen diren zerbitzuek abantaila edo erabilera bat ekartzen badiote erabiltzaileari. Pertsona edo entitate lotu batzuen alde batera egindako zerbitzua bada eta ezinezkoa bada jasotako zerbitzua banakatzea edo ordainsaria finkatzeko erabilitako elementuak kuantifikatzea, zilegi izanen da guztirako kontraprestazioa pertsona edo entitate onuradun guztien artean banatzea, arrazionaltasun irizpide batzuen arabera. Ulertuko da irizpide hori erabili dela, baldin eta aukeratzen den metodoak, zerbitzuaz eta inguruabarrez gainera, xedeko pertsona edo entitateek lortzen dituzten edo lor ditzaketen onurak ere kontuan hartzen baditu.

2. Pertsona edo entitate lotu batzuek akordio bat sinatzen dutenean ondasun edo zerbitzuen kostuak banatzeko, 29. artikuluan finkatutakoaren arabera baloratuak, baldintza hauek bete beharko dira akordioaren ondoriozko gastuen kenkaria egiteko:

a) Akordioa sinatzen duten pertsona edo entitate parte-hartzaileek akordioaren bidez erosi, ekoitzi edo garatu nahi diren aktibo edo eskubideen jabetza edo antzeko ondorio ekonomikoak dituen beste eskubide bat eskuratu beharko dute.

b) Pertsona edo entitate parte-hartzaile bakoitzaren ekarpenak kontuan hartu beharko du bakoitzak, arrazionaltasun irizpideen arabera, akordiotik lortu nahi dituen erabilera edo abantailen aurreikuspena.

c) Akordioan inguruabarren edo parte hartzen duten pertsonen edo entitateen aldaketak aurreikusi beharko dira, eta beharrezko diren konpentsazio-ordainketak eta doikuntzak ezarriko dira.

Pertsona edo entitate lotuen artean sinatzen diren akordioek, gainera, erregelamenduz ezartzen diren baldintzak bete beharko dituzte.

**34. artikulua.** Balorazio akordioak.

Zergadunek eska diezaiokete zerga administrazioari, pertsona edo entitate lotuen artean egindako eragiketei dagokienez, balorazioa zehazteko, hura egin baino lehenago. Eskaera horrekin batera proposamen bat aurkeztuko da, lehia libreko printzipioan oinarritua.

Zerga administrazioak akordioak sinatzen ahalko ditu beste administrazio batzuekin, eragiketen merkatuko balioa batera finkatzeko.

Balorazio akordioaren ondorioak akordioaren datatik aurrera egiten diren eragiketei aplikatuko zaizkie. Akordioaren indarraldia akordioan bertan ezarriko da, baina ez du akordioaren datatik hasita ondoko lau zergaldi baino gehiago iraungo. Halaber, finkatzen ahalko da aurreko zergaldietako eragiketetan izanen dituela ondorioak, baldin eta preskribitu ez bada administrazioaren eskubidea zerga zorra zehazteko kasuan kasuko likidazioaren bidez eta ez bada likidazio irmorik eskaeraren xedeko eragiketen gainean.

Zerga administrazioak akordioa hartu zuenean aintzat hartutako inguruabar ekonomikoak nabarmen aldatuz gero, akordioa inguruabar ekonomiko berriei egokitzeko aldatzen ahalko da.

Erregelamenduz ezarriko den ebazteko aldia bukatutakoan, artikulu honetan aipatutako proposamenak ezetsitzat joko dira.

Eragiketa lotuen balorazio akordioak eta horien luzapenak ebazteko prozedura erregelamendu bidez finkatuko da.

VII. KAPITULUA

Zergapetze bikoitza saihesteko salbuespenak

**35. artikulua.** Salbuespena, honako hauen gainean zergapetze bikoitza izatea saihesteko: dibidenduak, mozkinetako partaidetzak eta kapitalaren balore adierazgarriak eskualdatzearen ondoriozko errentak, edo Espainiako egoiliar nahiz ez-egoiliar diren entitateen funts berekien balore adierazgarriak eskualdatzearen ondoriozkoak.

1. Mozkinetako partaidetzak edo dibidenduak salbuetsiko dira, honako baldintza hauek betetzen badira:

a) Entitatearen funts berekien edo kapitalaren partaidetza, zuzenekoa edo zeharkakoa, ehuneko 5eko izatea, gutxienez, edo partaidetzaren eskurapenaren balio fiskala 20 milioi eurotik gorakoa izatea.

Dagokion partaidetzaren jabetza urtebetez eduki beharko da etengabe, banatzen den mozkina eska daitekeen egunaren aurretik, edo, hala izan ezean, urtebetea bete arte behar den denboran mantenduko da. Epe hori kalkulatzeko, honako epealdi hau hartu beharko da kontuan: Merkataritza Kodearen 42. artikuluan jasotako egoerak betetzen dituzten beste entitate batzuen etengabeko partaidetza izan duten epealdia, egoitza nonahi dutela eta urtero kontu kontsolidatuak aurkezteko betebeharra eragotzi gabe.

Entitate partaidetuak entitateen kapitalaren edo funts berekien balore adierazgarrien eskualdaketatik heldu diren errentak, mozkinetako partaidetzak edo dibidenduak eskuratzen baditu, zergadunak aipatu errentei kenkari hau aplikatzeko, entitate horietako lehen mailako filialaren partaidetzak bete behar ditu letra honetako lehenengo eta bigarren lerrokadetan ezarritako baldintzak.

Entitateen kapitalaren edo funts berekien izeneko baloreen eskualdaketatik heldu diren errentak, mozkinetako partaidetzak edo dibidenduak entitate partaidetuaren diru-sarreren ehuneko 70etik gorakoak badira, aipatu errentei kenkari hau aplikatzeko, halaber, zergadunak bigarren eta hurrengo mailetako filialetan zeharkako partaidetza bat eduki beharko du, gutxienez ehuneko 5ekoa, edukitzearen epearen baldintza betetzen duena. Hala ere, filial horiek betetzen badituzte Merkataritzari buruzko Kodearen 42. artikuluan zuzenean parte hartutako entitatearekin sozietate-talde beraren parte izateko aipatzen diren baldintzak eta kontabilitateko egoera kontsolidatuak egiten badituzte, ez da beharrezkoa izanen zeharkako partaidetzaren gutxieneko portzentaje hori errespetatzea.

Gutxieneko % 5eko zeharkako partaidetza ez da beharrezkoa izanen aurreko lerrokadako bigarren edo hurrengo mailetako filialetan, baldin eta zergadunak frogatzen badu jasotako dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak zuzenean edo zeharka parte hartutako entitatearen zerga-oinarrian sartu direla entitateen kapitalaren edo funts berekien balore adierazgarrien eskualdaketatik etorritako errenta, mozkinetako partaidetza edo dibidendu gisa, eskubiderik izan gabe zergapetze bikoitzagatiko kenkarien edo salbuespenen araubidea aplikatzeko.

Zuzenean parte hartutako entitatea nagusia bada talde batean, Merkataritzari buruzko Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera, eta urteko kontu kontsolidatuak aurkezten baditu, ekitaldiko emaitza kontsolidatuaren gainean kalkulatuko da diru-sarreren portzentaje hori.

b) Horrez gain, Espainian egoitzarik ez duten entitateen kapitaleko edo funts berekietako partaidetzen kasuan, parte hartutako entitatea egon izana zerga honen izaera berdin-berdina edo antzekoa duen atzerriko zerga bati lotuta eta ez salbuetsita, zerga-tasa nominala izanik, gutxienez ere ehuneko 10, banatzen diren edo parte hartzen diren mozkinak lortu diren ekitaldian, kontuan hartu gabe haien gaineko salbuespen, hobari, murriztapen edo kenkari mota bat aplikatu ote den.

Ondorio horietarako, kontuan hartuko dira atzerriko tributuak, haien xedea izan bada entitate partaidetuak lortutako errenta zergapetzea, kontuan hartu gabe tributuaren objektua errenta, diru-sarrerak edo errentaren zantzua duen beste edozein elementu baden.

Baldintza hori betetzen dela ulertuko da, baldin partaidetzako entitateak bere egoitza nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko Espainiarekin hitzarmena (aplikatzekoa zaiona eta informazioa trukatzeko klausula bat duena) izenpetu duen herrialde batean badu.

Entitate partaidetu ez-egoiliarrak entitateen kapitalaren edo funts berekien balore adierazgarrien eskualdaketatik etorritako errentak, mozkinetako partaidetzak edo dibidenduak eskuratzen baditu, aipatu errentei salbuespen hau aplikatzeko, letra honetan aurreikusten den baldintza bete beharko da zeharka partaidetutako entitatean, gutxienez ere.

2. Entitate partaidetuak, Espainiako egoiliarra izan edo ez, entitateen kapitalaren edo funts berekien balore adierazgarrien eskualdaketatik etorritako errentak, mozkinetako partaidetzak edo dibidenduak eskuratzen baditu, baina etorri badira bi entitatetatik edo gehiagotatik, eta bakarrik haietako batean edo batzuetan betetzen badira 1. idatz-zatiko a) edo a) eta b) letretan adierazten diren baldintzak, salbuespena aplikatuko zaio zergadunak jasotako mozkinetako partaidetzen edo dibidenduen zati bati, zergadunak aipatu baldintzak betetzen dituzten entitateetatik jasotakoari.

Aurreko 1. idatz-zatiko salbuespena aplikatzeko, erreserben banaketa kasuetan, akordio sozialean jasotako izendapena hartuko da kontuan, eta, halakorik ez bada, erreserba horretara ordaindutako azkeneko kopuruak aplikatu direla ulertuko da.

Aurreko 1. idatz-zatian aurreikusten den salbuespena ez da aplikatuko mozkinetako dibidenduen edo partaidetzen zenbatekoari dagokionez, banaketak kengarriak diren gastuak sortzen baditu entitate ordaintzailean.

3. Artikulu honen ondorioetarako, kontuan hartu beharko dira zehaztapen hauek:

1.a Mozkinetako partaidetza edo dibidendutzat hartuko dira entitateen kapitalaren edo funts berekien izeneko baloreetatik etorritakoak, haien kontabilitate izaera kontuan hartu gabe.

2.a Mozkinetako partaidetza edo dibidendu salbuetsitzat hartuko dira sozietate talde berekoak diren beste entitateek emandako partaidetza-maileguei dagozkien ordainsariak, Merkataritzaren Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideei jarraikiz, kontuan hartu gabe egoitza non duten eta urteko kontu kontsolidatuak aurkeztu behar dituzten, salbu eta kengarria den gastu bat sortzen badute entitate ordaintzailean.

3.a Idatz-zati honen lehen idatz-zatian aurreikusten den salbuespena ez da aplikatuko jasotako mozkinetako partaidetzen edo dibidenduen kasuan, haien zenbatekoa beste entitate bati eman behar bazaio, mozkinen iturburua diren balioen gaineko kontratu baten ondorioz, horretarako gastu bat erregistratuta.

Zenbateko hori hartzen duen entitateak, aipatu kontratuaren bidez, lehen idatz-zatian aurreikusten den salbuespena aplikatu ahal izanen du, honako baldintza hauek betetzen diren neurrian:

a) Aipatu baloreen kontabilitate-erregistroa gordetzen badu.

b) Frogatzen badu beste entitate kontratatzaileak jaso duela, edo bi entitateetako edozein kide den sozietate talde berean dagoen entitate batek, Merkataritzaren Kodearen 42. artikuluan ezarritako moduari jarraikiz.

c) Salbuespena aplikatzeko aurreko idatz-zatietan ezartzen diren baldintzak betetzen badira.

4. Entitate bateko partaidetzaren eskualdaketan lortutako errenta positiboa salbuetsia egonen da, baldin eta lehen idatz-zatian ezarritako baldintzak betetzen badira. Araubide bera aplikatuko zaio errentari, honako kasu hauetan lortu bada: entitatearen likidazioa, bazkidea bereiztea, bat egitea, banantze guztizkoa edo partziala, kapital murrizketa, diruzkoa ez den ekarpena edo aktiboaren eta pasiboaren lagapen orokorra.

Eskualdaketa gertatzen den egun berean bete beharko da 1. idatz-zatiko a) letran aurreikusitako beharkizuna. Partaidetza edukitzen den zergaldi guztietan bete behar da idatz-zati horretako b) letran aurreikusitako beharkizuna.

Nolanahi ere, b) letran aurreikusitako beharkizuna betetzen ez bada partaidetza edukitzen den zergaldi batean edo batzuetan, idatz-zati honetan aurreikusitako salbuespena ondoko arauekin bat aplikatuko da:

1.a Partaidetza eduki den bitartean entitate partaidetuak sortutako mozkin banatugabeen gehikuntza garbiari dagokion errentaren zatiari dagokionez, salbuetsitzat jotzen da zati hori, zeina bat datorren lehen idatz-zatiko b) letran ezarritako beharkizuna bete den zergaldietan sortutako mozkinekin.

2.a Partaidetza eduki den bitartean entitate partaidetuak sortutako mozkin banatugabeen gehikuntza garbiari ez dagokion errentaren zatiari dagokionez, ulertuko da linealki sortu dela, salbu kontrakoa frogatzen bada, partaidetza eduki den bitartean, eta salbuetsitzat jotzen da zati hori, zeina proportzioan bat datorren lehen idatz-zatiko b) letran ezarritako beharkizuna bete den zergaldietan izandako partaidetzarekin.

Entitate baten kapitalean edo funts berekietan partaidetza eskualdatzen denean, entitate horrek, egoitza Espainian eduki ala ez, partaidetza badu bi entitatetan edo gehiagotan, eta bakarrik haietako batean edo batzuetan betetzen badira lehen idatz-zatiko a) edo a) eta b) letretan aurreikusitako beharkizunak, beharkizun horiek betetzen dituzten entitateetatik heldu den errentaren zatiari aplikatuko zaio idatz-zati honetan aurreikusitako salbuespena. b) letran aurreikusitako beharkizunari dagokionez, salbuespena arau hauekin bat aplikatuko da:

1.a Partaidetza eduki den bitartean entitate zeharka partaidetuek sortutako mozkin banatugabeen gehikuntza garbiari dagokion errentaren zatiari dagokionez, salbuetsitzat jotzen da zati hori, zeina bat datorren lehen idatz-zatiko b) letran ezarritako beharkizuna betetzen duten entitateek sortutako mozkinekin.

2.a Partaidetza eduki den bitartean entitate zeharka partaidetuek sortutako mozkin banatugabeen gehikuntza garbiari ez dagokion errentaren zatiari dagokionez, salbuetsitzat jotzen da zati hori, zeina proportzioan egozten ahal zaien lehen idatz-zatiko b) letran ezarritako beharkizuna bete duten entitateei.

Idatz-zati honetan adierazitako moduko salbuespenerako eskubiderik ez duen errentaren zatia zerga-oinarrian sartuko da, eta eskubidea izanen du 56. artikuluan ezartzen den kenkarirako, bidezkoa bada hura aplikatzea, betiere horretarako beharkizunak betetzen badira. Nolanahi ere, 56.1.a) artikuluan ezarritakoaren ondorioetarako, hartuko den bakarra da zerga honen baliokidea edo antzekoa den kargarengatik atzerrian benetan ordaindutakoa, salbuespenerako eskubiderik ez duen errentari proportzioan dagokion zatiarengatik, hain zuzen ere artikulu honen 1. idatz-zatiko b) letran ezarritako beharkizuna bete ez den zergaldiei edo entitateei dagokien errentari dagokion zatiarengatik, partaidetzaren eskualdaketan osotara lortutako errentari dagokionez.

5. Ondoko kasuetan, 4. idatz-zatian aurreikusitako salbuespenaren aplikazioak ondoren adierazten diren berezitasunak izanen ditu:

a) Entitateko partaidetza VIII. tituluko VIII. kapituluko araubide bereziko arauen arabera baloratu denean, baldin eta arau horiek aplikatzeak, baita aurreko eskualdaketa batean ere, ekarri badu errentak ez sartzea zerga honen zerga-oinarrian, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zerga-oinarrian edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zerga-oinarrian, betiere honako hauen ondoriozkoak izanik:

1.a Lehen idatz-zatiko a) letrako beharkizuna betetzen ez duen edo erabat edo zergaldi batean, behintzat, b) letrak aipatutako beharkizuna betetzen ez duen entitate bateko partaidetza eskualdatzea.

2.a Beste ondare-elementu batzuen ekarpena, ez-diruzkoa, elementu horiek entitateen kapitaleko edo funts berekietako partaidetzak ez badira.

Salbuespena aplikatuko zaio, bakarrik, batetik entitateko partaidetzaren eskualdaketako balioaren eta bestetik entitate eskualdatzaileak hura eskuratu zuen uneko merkatuko balioaren arteko diferentzia positiboari dagokion errentari. Hori dena, 4. idatz-zatian ezarritako moduan. Modu berean sartuko da epeko zerga-oinarrian VIII. tituluko VIII. kapituluko araubide berezira bildutako eragiketa dela-eta geroratutako errenta, baldin eta partzialki aplikatzen bada aurreko idatz-zatian jasotako salbuespena.

b) Balore homogeneoen segidako eskualdaketa egiten bada, salbuespenaren xede izanen da, bakarrik, aldez aurreko eskualdaketetan lortutako errenta negatibo garbien zenbatekoaren gaineko soberakina, zerga-oinarrian sartu badira.

6. Eskualdatzearen ondorioz errenta negatiboa sortzen bada arau hauek aplikatuko dira:

a) Partaidetza aldez aurretik beste entitate batek eskualdatu badu (betiere entitate horrek betetzen baditu zergadunarekin sozietate talde bereko kide izateari buruz Merkataritza Kodearen 42. artikuluak aipatzen dituen inguruabarrak), kontuan hartu gabe egoitza non duen eta urteko kontu kontsolidatuak aurkeztu behar dituen, aipatu errenta negatiboa minoratuko da aurreko eskualdaketan salbuespena aplikatu zitzaion hartan lortutako errenta positiboaren zenbatekoan.

b) Entitate bateko partaidetza eskualdatzetik datozen errenta negatiboen zenbatekoa minoratuko da entitate partaidetutik jasotako dibidenduen edo mozkinetako partaidetzen zenbatekoan, baldin eta dibidendu edo mozkinetako partaidetza horiek ez badute minoratu haren eskuratze balioa, eta artikulu honen 1. idatz-zatian ezarritako kenkaria aplikatzeko eskubidea izan badute.

c) Balore homogeneoen segidako eskualdaketak egiten badira, errenta negatiboen zenbatekoa minoratuko da, gainera, aurretik lortu diren errenta positibo garbien zenbatekoan, artikulu honetan ezarritako kenkaria aplikatzeko eskubidea izan badute.

7. 4. idatz-zatian aurreikusten den salbuespena ez zaie aplikatuko:

a) Ondare entitate gisa hartzen den entitate bateko zuzeneko edo zeharkako partaidetza eskualdatzetik datozen errenten zatiari, betiere entitate partaidetuak partaidetza izan duen denboran sortutako mozkin banatugabeen gehikuntzari ez dagokionez.

b) Espainiako edo Europako interes ekonomikoko elkarte baten partaidetza eskualdatzetik datozen errenten zatiari, hain zuzen, partaidetza eduki den bitartean entitate partaidetuak sortutako mozkin banatugabeen gehikuntzari ez dagokion errentaren zatiari.

c) 82. artikuluan zehaztutako betekizunak betetzen dituen entitate batean zuzeneko nahiz zeharkako partaidetza eskualdatzetik datozen errentei, errenten % 15, gutxienez, artikulu horretan araututako nazioarteko gardentasun fiskalari buruzko araubidearen pean dagoenean.

Idatz-zati honetako a) edo c) letretan adierazitako egoerak partaidetza duten zergaldiren batean edo batzuetan bakarrik betetzen direnean, salbuespena ez da aplikatuko zergaldi horiei proportzioan dagokien letra horietako errenten zatiari dagokionez.

Idatz-zati honetan xedatutakoa aplikatzekoa izanen da, orobat, honako kasuetan: entitatearen likidazioa, bazkidea bereiztea, bat egitea, banantze guztizkoa edo partziala, kapital murrizketa, diruzkoa ez den ekarpena edo aktiboaren eta pasiboaren lagapen orokorra.

8. Artikulu honetan aurreikusten den salbuespena ez zaie aplikatuko:

a) Hipoteka-merkatua erregulatzeko funts publikoak banatutako errentei.

b) Espainiako eta Europako interes ekonomikoko elkarteek eta enpresen aldi baterako batasunek lortutako errentei, haien bazkideetako bat, gutxienez, pertsona fisikoa bada.

c) Entitateak bere zerga-oinarrian sartzen dituen atzerriko errentei, eta aukeratzen badu haiei aplikatzea, bidezkoa bada, 56. edo 57. artikuluetan ezarritako kenkaria.

9. Artikulu honetan xedatutakoa ez da inolaz ere aplikatuko, baldin eta parte hartutako entitatea paradisu fiskaltzat kalifikatutako herrialde edo lurralde bateko egoiliarra bada, non eta ez duen bere egoitza Europar Batasuneko estatu kide batean eta zergadunak ez duen kreditatzen zio ekonomiko baliodunei erantzuten dietela entitatearen eratzeak eta jardunak eta jarduera ekonomikoak egiten dituela.

**36. artikulua.** Establezimendu iraunkor baten bidez atzerrian lortutako errenten salbuespena.

1. Atzerrian eskuratutako errenta positiboak salbuetsita egonen dira horiek Espainiako lurraldetik kanpo kokatuta dauden establezimendu iraunkorren bitartez eskuratu badira eta hura zerga honen baliokidea edo antzekoa den beste zerga bati lotuta eta salbuetsi gabe egon bada, gutxienez, % 10eko interes-tasarekin, 35.1.b) artikuluko terminoetan.

Ez dira zerga-oinarrian txertatuko establezimendu iraunkor baten bidez atzerrian lortutako errenta negatiboak, hura eskualdatzen denean edo jarduna uzten duenean salbu.

2. Era berean, salbuetsita egonen dira establezimendu iraunkor bat eskualdatzetik sortutako errenta positiboak, hari dagokionez 35.1.b) artikuluko terminoetan jasotako tributazio-baldintza betetzen denean.

Establezimendu iraunkor bat eskualdatzetik edo jarduera lagatzetik sortutako errenta negatiboen zenbatekoa minoratu eginen da aurretiaz lortutako errenta positibo garbien zenbatekoarekin, horiek artikulu honetan aurreikusitako salbuespena edo 56. artikuluan aurreikusitako zergapetze bikoitzagatiko kenkaria aplikatzeko eskubidea dutenean.

3. Entitate batek atzerrian establezimendu iraunkor baten bidez jarduten duela esateko: edozein titulu bidez, Espainiako lurraldetik kanpo instalazio edo lantoki batzuk eduki behar ditu etenik gabe edo normalean; eta bere lana instalazio edo lantoki horietan egin behar du oso-osorik edo neurri batean, edo, bestela, instalazio horietan bertan agente bidez lan egin behar du. Agente horrek, gainera, zergadunaren izenean eta haren kontura kontratatzeko baimena izan behar du, eta, normalean, botere horiek berak gauzatu behar ditu. Establezimendu iraunkorrak izanen dira, hain zuzen ere, zuzendaritza-egoitzak, sukurtsalak, bulegoak, fabrikak, tailerrak, biltegiak, denda edo antzeko establezimenduak, meatzeak, petrolio- edo gas-putzuak, harrobiak, nekazaritza, baso nahiz abeltzaintzako ustiategiak, baliabide naturalak aurkitu edo ateratzeko beste edozein toki eta ezer eraiki, instalatu edo muntatzeko obrak, sei hilabete baino gehiago irauten badute. Establezimendua Espainiarekin nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen bat sinatu duen herri batean kokatuta badago, aplikaziokoa izanik, bertan jasotakoa bete beharko da.

4. Zergadun batek herrialde jakin batean establezimendu iraunkor desberdinen bitartez jarduten duela ulertuko da honako egoera hauetan:

a) Argi eta garbi bereizten diren jarduerak egiten direnean.

b) Horien kudeaketa modu bereizian gauzatzen denean.

5. Establezimendu iraunkor bateko errenta gisa hartuko dira hark beste entitate independente bat balitz lortu ahal izanen zituen errentak, betiere garatutako funtzioak, erabilitako aktiboak eta entitateak establezimendu iraunkorraren bitartez bere gain hartu dituen arriskuak kontuan hartuta.

Ondorio horietarako, entitatean bertan egindako barneko eragiketetatik etorritako errentak hartuko dira kontuan hitzarmen batean hala zehaztuta dagoen kasuetan, horrela, aplikatzekoa izan daitekeen nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko.

6. Artikulu honetan aurreikusitako araubidea ez da aplikatuko, atzerrian lortutako errentei dagokienez, 35.8 artikuluan aurreikusitako egoerak gertatzen direnean. 35.8.c) artikuluan aipatzen den aukera Espainiako lurraldetik kanpo dagoen establezimendu iraunkor bakoitzeko gauzatuko da, baita herrialde bakar batean bat baino gehiago daudenean ere.

7. Artikulu honetan xedatutakoa ez da inola ere aplikatuko establezimendu iraunkorrak bere egoitza paradisu fiskal gisa kalifikatutako lurralde edo herrialde batean duenean, salbu eta Europar Batasuneko estatu kide batean badago eta zergadunak haren eratzeak eta jardunak arrazoi ekonomiko baliagarriei erantzuten dietela eta jarduera ekonomikoak gauzatzen dituela frogatzen badu.

VIII. KAPITULUA

Salbuespena berrinbertsioagatik

**37. artikulua.** Salbuespena, ezohiko mozkinak berrinbertitzeagatik.

1. Ez dira zerga-oinarrian sartuko ibilgetu materialaren ondare-elementuetatik, ukiezinetik eta ondasun higiezinetan egindako inbertsioetatik doan eskuratutako errentak –edo elementu horietatik lortutako errentak, baldin eta aktibo ez korrontetzat sailkatu badira, eskualdatu aurretik saltzeko mantendutakoak–, entitatearen ustiatze ekonomikoari lotuak egon eta, gutxienez ere, urtebetez funtzionamenduan egon badira eskualdaketaren aurreko hiru urteetan, baldin aipatu eskualdaketen zenbatekoa esandako ondare-elementuetako edozeinetan berriz inbertitzen bada ondare-elementua entregatu edo eskura jarri baino urtebete lehenagotik ondoko hiru urte arteko epean.

Aurreko lerrokadan xedatua gorabehera, eskualdatze edo berrinbertsioaren xede diren ondare-elementuak turismo-automobilak eta horien atoiak, ziklomotorrak, motozikletak edo 23.4 artikuluan aipaturiko ibilgailuak izanez gero, 23.3.e) artikuluak aipatzen dituenak bakarrik onartuko dira.

Finantza-errentamenduko kontratuen bidez egindako inbertsioak onartuko dira, nahiz eta, kontabilitate arauak aplikatzeagatik, inbertsio horiek ez kontatu ibilgetu gisa.

Bestetik, ez da zerga-oinarrian sartuko kostu bidezko eskualdaketa horietan lortutako errenten 100eko 50, haien zenbatekoa berriz inbertitzen bada, epe berdinetan, 38. artikuluak aipatzen diren baloreak erosteko.

Berrinbertsioaren zenbatekoa eskualdaketaren guztirakoa baino txikiagoa bada, aipatu eskualdaketan lortutako errentaren proportziozko zatia baino ez da zerga-oinarrian sartuko.

2. 1. idatz-zatian aipatutakoa ez da aplikatuko berrinbertsioaren xedeko ondare-elementuak, baloreak barne, pertsona edo entitate lotu batetik eskuratzen diren kasuan, ibilgetu materialaren elementu berriak edo ondasun higiezinetako inbertsioak direnean izan ezik.

Foru lege honen ondorioetarako, elementu bat berritzat joko da aldez aurretik beste pertsona edo entitate batek erabili ez badu. Elementua erabili dela ulertuko da ibilgetuari gehitu zaionean edo gehitu behar zitzaionean, Kontabilitate Plan Orokorraren arabera, martxan jarri ez bada ere.

Artikulu honetako onura fiskala ez zaie aplikatuko entitate eskualdatzailean sortzen diren errentei kontabilitate-balioaren eta balio fiskalaren arteko tartearen ondorioz.

3. Berrinbertsioaren zenbatekoa hitzartutako kontraprestazioaren zenbatekoak osatuko du, korrituak eta zeharkako zergak kenduta, ez baitira hartan sartuko, aktiboen balorazioaren ondorioetarako kontuan hartu edo ez. Zenbateko hori ezin da izan merkatuko baldintza normaletan subjektu independenteen artean hitzartuko litzatekeena baino handiagoa.

Berrinbertsioaren xede den ondasuna enpresak egina bada edo pertsona edo entitate lotu batetik eskuratzen bada, berrinbertsioaren zenbatekoa ekoizpenaren kostuaren adinakoa izanen da, behar bezala justifikatzen denean, betiere.

Beti, ondasunak erosteko edo egiteko berrinbertitu den diru-laguntzen zenbatekoa kenduko da berrinbertsioaren zenbatekotik. Inbertsioari lotutako diru-laguntza bat ematen bada berrinbertsioa gauzatzeko zergaldiaren ondoko zergaldi batean, zergadunak zergaldi horri dagokionez egin behar duen aitorpenean sartuko du berrinbertsioaren zenbatekoa minoratzearen ondorioz salbuespena bidegabeki aplikatu zaion errentaren zenbatekoari dagokion kuota osoa, berandutze-interesez gain.

4. Ibilgetu materialaren ondare-elementuak eta ondasun higiezinetako inbertsioak direnean, funtzionamenduan sartzen diren unean egindakotzat hartuko da berrinbertsioa; aldiz, ibilgetu ukiezineko ondare-elementuak direnean, eskuratzen diren egunean. Balioen kasuan, eskuratu edo harpidetza egiten den egunean egindakotzat joko da berrinbertsioa.

5. Zerga pizgarri hau aplikatzeko, honako hauek bete beharko dira:

a) Berrinbertsioaren xedeko ondare-elementuak gutxienez bost urtez egotea martxan zergadunaren instalazioetan, salbu eta justifikatutako galera bat gertatzen bada edo elementu horien erabilera-bizitza laburragoa bada, eskualdatu edo laga gabe, 8.1 artikuluaren bigarren lerrokadan xedatutakoa izan ezik.

Hala ere, zerga kudeatzeko eskuduna den Nafarroako Zerga Ogasunaren Zerbitzuak, zergadunaren aurretiazko eskariz, aurreko lerrokadan xedatutakoa ez betetzeko baimen espresua eman diezaioke, salbuespenezko inguruabar teknologiko edo funtzionalak gertatzen direnean.

b) Berrinbertsioaren ondare-elementuak balantzearen aktiboan agertzea gainerako elementuetatik bereizita, inguruabar hura adierazten duen epigrafe baten pean, argi eta garbi identifikatzeko moduan.

Orobat, urteko oroitidazkian agertuko dira besterentzearen zenbatekoa eta berrinbertitzeko hartutako konpromisoak.

c) Zergaren aitorpenetan, berrinbertitzeko lortutako errentak eta horiek zertan gauzatu diren adierazteko datu guztiak sartzea zergadunak.

6. Zerga kudeatzeko eskuduna den Nafarroako Zerga Ogasunaren Zerbitzuak berrinbertsiorako plan bereziak onets ditzake, hori justifikatzen duten berariazko inguruabarrak gertatzen direnean.

Egiten diren planak ebazteko prozedura erregelamenduz ezar daiteke.

7. Berrinbertitzeko epea igaro baldin bada berrinbertitu gabe, finantza-errentamenduko kontratuetan erosteko aukera ez bada erabiltzen edo aurreko idatz-zatietako betebehar formalak edo gauzatze-baldintzak ez badira funtsean betetzen, salbuespena guztiz edo hein batean galduko da. Baldintza horietako edozein ez bada betetzen, 76.3 artikuluan xedatutakoari jarraituko zaio.

8. Artikulu honetako onura fiskala bateraezina izanen da, berrinbertsioa gauzatzen den ondare-elementu eta zenbateko beretarako, zerga honetan ezarritako beste edozein onura edo pizgarri fiskalekin.

Halaber, ondare-elementuen eskualdaketan lortutako errentaren zati bat –etorkizunean erosi edo erabiliz gero gastu kengarriak sortzen dituena, hain zuzen ere– zerga-oinarrian sartzen ez bada, ez da gastu horien gaineko kenkaririk aplikatu ahal izanen, gastu horiek sortzen diren ekitaldia edozein delarik ere. Dena dela, zergadunak gastu horiei dagokien kenkaria aukeratzen ahalko du. Horrek ekarriko du salbuespena galtzea, zeina erregularizatuko baita etorkizunean eskuratu edo erabiltzen direnei dagokien lehen gastu kengarriaren sortzapena gertatu den zergaldiko aitorpenean. Arautze hori 76.3 artikuluan ezarritakoaren arabera eginen da.

**38. artikulua.** Berrinbertsioagatiko salbuespena zer baloretan gauzatzen ahal den.

37.1 artikuluaren laugarren lerrokadak aipatutako berrinbertsioa gauzatzen ahal deneko baloreek baldintza hauek bete behar dituzte:

1.a Entitateen kapital sozialaren edo funts berekien 100eko 5 baino txikiagoa ez den partaidetza ematen duten baloreak.

2.a 1. zenbakian ez dira ondorengo balore hauek sartzen:

a) Espainian egoitzarik ez duten entitateen kapital sozialeko edo funts berekietako partaidetzaren adierazgarri direnak, horien errentek ezin badezakete 35. artikuluan ezarritako salbuespena jaso.

b) Finantza izaerako inbertsio kolektiboko entitateetako partaidetzaren adierazgarri direnak.

c) Ondare entitatetzat hartzen diren entitateetan partaidetza izatearen adierazgarri izatea.

IX. KAPITULUA

Zenbait aktibo ukiezin lagatzearen ondoriozko errentak

**39. artikulua.** Zenbait aktibo ukiezinetatik ateratzen diren errenten murriztapena.

1. Patenteak, utilitate-modeloak eta horien baliokidea den funtzionaltasuna izanik jabetza industrialaren alorrean babesa izan dezaketen beste aktibo batzuk, aipaturiko aktibo horien parte diren edo horien inplementazio diren ordenagailu-programak, eta ikerketa-, garapen- edo berrikuntza-proiektuen emaitza gisa lortu diren industria-, merkataritza- edo zientzia-esperientziei buruzko informazioak eta industria-diseinuak 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, aktiboaren sorrerarekin zuzenean lotutako entitate lagatzaileak eginiko gastuak, harekin lotu gabeko hirugarrenak azpikontratatzearen ondorioz datozenak barne. Gastu horiek ehuneko 30 gehituko dira eta zenbakitzailea ezin izanen da izan, inola ere, izendatzailea baino handiagoa.

b) Izendatzailean, aktiboaren sorrerarekin zuzenean lotutako entitate lagatzaileak eginiko gastuak, harekin lotutako eta lotu gabeko hirugarrenak azpikontratatzearen ondorioz datozenak barne eta, behar bada, aktibo ukiezinak erostearen ondoriozkoak barne.

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

Idatz-zati honetan aurreikusitako murriztapena aplikatuko zaie, halaber, bertan aipatutako aktibo ukiezinak eskualdatzearen ondoriozko errenta positiboei, eskualdaketa entitate lotu gabeen artean denean eta eskuratzaileak 3. idatz-zatiaren a) eta b) letretan ezarritako baldintzak betetzen dituenean.

2. Ez dute inola ere murriztapenerako eskubiderik emanen markak eta izen komertzialak erabili edo ustiatzeko eskubidearen lagapenetik edo haien eskualdatzetik eratorritako errentek, ez eta diseinu industrialen gaineko eskubideetatik eratorritakoek edo ikerketa-, garapen- edo berrikuntza-proiektuen emaitza gisa lortuak izan ez diren esperientzia industrial, komertzial edo zientifikoei buruzko informazioen gaineko eskubideetatik eratorritakoek ere.

Halaber, ez du murriztapenerako eskubiderik emanen erabilera edo ustiapeneko eskubidearen lagapenak edo honako hauen eskualdaketak: literatura-, arte- edo zientzia-lanak, film zinematografikoak barne; lagatzeko modukoak diren eskubide pertsonalak, hala nola irudi-eskubideak; industria-, merkataritza- edo zientzia-ekipoak, edo 1. idatz-zatian aipaturikoez bestelako edozein eskubide edo aktibo.

3. Aurreko 1. idatz-zatian aurreikusitako murriztapena aplikatzeko, ondoko baldintza hauek bete beharko dira:

a) Lagapen-hartzaileak jarduera ekonomiko batean baliatzea erabilera edo ustiapeneko eskubideak, eta baliatze horren emaitzak ez daitezela gauzatu lagapen-hartzaileak egiten duen ondasun-ematean edo zerbitzu prestazioan, baldin eta fiskalki kengarriak diren gastuak sortzen badituzte entitate lagatzailean, eta, betiere azken kasu horretan, entitate hori lagapen-hartzailearekin lotuta badago.

b) Lagapen-hartzaileak egoitza ez izatea tributazio gabeko edo paradisu fiskaltzat jotako herrialde edo lurralde batean, salbu eta Europar Batasuneko kidea den estatu batean egoitza badu eta zergadunak frogatzen badu haren eraketak arrazoi ekonomiko baliodunei erantzuten diela eta jarduera ekonomikoak egiten dituela.

c) Lagapen kontratu berean zerbitzuen prestazio osagarriak sartzen direnean, zerbitzu horiei dagokien kontraprestazioa bereizi beharko da kontratuan.

d) Entitateak beharrezkoak diren kontabilitate erregistroak izatea, lagapenaren xedeko aktiboei dagozkien diru-sarrera eta gastuak, zuzenekoak, zehaztu ahal izateko.

4. Aktibo ukiezinak lagatzen direnean, artikulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, entitatearen balantzean aktiboa aitortua egon ala ez, errentatzat joko da honako hauen arteko diferentzia: alde batetik, aktiboak erabili edo ustiatzeko eskubidearen lagapenetik heldu diren ekitaldiko diru-sarrerak eta, bestetik, kentzen diren kopuruak 17. artikulua aplikatzeagatik eta lagatako aktiboarekin lotura zuzena duten ekitaldiko gastuengatik.

5. Murriztapen hori kontuan hartu beharko da 56.1.b) artikuluak aipatzen duen kuota osoaren zenbatekoa zehaztearen ondorioetarako.

6. 4. idatz-zatian ezarritakoa aplikatuta ateratzen den zergaldiko errenta negatiboa bada, era honetan integratuko da:

a) Aurreko zergaldietan zergadunak ez badu eskuratu errenta positiborik, artikulu honetan aurreikusitako murriztapena aplikatu dienik, aipatu errenta negatiboa erabat integratuko da.

Ondoko zergaldietan eskuratzen diren errenta positiboak erabat integratuko dira errenta negatibo haien zenbatekora ailegatu arte. Soberakinari 1. idatz-zatitik ateratzen den murriztapen-portzentajea aplika dakioke.

b) Aurreko zergaldietan zergadunak eskuratu badu errenta positiborik, artikulu honetan aurreikusitako murriztapena aplikatu dienik, aipatu errenta negatiboa murriztuko da 1. idatz-zatia aplikatzetik ateratzen den portzentajean.

Letra honetan xedatutakoa aplikatuko da, zerga-oinarrian integratu beharreko errenta negatiboek aurreko zergaldietan integratutako errenta positiboen zenbatekoa gainditzen ez duten bitartean, artikulu honetan aurreikusitako murriztapena aplikatuta. Soberakina osotara integratuko da zerga-oinarrian eta, behar bada, a) letrako bigarren lerrokadan aurreikusitakoa aplikatuko da errenta positiboak eskuratu ondoko zergaldietan.

7. 6. idatz-zatian ezarritako tratamendu bera aplikatuko zaie 1. idatz-zatiak aipatu aktibo ukiezinak eskualdatzearen ondoriozko errentei, aldez aurretik haien ustiapena edo erabilera laga bada eta lagatzean eskuratutako errentei artikulu honetan araututako murriztapena aplikatu bazaie.

8. Murriztapen hau aplikatzeari dagokionez, eragiketak egin aurretik, zergadunak zilegi izanen du zerga administrazioari eskatzea aktiboak 1. idatz-zatiak aipatzen dituen kategorietakoren batekotzat kalifikatzeko aurretiazko erabakia har dezala, bai eta aktiboen lagapenetik heldutako diru-sarrerei eta horiekin zerikusia duten gastuei dagokienez balorazioa egitekoa; halaber, eskualdaketan sorturiko errentak baloratzekoa. Eskaera horrekin batera balorazio proposamen bat aurkeztuko da, merkatuko balioan oinarritua.

Proposamena ezetsitzat jotzen ahalko da ebazpen epea bukatutakoan.

Erregelamenduz finkatuko da idatz-zati honetan aipatu baloraziorako aldez aurreko erabakiak ebazteko prozedura.

9. Artikulu honek aipatzen dituen eragiketei dagokienez, zergadunek erregelamendu bidez ezartzen diren informazio- eta dokumentazio-betebeharrak izanen dituzte.

X. KAPITULUA

Laguntza batzuen tratamendu fiskala

**40. artikulua.** Zerga-oinarrian sartzen ez diren laguntzak.

1. Ez dira zerga-oinarrian sartuko ondoko hauen ondorioz agerian gelditzen diren errenta positiboak:

a) Nekazaritzako Politika Bateratuko laguntza hauek jasotzea:

a') Mahastilana erabat uzteagatik.

b') Primak udareondoak, sagarrondoak, mertxikondoak, brinoiondoak eta platanondoak erauzteagatik.

c') Esne-ekoizpena behin betiko uzteagatik.

d') Udareondo, mertxikondo eta brinoiondoen laborantza erabat uzteagatik.

e') Azukre-erremolatxaren eta azukre-kanaberaren laborantza erabat uzteagatik.

f') Erregelamendu bidez zehaztuko direnak.

b) Errepide bidezko garraio-jarduera uzteko laguntzen araudian ezarritako beharkizunak betetzen dituzten garraiolariei ematen zaizkien laguntzak jasotzea.

c) Diru-laguntza publikoak jasotzea, betiere laguntza horiek sute, uholde, hondoratze edo osasungintzako aferen bidez enpresa jarduerei atxikitako ondarean eragindako kalteak konpontzeko jasotakoak badira.

d) Europako Erkidegoko arrantza-politikako ondorengo laguntzak jasotzea: itsasontzi baten arrantza-jarduera behin betiko uztea eta beste herrialde batzuetan sozietate mistoak eratzeko haren eskualdaketa eta arrantza-jarduera behin betiko uztea.

e) Abereak nahitaez hiltzeagatik kalte-ordain publikoak jasotzea abereen izurri edo gaitzen kontrako jarduketetan. Xedapen hau ugalketarako diren abereei baino ez dagokie.

2. Zerga-oinarrian sartuko ez den errenta kalkulatzeko, bi kopuru hartu behar dira kontuan: batetik, jasotako laguntzen zenbatekoa, eta, bestetik, jarduerei lotutako ondare-elementuetan izandako galerak, baldin badaude. Diru-laguntza hori aipatu elementuetan gertatutako galeren zenbatekoa baino txikiago bada, diferentzia negatiboa zerga-oinarrian integratu ahal izanen da. Galerarik izan ez denean, diru-laguntzen zenbatekoa bakarrik salbuetsiko da zergatik.

3. Orobat, ez dira zerga-oinarrian integratuko kapitaleko diru-laguntzak, ondokoak egiteagatik jasoak: oihan-finkak ustiatzen direnean oihangintza arloko administrazio eskudunak onetsitako plan teknikoei, mendien antolaketari, plan dasokratikoei edo basoberritze planei jarraikiz; betiere produkzioaren batez besteko denbora hogeita hamar urtekoa edo gehiagokoa bada.

XI. KAPITULUA

Aurrezki kutxen eta banku fundazioen ongintzako gizarte ekintzak

**41. artikulua.** Aurrezki kutxen eta banku fundazioen ongintzako gizarte ekintzak.

1. Zerga-arloan kengarritzat hartuko dira aurrezki kutxek eta banku fundazioek beren emaitzetatik ongintzako gizarte ekintzetara bideratzen dituzten zenbatekoak, betiere horiek arautzen dituzten arauen arabera.

2. Aurrezki-kutxen eta banku-fundazioen ongintzako gizarte ekintzara esleitutako zenbatekoen gutxienez ehuneko 50 dagokion ekitaldi berean erabili beharko dira, edo, bestela, hurrengo lehen zergaldian, inbertsioak egiteko edo ongintzako gizarte ekintza horretara bildutako instituzioei edo establezimenduei eusteak eragiten dituen gastuak ordaintzeko.

3. Ondorengo hauek ez dira zerga-oinarrian sartuko:

a) Gizarte ekintzako funtsaren kargura egindako gizarte ekintzaren mantentze-gastuak, nahiz eta horietara zuzendutako dirua baino handiagoak izan, etorkizunean ere ekintza horietara zuzentzea eragotzi gabe. Halere, gastu horiek fiskalki kengarriak izanen dira, aplikatzekoa den kontabilitate araudiarekin bat etorriz, horiek galera eta irabazien kontura erregistratzen direnean.

b) Onura eta gizarte ekintzari lotutako inbertsioak eskualdatzetik eratorritako errentak.

4. Banku fundazioek ongintzako gizarte ekintzara egindako zuzkidurek edo, hala badagokio, aplikatzekoa den kontabilitate araudiarekin bat etorriz, gizarte ekintzara xedaturiko mantentze-lanen gastuak galera eta irabazien kontura erregistratzen direnean, horiek partaide diren kreditu-erakundeetako zerga-oinarria murriztu dezakete, aipatutako entitateek jasotako dibidenduek banku fundazioen guztizko diru-sarrerei dagokienez duten ehunekoan, aipatutako dibidenduen gehieneko mugaraino. Horretarako, banku fundazioak kreditu-erakundeari jakinarazi beharko dio dibidenduak eta horrela kalkulatutako murriztapenaren zenbatekoa ordaindu dituela; era berean, jakinaraziko dio ez duela zenbateko hori zerga-arloko partida kengarri gisa aplikatu zerga horren aitorpenean.

Aipatutako zenbatekoa bere ongintzako gizarte ekintzaren helburuetara aplikatu ez badu, banku fundazioak kreditu-erakundeari jakinaraziko dio ez duela aipatutako helburua bete, kreditu-erakundeak behar ez bezala murriztutako zenbatekoak erregulariza ditzan 76.3 artikuluan ezarritakoaren arabera.

XII. KAPITULUA

Likidazio-oinarria

**42. artikulua.** Likidazio-oinarria.

1. Likidazio-oinarria da zerga-oinarriari, kasua bada, 43. eta 44. artikuluek aipatzen dituzten murriztapenak egin ondorengo emaitza.

2. Inola ere ezin izanen da egin, zergaldi batean, berari dagokion zerga-oinarri positiboa baino murriztapen handiagoa.

3. 43. artikuluan aurreikusitako murriztapena gauzatzen baldin bada, likidazio-oinarri negatiboak dagozkien zergaldiek ez dutela preskribatu ulertuko da, bidezkoa den murriztapena zenbatesteko ondorioetarako soilik.

4. Murriztapenik egiten ez denean zerga-oinarria bat etorriko da likidazio-oinarriarekin.

XIII. KAPITULUA

Zerga-oinarriaren murriztapenak

1. atala.

Likidazio-oinarri negatiboen murrizketa.

**43. artikulua.** Likidazio-oinarri negatiboen murriztapena.

1. Aurre-aurreko hamabost urteetan amaitutako zergaldietako likidazio-oinarri negatiboek likidazioa edo autolikidazioa izan badute, zerga-oinarri positiboa murrizten ahal dute, horren % 70eko mugarekin.

Edozein kasutan, zergaldian konpentsatzen ahalko diren likidazio-oinarri negatiboen gehieneko zenbatekoa milioi bat eurokoa izanen da. Zergaldiak urtebete baino gutxiago irauten badu, muga hori hau izanen da: milioi bat euro bider zergaldiaren iraupenak urtearekiko duen proportzioa.

Likidazio-oinarri negatiboen konpentsazioaren mugatzea ez da aplikatzekoa izanen zergadunaren hartzekodunekin lortutako akordio baten ondoriozkoak diren kitei edo itxaroteei dagozkien errenten zenbatekoan. Errenta horiekin konpentsatzen diren likidazio-oinarri negatiboak ez dira kontuan hartuko aurreko lerrokadan aipatzen den milioi 1 euroko zenbatekoari dagokionez.

Idatz-zati honetan aurreikusitako muga ez da aplikatuko entitatea desagertzen den zergaldian, salbu eta desagerpena VIII. tituluko VIII. kapituluan ezarritako zerga araubide berezia aplikatzekoa zaion birmoldaketa baten ondorioa bada.

2. Ezin izanen dira konpentsatu likidazio-oinarri negatiboak ondoko inguruabarrak biltzen direnean:

a) Kapital sozial gehiena edo entitatearen emaitzetan parte hartzeko eskubide gehienak pertsona edo entitate lotu batek eskuratzea edo pertsona edo entitate lotuen multzo batek, likidazio-oinarri negatiboa dagokion zergaldia bukatu ondoren.

b) Aurreko letrak aipatutako pertsonek edo entitateek partaidetzaren ehuneko 25 baino gutxiago izatea likidazio-oinarri negatiboa dagokion zergaldia bukatzean.

c) Eskuratutako entitatea ondoko egoeretako batean egotea:

1.a Eskuratu aurreko 3 hilabeteetan jarduera ekonomikorik egin ez badu.

2.a Eskurapenaren hurrengo 2 urteetan aurretiaz egindako jarduera ez den beste bat edo jarduera ekonomiko gehigarriren bat gauzatzen badu, eta haren eraginez, hurrengo urte horietan negozio zifraren zenbateko garbiak entitatearen aurreko 2 urteetako negozio zifraren batez besteko zenbatekoaren ehuneko 50 gainditzen badu. Jarduera desberdin edo gehigarri gisa hartuko da, Jarduera Ekonomikoen Sailkapen Nazionalean hura beste talde bati dagokionean.

3.a Ondare entitate bat bada.

4.a Entitateak Entitateen Aurkibidean baja hartzen badu, 71.1.b) artikuluan xedatutakoa aplikatu ondoren.

3. Zerga-oinarria positiboa den lehen zergaldia hasten denetik hurrengo hamabost urteetan, jarraian, amaitzen diren zergaldiei dagozkien zerga-oinarrietan murriztapena egin dezakete entitate eratu berriek sortutako likidazio-oinarri negatiboek, eta kasu horretan ez da aplikatzekoa izanen artikulu honen 1. idatz-zatiko lehen lerrokadan ezarritako muga zerga-oinarri positiboa sortzen den lehen 3 zergaldietan.

Enpresen oinordetza edo jarraipen kasuak ez daude sartuta idatz-zati honetan.

2. atala.

Inbertsioetarako erreserba berezirako zuzkiduragatiko murriztapena

**44. artikulua.** Inbertsioetarako erreserba berezia.

1. Zerga-oinarri positiboa ehuneko 45 murritz daiteke, baldin eta kantitateak, ekitaldiko kontabilitateko mozkinetakoak izanik, inbertsioetarako erreserba berezi batera bideratzen badira, atal honetan azaltzen diren baldintzetan eta beharkizunekin.

Portzentaje hori ehuneko 60 izanen da enpresa txiki izaera duten zergadunen kasuan.

2. Murriztapen hau zerga-oinarriaren ehuneko 40koa izanen da, gehienez ere, oinarria minoratu ondotik, aurreko artikuluak aipatzen dituen likidazio-oinarri negatiboetan.

3. Atal honetan araututako onura fiskala ez zaie aplikatuko zergadunak aitortzen ez dituen errentei.

**45. artikulua.** Zenbatekoa eta gauzatzea.

1. Inbertsioetarako erreserba berezia 50.000 euroz hornituta egon beharko du, gutxienez, ekitaldi ekonomikoan.

Halaber, entitateak berak ekitaldia ixtean dituen funts berekiak, zeinen mozkinekin hornitu baitzen erreserba berezia, zuzkidura egiten den ekitaldian hori adina gehituko dira, eta gehikuntza horri hurrengo ekitaldietan eutsi beharko zaio, 46.7 artikuluan aipatzen den hiru urteko epea bukatu arte, salbu eta kontabilitateko galeren ondorioz gutxitzen bada.

Aurreko lerrokadak aipatzen duen betebeharraren ondorioetarako, entitatearen funts berekien artean ez dira sartuko ekitaldi bakoitzeko emaitzak.

Aurreko lerrokadetan xedatutakoa gorabehera, funts berekiak handitzeko edo mantentzeko betebeharra betetzen dela ulertuko da, 46.7 artikuluan ezarritakoaren arabera aplikatu den beste erreserba berezi bati dagokion zenbatekoa banatzen bada denbora tarte horretan.

2. Erreserba horretara bideratutako diru-kopurua 3. idatz-zatian aipatzen den ondare-elementuen eskurapenean gauzatuko da, mozkinak erreserba hornitzeko erabili ziren ekitaldia ixten denetik bi urteko epean.

Finantza-errentamenduko kontratuen bidez egindako inbertsioak onartuko dira, nahiz eta, kontabilitate arauak aplikatzeagatik, inbertsio horiek ez kontatu ibilgetu gisa.

Ulertuko da materializazioa gauzatu dela ondare-elementua funtzionatzen hasten den unean.

Nolanahi ere, elementuaren enkargu irmoa egiten denetik benetan jasotzen den arte bi urte baino gehiago igarotzen badira, zergaldi bakoitzean ordaindutako prezioaren kopurua hartuko da aintzat.

Zerga kudeatzeko eskuduna den Nafarroako Zerga Ogasunaren Zerbitzuak, zergadunak aldez aurretik eskaera egiten badu, bi urte bitarte luzatu ahalko du lehenengo lerrokadan ezarritako epea, aparteko inguruabarrak daudenean arlo teknologiko edo funtzionalean edo zergadunari zuzenean edo zeharka egotzi ezin zaizkionetan, inguruabar horiek luzatze horren beharra justifikatzen badute.

3. Inbertsioetarako erreserba bereziaren materializatzea ibilgetu materialaren elementu berrietan eta higiezinetako inbertsioetan egin beharko da, ustiapen edo jarduera ekonomiko baten garapenari lotutako lurrak izan ezik.

Materializatzen diren ondare-elementuak turismo-automobilak eta horien atoiak, ziklomotorrak, motozikletak edo 23.4 artikuluan aipaturiko ibilgailuak izanez gero, 23.3.e) artikuluak aipatzen dituenak bakarrik onartuko dira.

4. Materializazioaren zenbatekoa hitzartutako kontraprestazioaren zenbatekoak osatuko du, korrituak eta zeharkako zergak kenduta, ez baitira hartan sartuko, aktiboen balorazioaren ondorioetarako kontuan hartu edo ez. Zenbateko hori ezin da izan merkatuko baldintza normaletan subjektu independenteen artean hitzartuko litzatekeena baino handiagoa.

Materializazioaren xede den ondasuna enpresak egina bada edo pertsona edo entitate lotu batetik eskuratzen bada, materializazioaren zenbatekoa ekoizpenaren kostuaren adinakoa izanen da, behar bezala justifikatzen denean, betiere.

Inbertsioak ondasun higiezinak badira, beti utziko da kanpoan lurzoruaren balioa.

Beti, ondasunak erosteko edo egiteko berrinbertitu den diru-laguntzen zenbatekoa kenduko da materializazioaren zenbatekotik. Inbertsioari lotutako diru-laguntza bat ematen bada erreserba gauzatzeko zergaldiaren ondoko zergaldi batean, zergadunak zergaldi horri dagokionez egin behar duen aitorpenean sartuko du materializazioaren zenbatekoa minoratzearen ondorioz bidegabeki aitortutako zerga-oinarriaren murriztapenaren zenbatekoari dagokion kuota osoa, berandutze-interesez gain.

**46. artikulua.** Erreserba bereziaren beharkizun formalak eta aplikazioa.

1. Inbertsioetarako erreserba berezirako destinaturik dauden kopuruek balantzearen pasiboan agertu behar dute, bestelako edozein kontzeptutatik bereiz, eta "Inbertsioetarako erreserba berezia Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Legea" izeneko kontu batean, dotazioaren ekitaldia adierazita, ekitaldiko irabazi eta galeren kontuaren kargura eratuko dena, haren banaketa egiten denean.

Kontu hori eskualdatuko da, "Erabilitako inbertsioetarako erreserba berezia" izenekora, inbertsioak materializatzen doazen neurrian, zein erreserbatatik lekualdatzen den, hari dagokion ekitaldia adierazita.

2. Erreserba berezia zein elementutan materializatzen den, haiek agertu beharko dute balantzearen aktiboan, gainerako ondare-elementuetatik bereiz, eta buru dutela epigrafe bat, zeinetan bereizi beharko baita materializatzen den erreserbari dagokion ekitaldia, 45.2 artikuluaren bigarren lerrokadak aipatzen duen kasua izan ezik.

3. Elementuak gutxienez bost urtez egon beharko dira martxan zergadunaren instalazioetan, salbu eta justifikatutako galera bat gertatzen bada edo elementu horien erabilera-bizitza laburragoa bada, eskualdatu edo laga gabe, 8.1 artikuluaren bigarren lerrokadan xedatutakoa izan ezik.

Hala ere, zerga kudeatzeko eskuduna den Nafarroako Zerga Ogasunaren Zerbitzuak, zergadunaren aurretiazko eskariz, aurreko lerrokadan xedatutakoa ez betetzeko baimen espresua eman diezaioke, salbuespenezko inguruabar teknologiko edo funtzionalak gertatzen direnean.

4. Urteko memorietan aipatu beharko dira, hurrenez hurren, ekitaldi bakoitzean erreserbari egindako dotazioaren zenbatekoa eta hura zein elementutan materializatu den.

5. Atal honetan araututako zerga-oinarriaren murriztapenari atxiki nahi zaizkion zergadunek, erreserba berezia zeinen mozkinekin hornitu den, zergaldi hartako sozietateen gaineko zergaren aitorpenean adierazi beharko dute.

Aurreko zenbakiak aipatzen duen eskaera egindakoan, subjektu pasiboak ezin izanen du, erreserbaren dotaziorako erabili den kopurua dela-eta, 58. artikuluak aipatzen duen inbertsioengatiko kenketa egin, haren materializazio-epeak dirauen bitartean.

6. Erreserba materializatzen den zergaldian, eskatutako informazioa bilduko da sozietateen gaineko zergaren aitorpenaren laukietan.

7. Behin erreserba gauzatzeko epea bukatzen denetik hiru urte iraganik, erreserba berezian dagokion zenbatekoa honetarako aplikatzen ahalko da:

a) Kontabilitateko emaitza negatiboak deuseztatzeko.

b) Kapital soziala handitzeko.

c) Borondatezko erreserbak eta legezko erreserbak egiteko.

**47. artikulua.** Ez-betetzea.

Baldin eta erreserba bereziaren aplikazioa edo haren gauzatzea foru lege honetan baimentzen diren helburuez bestelakoetarako erabiltzen badira, finantza-errentamenduko kontratuetan erosteko aukera ez bada erabiltzen, kontu adierazgarrienak modu funtsezkoan aldatzen badira, edo epea betetzen ez bada edo aurreko artikuluetan zehaztutako gauzatze-baldintzak betetzen ez badira, horrek zerga-oinarrian egindako murriztapena guztiz edo hein batean galtzea ekarriko du.

Baldintza horietako edozein ez bada betetzen, 76.3 artikuluan xedatutakoari jarraituko zaio.

**48. artikulua.** Bateraezintasunak.

Atal honetan araututako onura fiskala bateraezina izanen da, ondasun eta zenbateko beretarako, zerga honetan ezarritako beste edozein onura edo pizgarri fiskalekin.

V. TITULUA

Zergaldia eta zergaren sortzapena

**49. artikulua.** Zergaldia.

1. Zergaldia bat etorriko da entitatearen ekitaldi ekonomikoarekin.

2. Betiere, zergaldia bukatuko da:

a) Entitatea iraungitzen denean.

b) Entitateak bere egoitza Espainiako lurraldetik atzerrira aldatzen duenean.

c) Entitatearen eite juridikoa eraldatzen denean eta horren ondorioz ateratzen den entitatea zerga honi lotu gabe gelditzen denean.

Zergaldi horri dagokion zerga-oinarria zehazteko, entitatea 25.4.c) eta 26.1 artikuluetan xedatutako ondorioetarako desegin dela ulertuko da.

d) Entitatearen sozietate-eitea eraldatzen denean edo haren estatutua edo araubide juridikoa aldatzen denean eta, horren ondorioz, karga-tasa aldatu edo beste zerga araubide bat aplikatzen denean.

Eraldaketaren momentuan dauden ondare-elementuen ondorengo eskualdaketatik edo aldaketatik lortutako errenta modu linealean egin dela ulertuko da, kontrako froga aurkezten denean izan ezik, elementu eskualdatuaren edukitza-aldi osoan. Karga-tasa orokorra eta jatorrizko eitea, estatutua edo jatorrizko araubidea gorde izanez gero entitateari zegokion zerga araubidea aplikatuz kargatuko da eraldaketaren edo aldaketaren unera arte sortutako errentaren zatia.

3. Zergaldia ez da 12 hilabetekoa baino luzeagoa izanen.

**50. artikulua.** Zergaren sortzapena.

Zergaldiaren azkeneko egunean sortuko da zerga.

VI. TITULUA

Zerga-zorra

I. KAPITULUA

Karga-tasak, kuota osoa, likidoa eta efektiboa eta gutxieneko tributazioa

**51. artikulua.** Karga-tasak.

1. Ondokoak izanen dira karga-tasa orokorrak:

a) Ehuneko 28.

b) Ehuneko 23, enpresa txikientzat.

Karga-tasa ehuneko 19 izanen da mikroenpresatzat hartzen diren enpresa txikientzat.

b) letra honetan arautzen diren karga-tasak aplikatzen ahalko dira, soilik, zergaldiko negozio zifraren zenbateko garbia zergaldi horretako zerga-oinarriaren ehuneko 50 bada, gutxienez.

Letra honetako karga-tasak ez zaizkie aplikatuko inoiz ondare entitatetzat hartzen diren entitateei.

2. Honakoek ehuneko 23ko zerga-tasa ordainduko dute:

a) Partez salbuetsiak dauden entitateak, 130. artikuluan aipatuak.

b) Aseguru orokorretako mutuak eta Gizarte Segurantzaren gizarte aurreikuspeneko entitateak, beren araudiak ezarritako beharkizunak betetzen badituzte.

c) Elkarrekiko berme sozietateak eta birfidantzamendu sozietateak, Elkarrekiko Berme Sozietateen Araubide Juridikoari buruzko martxoaren 11ko 1/1994 Legean arautzen direnak eta Espainiako Bankuaren erregistro berezian inskribatuta daudenak.

3. Honakoek ehuneko 17ko zerga-tasa ordainduko dute:

a) Zerga arloan babestuak dauden sozietate kooperatiboak, Kooperatiben Zerga Araubidea arautzen duen ekainaren 21eko 9/1994 Foru Legean ageri direnak, kooperatibatik kanpoko emaitzei dagokienez izan ezik, emaitza horiei 1. idatz-zatian aipatutakoaren arabera dagokien tasa orokorra aplikatuko baitzaie.

Nolanahi ere, kreditu kooperatibek eta nekazarien kutxek ehuneko 25eko zerga-tasa ordainduko dute kooperatibaren emaitzetan nahiz kooperatibaz kanpokoetan.

b) Lan Sozietateei eta Sozietate Partaidetuei buruzko urriaren 14ko 44/2015 Legeak araututako lan-sozietateak, baldin eta lortzen dituzten mozkinen % 25, gutxienez ere, sartzen badute lege horren 14. artikuluan araututako erreserbako funts berezira, salbu sozietatearen jarduera berariazkoei atxikirik ez dauden ondare-elementuetatik ateratzen diren errentei dagokienez, horiei 1. idatz-zatian aipatutakoaren arabera dagokien tasa orokorra aplikatuko baitzaie.

Hala behar izanez gero, kontabilitateko emaitza negatiboa denean eta likidazio-oinarria positiboa, ehuneko 17ko zerga-tasa aplikatuko da.

4. Honakoek ehuneko 10eko zerga-tasa ordainduko dute: Fundazioen eta Babes Jardueren Tributu Araubidea erregulatzen duen uztailaren 2ko 10/996 Foru Legean ezarritako araubide fiskala edukitzeko beharkizunak betetzen dituzten entitateek.

5. Honakoek ehuneko 1eko zerga-tasa ordainduko dute:

a) Inbertsio Kolektiboko Erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legeak aurreikusitako finantza izaerako inbertsio-funtsak, baldin eta eskatutako partaideen kopurua, gutxienez ere, aipatutako legearen 5.4 artikuluan ezarritakoa bada.

b) 35/2003 Legean araututako higiezinen inbertsiorako sozietateak eta higiezinen inbertsiorako funtsak, c) letran aipatzen direnak ez bezalakoak direnak, betiere eskatzen den akziodunen edo partaideen kopurua, gutxienez, aipatu legearen 9.4 eta 5.4 artikuluetan aurreikusitakoa baldin bada, eta inbertsio kolektiboko erakunde ez-finantzarioak izanik, haien helburu esklusiboa edonolako hiri ondasun higiezinetan inbertitzea baldin bada, gero errentan emateko.

Idatz-zati honetan aurreikusitako karga-tasa aplikatzeko beharrezkoa izanen da aurreko lerrokadan aipatutako inbertsio kolektiboko erakundeen aktiboa osatzen duten ondasun higiezinak ez besterentzea eskuratzen direnetik gutxienez hiru urte igaro arte, non eta Balore Merkatuaren Batzorde Nazionalak, salbuespen gisa, berariazko baimena ematen ez duen.

Ondasun higiezin horiek letra honetan aipatzen den gutxieneko epea bukatu baino lehen eskualdatuz gero, eskualdaketa horren ondoriozko errentagatik zergako karga-tasa orokorra pagatu beharko da. Gainera, entitateak, ondasuna eskualdatzen den zergaldiko kuotarekin batera, beste zenbateko bat ere ordaindu beharko du, hots, letra honetan aurreikusitako araubidea aplikatu behar zen zergaldi bakoitzean higiezinari dagozkion errentei honako hau aplikatzearen ondoriozkoa: kasuan kasuko zergaldian indarra zuen karga-tasa orokorraren eta % 1eko tasaren arteko diferentzia, deusetan galarazi gabe bidezko diren berandutze-interesak, gainkarguak eta zehapenak.

c) Aipatu 35/2003 Legean araututako higiezinen inbertsiorako sozietateak eta higiezinen inbertsiorako funtsek, b) letran aipatzen diren betebeharrez gain, bakar-bakarrik errentan jartzeko etxebizitzak sustatzen badituzte eta baldintza hauek betetzen badituzte:

1.a Ondasun higiezinetako inbertsioek, ondasun higiezinak sustatzeko jarduerari lotuak badaude, ezin izanen dute gainditu ondasun higiezinetako inbertsio-sozietate edo -funtsaren aktibo osoaren % 20.

2.a Ondasun higiezinak sustatu eta errentan jartzeko jarduerak erosi edo sustaturiko ondasun higiezin bakoitzerako kontabilitate bereiziaren xede izan beharko dute, eta hura banaturik dagoeneko etxebizitza, lokal edo erregistroko finka bakoitzari dagokion errenta ezagutzeko behar den xehakapena egitea.

3.a Ondasun higiezinetako inbertsio sozietate edo funtsek sustapenaren ondoriozko ondasun higiezinak errentan emanda edo eskainita eduki beharko dituzte zazpi urtez gutxienez. Epe hori eraikuntza bukatzen den egunetik aurrera kontatuko da. Ondorio horietarako, higiezinaren eraikuntzaren bukaera egiaztatuko da obrako azken ziurtagiriaren bidez, Eraikuntzaren Antolaketari buruzko azaroaren 5eko 38/1999 Legearen 6. artikuluan xedatu bezala.

Ondasun higiezin horiek letra honetan edo b) letran aipatzen den gutxieneko epea bukatu baino lehen eskualdatuz gero, eskualdaketa horren ondoriozko errentagatik zergako karga-tasa orokorra pagatu beharko da. Gainera, entitateak, ondasuna eskualdatzen den zergaldiko kuotarekin batera, beste zenbateko bat ere ordaindu beharko du, hots, letra honetan aurreikusitako araubidea aplikatu behar zen zergaldi bakoitzean higiezinari dagozkion errentei honako hau aplikatzearen ondoriozkoa: kasuan kasuko zergaldian indarra zuen karga-tasa orokorraren eta ehuneko 1eko tasaren arteko diferentzia, deusetan galarazi gabe bidezko diren berandutze-interesak, gainkarguak eta zehapenak.

Ondasun higiezinetan inbertitzeko sozietate eta funtsek, etxebizitzak errentan emateko etxebizitzak sustatuz gero, jakinarazi egin beharko diote zerga administrazioari, jarduera hori hasten den zergaldian.

d) Hipoteka merkatua arautzeko funtsak, Hipoteka Merkatua arautzeari buruzko martxoaren 25eko 2/1981 Legearen 25. artikuluan jasoak.

6. Pentsio Plan eta Funtsak arautzen dituen Legearen testu bateginean (azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsi zen) arautzen diren pentsio-funtsek % 0ko zerga-tasa ordainduko dute.

**52. artikulua.** Kuota osoa, likidoa eta efektiboa

1. Kuota osoa likidazio-oinarriari karga-tasa aplikatzetik ateratzen den zenbatekoa izanen da.

2. Kuota likidoa da dagozkion hobarien eta kenkarien zenbatekoa kuota osoari minoratzetik eratorritako zenbatekoa, 56. eta 57. artikuluetan araututako nazioarteko zergapetze juridiko eta ekonomiko bikoitza galarazteko.

Kuota likidoa ezin da inoiz negatiboa izan.

3. Kuota efektiboa izanen da titulu honen IV. kapituluan aurreikusitako kenkarien zenbatekoan kuota likidoa minoratzetik eratorritako zenbatekoa.

Kuota efektiboa ezin da inoiz negatiboa izan.

**53. artikulua.** Gutxieneko tributazioa.

1. 51. artikuluaren 1. eta 2. idatz-zatietan ezarritako karga-tasen arabera zerga ordaintzen duten zergadunen kasuan, kuota efektiboa ezin izanen da ondoko idatz-zatian definitzen den gutxieneko tributazioa baino txikiagoa izan.

2. Gutxieneko tributazioaren zenbatekoa zehazteko, honela jokatuko da:

1.a Kuotan aplikatutako hobariak karga-tasaren artean zatituta ateratzen den adina minoratuko da likidazio-oinarria, ekitaldian aplikaturik.

2.a Ateratzen den zenbatekoari ehuneko 13ko portzentajea aplikatuko zaio.

3.a Arestiko eragiketaren emaitzari, kasua bada, honako zenbateko hauek minoratuko zaizkio:

a) Ekitaldian aplikatutako kenkariak, nazioarteko zergapetze bikoitza galarazteko.

b) Produkzio zinematografikoetan eta ikus-entzunezko serieetan egindako inbertsioengatiko kenkariak, 65. artikuluan arautuak.

c) 61. artikuluan araututako ikerketa, garapen eta berrikuntza teknologikoko jarduketak egiteagatiko kenkarien ehuneko 50. Zergadunek 51.1.b artikuluan ezarritako karga-tasen arabera ordaintzen badute zerga, aipatu portzentajea ehuneko 100 izanen da.

Arestiko b) eta c) letretan ezarritakoaren ondorioetarako, ekitaldian sortutako kenkariak eta aurreko ekitaldietan aplikatu gabe gelditu direnak konputatu eginen dira. Gutxieneko tributazioaren zenbatekoa zehazteko kontuan hartzen diren kenkariak zergaldian aplikatu beharko dira.

3. Artikulu honetan ezarritakoa ez zaie aplikatuko 51.3 artikuluko entitateei, 51.1 artikuluan aipatzen diren karga-tasa orokorrak aplikatzen zaizkien emaitzei dagokienez.

II. KAPITULUA

Hobariak

**54. artikulua.** Zerbitzu publiko batzuk emateagatiko hobaria.

Toki Araubidearen Oinarriei buruzko apirilaren 2ko 7/1985 Legearen 25. artikuluaren 2. idatz-zatian edo 36. artikuluaren 1. zenbakiko a), b) eta c) letretan agertzen diren udal eskumeneko edo Foru Komunitateko Administrazioaren eskumeneko edozein zerbitzu publiko ematearen ondoriozko errentei dagokien kuota osoaren zatiak 100eko 99ko hobaria izanen du, enpresa mistoaren edo kapital osoa pribatua dutenen sisteman ustiatzen direnean izan ezik.

**55. artikulua.** Kooperatiba bereziki babestuei eta lehentasunezko elkarte-ustiategiei aplikatzeko hobariak.

1. Kooperatiben Zerga-araubidea arautzen duen ekainaren 21eko 9/1994 Foru Legearen meneko kooperatiba bereziki babestuek foru lege horren 20. artikuluak aipatutako kuota osoaren % 50eko hobaria izanen dute.

2. Kooperatiben Zerga-araubidea arautzen duen ekainaren 21eko 9/1994 Foru Legearen arabera kooperatiba bereziki babestuak diren lehentasunezko elkarte-ustiategiek kuota osoaren % 80ko hobaria izanen dute.

3. Eraldaketako nekazaritza sozietateak diren lehentasunezko elkarte-ustiategiek kuota osoaren ehuneko 50eko hobaria izanen dute.

III. KAPITULUA

Zergapetze bikoitza saihesteko bideak

**56. artikulua.** Nazioarteko zergapetze juridiko bikoitza saihesteko kenkaria: zergadunak jasandako zerga.

1. Zergadunaren zerga-oinarrian atzerrian lortu eta kargatutako errentak sartzen direnean, kuota osotik honako bi kopuru hauetako txikiena kenduko da:

a) Zerga honen baliokidea edo antzekoa den kargarengatik atzerrian ordaindutako benetako zenbatekoa.

Ez dira kenkaritzat hartuko salbuespen, hobari edo beste edozein zerga onura dela-eta ordaindu ez diren zergak.

Zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen bat aplikatzekoa bada ere, kenkaria ez da hitzarmena dela-eta aplikatu beharreko zerga baino handiagoa izanen.

b) Aipatu errentengatik Nafarroako Ogasun Publikoari ordaindu beharko litzaiokeen kuota osoaren zenbatekoa, Espainian lortu bazituzten.

2. Atzerrian ordaindutako zergaren zenbatekoa errentan sartuko da aurreko idatz-zatiaren ondorioetarako eta, halaber, zerga-oinarriari gehituko zaio, erabat kengarria ez bada ere.

Gastu kengarri gisa hartuko da atzerrian ordaindu den eta aurreko idatz-zatian adierazitakoa aplikatzeagatik kuota osoaren murriztapenaren xede ez den zatia, betiere atzerriko jarduera ekonomikoak egiten direnean.

3. Zergadunak zergaldian zehar atzerrian errenta bat baino gehiago lortu duenean, kenkaria herri berean eskuratutakoak batuz eginen da, establezimendu iraunkorrekoak salbu, azken horien kasuan bakoitzerako aparte konputatuko baitira.

4. Atzerrian establezimendu iraunkor baten bidez lortutako errentak zehazteko lege honen 36. artikuluan zehaztutakoa hartuko da kontuan.

Atzerrian establezimendu iraunkor baten bidez lortutako errenta negatiboak ez dira zerga-oinarrian sartuko, haren eskualdaketa egiten denean edo jarduera uzten denean izan ezik.

Establezimendu iraunkorrak badira eta entitatearen zerga-oinarrian sartu ez diren errenta negatiboak lortu badituzte aurreko zergaldietan, geroago lortzen diren errenta positiboak ez dira sartuko, haien zenbatekora bitarte.

5. Establezimendu iraunkor bat eskualdatzetik eratorritako errenta negatiboen kasuan, minoratu eginen da aurretiaz lortutako errenta positibo garbien zenbatekoarekin, horiek 36. artikuluan aurreikusitako salbuespena gauzatzeko edo artikulu honetan aurreikusitako zergapetze bikoitzagatiko murriztapena izateko eskubidea badute.

6. Kuota osoa aski ez izateagatik kentzen ez diren kopuruak kentzen ahalko dira hurrengo hamar urteetan amaitzen diren zergaldietan.

**57. artikulua.** Nazioarteko zergapetze ekonomiko bikoitza saihesteko kenkaria: dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak.

1. Zerga-oinarrian lurralde espainiarrean egoitza ez duen entitate batek ordaindutako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak konputatzen direnean, horrek benetan ordaindutako zergaren kenkaria eginen da dibidenduak ordaintzeko erabilitako mozkinei dagokienez, dibidendu horiei dagokien zenbatekoan, baldin eta zenbateko hori zergadunaren zerga-oinarrian sartzen bada.

Kenkari hau aplikatu ahal izateko, betebehar hauek bete beharko dira:

a) Entitate ez-egoiliarraren kapitalean duen zuzeneko nahiz zeharkako partaidetza gutxienez ehuneko 5 denean edo partaidetzaren eskurapen-balioa 20 milioi euro baino gehiago denean.

b) Parte-hartzeak etengabea izan behar du, banatutako irabazia eska daitekeen egunaren aurreko urtebeteko aldian edo, bestela, ondoren izan behar du jarraipena, urtebete osatu arte. Epe hori kalkulatzeko, honako epealdi hau hartu beharko da kontuan: Merkataritza Kodearen 42. artikuluan jasotako egoerak betetzen dituzten beste entitate batzuen etengabeko partaidetza izan duten epealdia, egoitza nonahi dutela eta urtero kontu kontsolidatuak aurkezteko obligazioa eragotzi gabe.

Erreserben banaketa kasuetan, akordio sozialean jasotako izendapena hartuko da kontuan, eta, hala ez bada, ulertuko da erreserba horretara ordaindutako azkeneko kopuruak aplikatu direla.

2. Artikulu honen ondorioetarako, kontuan hartu beharko dira zehaztapen hauek:

1.a Dibidendutzat edo mozkinetako partaidetzatzat hartuko dira entitateen kapitalaren edo funts berekien balore adierazgarrietatik etorritakoak, haien kontabilitate izaera kontuan hartu gabe.

2.a 1. idatz-zatian aurreikusten den kenkaria ez da aplikatuko jasotako mozkinetako partaidetzen edo dibidenduen kasuan, haien zenbatekoa beste entitate bati eman behar bazaio, mozkinen iturburua diren baloreen gaineko kontratu baten ondorioz, horretarako gastu bat erregistratuta. Zenbateko hori hartzen duen entitateak, 1. idatz-zatian aurreikusten den salbuespena aplikatu ahal izanen du, balore horien kontabilitate-erregistroa mantentzen badu eta horiek aurreko idatz-zatian adierazitako baldintzak betetzen badituzte.

3. Benetan ordaindutako zergatzat hartuko da dibidendua banatzen duen sozietateak partaidetutako entitateek eta aldi berean azken horiek zuzenean partaidetutako entitateek ordaindutako zerga, dibidenduak ordaintzeko erabili diren mozkinei egotzitako zatian, baldin eta entitate horietako partaidetza zuzena ehuneko 5 baino txikiagoak ez badira eta 1. idatz-zatian aipatutako beharkizuna betetzen badute partaidetzaren edukitza-aldiari dagokionez.

4. Kenkari honek, nazioarteko zergapetze bikoitzerako ezarritakoarekin batera (hain zuzen ere, dibidenduengatik edo mozkinetako partaidetzengatik aurreko artikuluaren arabera aplikatzen ahal dena), ezin izanen du gainditu Espainian errenta horiengatik ordaindu beharko litzatekeena, espainiar lurraldean lortu izan balira.

Muga horren gaineko soberakina ez da fiskalki gastu kengarritzat hartuko, 56.2 artikuluan zehaztutakoa galarazi gabe.

5. Kuota osoa aski ez izateagatik kentzen ez diren kopuruak kentzen ahalko dira hurrengo hamar urteetan amaitzen diren zergaldietan.

6. Entitate bateko partaidetza eskualdatzean errenta negatiboa lortzen bada, partaidetza hori aurretik beste entitate batek eskualdatu badu eta beste entitate horrek Merkataritza Kodearen 42. artikuluan azaltzen diren inguruabarrak betetzen baditu zergadunarekin batera sozietate-talde bereko kidea izateko, egoitza non duten eta urteko kontu kontsolidatuak egin behar dituzten alde batera utzita, errenta negatibo horri aurreko eskualdaketan lortu den eta salbuespen-araubidea aplikatu zaion zenbatekoa minoratuko zaio.

7. Egoitza ez duen entitate baten partaidetza eskualdatzetik eragindako errenta negatiboen zenbatekoa minoratu eginen da entitate parte-hartzailearengandik jasotako mozkinetako partaidetzen edo dibidenduen zenbatekoan, betiere mozkinetako partaidetza edo dibidenduek hura erosi zeneko balioa minoratzen ez badute, eta 35. artikuluan aurreikusitako salbuespena aplikatzeko eskubidea izan badute edo artikulu honetan aurreikusitako kenkaria.

Balore homogeneoen segidako eskualdaketak egiten badira, errenta negatiboen zenbatekoa minoratuko da, gainera, aurretik lortu diren errenta positibo garbien zenbatekoan, 35. artikuluan ezarritako kenkaria aplikatzeko eskubidea izan badute.

IV. KAPITULUA

Kenkariak, pizgarriengatik

1. atala.

Ibilgetu materialetako eta ondasun higiezinetako inbertsioak sustatzeko kenkariak

**58. artikulua.** Kenkariak ibilgetu materialeko eta higiezinetako inbertsioetako elementu berrietan egindako inbertsioengatik.

1. Ibilgetu materialeko eta ondasun higiezinetako inbertsioetako elementu berrietan inbertsioak eginez gero, baldin eta elementu horiek (lurrak bazter utzita) entitatearen jarduera ekonomikoari lotuta badaude, kuota likidoari inbertsio horien zenbatekoaren 100eko 10 kentzen ahalko zaio.

Inbertsioaren xede turismo-automobilak eta horien atoiak, ziklomotorrak, motozikletak edo 23.4 artikuluan aipaturiko ibilgailuak izanez gero, 23.3.e) artikuluak aipatzen dituenak bakarrik onartuko dira.

Finantza-errentamenduko kontratuen bidez egindako inbertsioak onartuko dira, nahiz eta, kontabilitate arauak aplikatzeagatik, inbertsio horiek ez kontatu ibilgetu gisa.

Azpiegitura publikoen enpresa kontzesio-hartzaileek kenkaria aplikatzen ahalko dute inbertsioak egiteagatik ibilgetu materialeko elementu berrietan edota higiezinetan, salbu eta higiezinok badira ibilgetu ukiezin edo finantza-aktibo gisa birsailkatu edo sailkatu beharrekoak EHA/3362/2010 Aginduan ezarritakoaren arabera.

2. Ulertuko da inbertsioa egin dela ondasuna abian jartzen den egunean. Une horretan sortuko da kenkaria egiteko eskubidea.

Nolanahi ere, ondasunaren enkargu irmoa egiten denetik benetan jasotzen den arte bi urte baino gehiago igarotzen badira, ondasuna funtzionamenduan hasi aurretiko zergaldi bakoitzean ordaindutako prezioaren zatiaren arabera sortuko da kenkaria. Inbertitu gabe dagoen zenbatekoak sortuko du kenkariaren eskubidea ondasuna funtzionamenduan hasten den zergaldian.

3. Inbertsioaren zenbatekoa 45.4 artikuluari jarraikiz zehaztuko da.

**59. artikulua.** Beharkizunak.

Inbertsioa gauzatzen den elementuek 46.2 eta 3. artikuluan ezarritako beharkizunak bete beharko dituzte:

a) Ez izatea 6.000 eurotik beherakoa eta

b) Ibilgetu materialaren eta ondasun higiezinen gaineko inbertsioen aldez aurreko kontabilitate-balioen baturaren ehuneko 10etik gorakoa izatea ekitaldi bakoitzean, amortizazioak kenduta. Ekitaldian egindako inbertsioen zenbatekoa 300.000 eurotik gorakoa bada, aurreko ehunekoa 5era murriztuko da.

58.2 artikuluaren 2. lerrokadan aurreikusitako kasuan, ordainketak egin diren zergaldietan ez bada bete b) letra honetako beharkizuna, kenkaria izateko eskubidea sortuko da ondasuna funtzionamenduan hasten den zergaldian, beharkizunak betetzen badira, betiere. Zergaldi horretan zenbatuko dira kenkaria izateko eskubidea eman ez duten ordainketa guztiak.

Azpiegitura publikoen enpresa kontzesio-hartzaileen kasuan, b) letrako magnitudeen zenbaketan sartuko da ibilgetu materialeko elementuek edo higiezinetan eginiko inbertsioek, hain zuzen ere EHA/3362/2010 Agindua aplikatuta ibilgetu ukiezin edo finantza-aktibo gisa birsailkatu edo sailkatu direnek, lehenago zuten kontabilitate-balioa ere.

Kontabilitate-balioa zehazteko, inbertsioa eginen den ekitaldiaren aurreko zergaldiaren azkenengo egunari dagokion balantzeari begiratuko zaio, egun horretan jardunean dagoen inbertsiopeko elementuari dagokiona zenbatuko ez dela.

**60. artikulua.** Ez-betetzea.

Aurreko artikuluetan ezarritako baldintzak ez betetzeak, finantza-errentamenduko kontratuetan erosteko aukera ez erabiltzea barne, egindako kenkaria galtzea ekarriko du, eta 76.3 artikuluan ezarritakoa aplikatu beharko da.

2. atala.

Zenbait jarduera bultzatzeko pizgarri diren kenkariak

**61. artikulua.** Kenkaria ikerketa eta garapen eta berrikuntza teknologikoko jarduerak egiteagatik.

1. Ikerketa eta garapen jardueretan arituz gero, eskubidea izanen da kasuan kasuko zergaldian eginkizun horiengatik izandako gastuen 100eko 40ko kenkaria egiteko kuota likidoan.

Aurreko lerrokadan adierazitako kenkariaz gainera, zergaldi horretan izandako gastu hauengatik 100eko 10eko kenkari gehigarria eginen da:

a) Entitatearen langileria gastuak, ikerketa eta garapen jardueretara arduraldi osoarekin atxikita dauden ikertzaile kualifikatuenak.

b) Espainiako edo Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomiko beste edozein estatutako unibertsitateekin, ikerkuntzarako erakunde publikoekin edo berrikuntza eta teknologia zentroekin kontratatutako ikerkuntza eta garapen proiektuetako gastuak.

Zergaldian aurreko kontzeptu guztiengatik egindako gastuak pertsona edo entitate lotu bati eskuratutako ondasun edo zerbitzuetatik badatoz, kenkariaren oinarria ez da izanen pertsona edo entitate lotuan ondasun edo zerbitzu horiek izandako kostua baizik, aski justifikatzen bada, betiere.

2. Ikerketatzat hartuko dira ezagupen orokor zientifiko eta teknikoen bilaketa edo zabalkunde guztiak, baldin produktu, prozesu edo zerbitzu berriak sortzeko edo nabarmen hobetzeko balio badute.

Garapentzat hartzen da ikerketa edo bestelako ezagupen zientifiko baten emaitzak gauzatzea proiektu teknikoetan, produktu, prozesu edo zerbitzuentzako eskema edo diseinuetan, berriak izan nahiz aldatuak edo hobetuak, saltzekoak nahiz erabiltzekoak, horien barnean dela merkaturatzerik gabeko prototipoak sortzea. Jarduera honen barnean egonen da, halaber, beste produktu, prozesu edo zerbitzuen formulazio kontzeptuala egitea, bai eta hasierako erakustaldiak egiteko proiektuak edo proiektu pilotuak ere, betiere baldin produktu horiek ezin bihurtu edo erabili badira aplikazio industrialetarako edo merkatuan esplotatzeko.

Ikerketa eta garapeneko jardueratzat hartzen da "software" aurreratua sortzea, aurrerapen teknologikoa ekartzen badu eta helburua badu zalantza zientifiko edo tekniko bat sistematikoki konpontzea, desgaitasuna dutenek "informazioaren gizartearen" zerbitzuetan sarbidea izan dezaten. Ez dira hemen sartzen "softwarearen" inguruan egiten diren ohiko jarduera arruntak.

3. Aurreko idatz-zatian sartzen ez diren berrikuntza teknologikoko jardueretan arituz gero, eskubidea izanen da kasuan kasuko zergaldian izandako gastuen 100eko 15eko kenkaria egiteko kuota likidoan, idatz-zati honetan ezarritako baldintzetan.

Berritasun teknologikotzat jotzen da produktu edo produkzio prozesu berriak edo lehengoen hobekuntza teknologiko nabarmenak lortzea emaitza duen jarduera. Berritzat joko dira lehengo produktu eta prozesuen aldean mamizko ezaugarri edo aplikazio teknologiko diferenteak ageri dituztenak. Jarduera honetan sartuko da produktu eta prozesu berriak plano, eskema edo diseinu batean gauzatzea, merkaturatzerik gabeko prototipoak sortzea eta hasierako erakustaldiak egiteko proiektuak edo proiektu pilotuak eta zenbait industriatako erakusgaiak, hala nola oihalgintza eta zapatagintzakoak, larrua ontzekoak, larrukigintzakoak, jostailugintzakoak, altzarigintzakoak eta zuraren industriako erakusgaiak, betiere ezin bihurtu edo erabili badira aplikazio industrialetarako edo merkatuan esplotatzeko.

Kenkariaren oinarria finkatzeko, berrikuntza teknologikoko jardueretan kontzeptu hauetan zergaldian egindako gastuak hartuko dira:

a) Diagnostiko teknologikoko jarduerak, konponbide teknologiko aurreratuak identifikatu, zehaztu eta orientatzera bideratuak, zeinahi delarik azkeneko emaitza.

b) Diseinu industriala eta produkzio prozesuen ingeniaritza, horien barnean dela plano, marrazki eta euskarriak itxuratzea, produktu bat fabrikatu, saiatu, instalatu eta erabiltzeko eta zenbait industriatako erakusgaiak, hala nola oihalgintza eta zapatagintzakoak, larrua ontzekoak, larrukigintzakoak, jostailugintzakoak, altzarigintzakoak eta zuraren industriako erakusgaiak egiteko behar diren deskripzio elementuak, zehaztapen teknikoak eta funtzionamendu ezaugarriak definitzekoak.

c) Teknologia aurreratua eskuratzea, patente, lizentzia, “know-how” eta diseinuen bidez. Zergadunari lotutako pertsona edo entitateei ordaindutako diru-kopuruek ez dute kenkaria egiteko eskubiderik emanen. Kontzeptu honi dagokion oinarria ezin izanen da milioi bat eurotik gorakoa izan urtean.

d) Kalitatea bermatzeko arauak betetzen direla egiaztatzeko ziurtagiriak lortzea, ISO 9000, GMP edo antzekoak, baina arau horiek ezartzeko gastuak sartu gabe.

e) Ezagutzako Zerbitzu Intentsiboak hirugarrenei kontratatzea. Zerbitzu hauek definitzeko Nafarroako Gobernuak horretarako emandako araudia hartuko da erreferentzia gisa, ikerketan, garapenean eta berrikuntzan eskumena duen departamentuak lehiakortasuna hobetzeko garatutako diru-laguntzen deialdien esparruan.

4. Honakoak ez dira ez ikerketa eta garapen jardueratzat hartuko ez berrikuntza teknologikoko jardueratzat:

a) Berritasun teknologiko edo zientifiko nabarmenik berekin ez dakarten jarduerak. Bereziki produktu edo prozesuen kalitatea, lehengo produktu edo produkzio prozesu bat hobetzeko errutinazko ahaleginak eta lehengo produktu edo produkzio prozesu bat bezero batek berariaz eskatutakoetara moldatzeko lana, aldiro edo sasoika egiten diren aldaketak, salbu eta zenbait industriatako erakusgaietan eginiko aldaketak, hala nola oihalgintza eta zapatagintzakoetan, larrua ontzekoetan, larrukigintzakoetan, jostailugintzakoetan, altzarigintzakoetan eta zuraren industriako erakusgaietan eta, bestetik, lehengo produktuak antzeko beste batzuetatik bereizteko egiten diren itxura hutseko edo garrantzi gutxiko aldaketak.

b) Produkzio industrialeko eta zerbitzu hornidurako jarduerak, edo ondasun eta zerbitzuak banatzekoak. Bereziki produkzio jardueraren plangintza: produkzioaren prestalana eta abiatzea, beraren barnean dela tresnak doitzea eta aurreko idatz-zatiko b) letran aipatzen direnak ez beste jarduerak; produkziorako instalazioak, makinak, ekipoak eta sistemak eranstea edo aldatzea; etendako produkzio prozesuen problema teknikoak soluzionatzea; kalitate kontrola eta produktu eta prozesuen normalizazioa; merkatu ikerketak eta merkaturatzeko sare edo instalazioak ezartzea; jarduera horien inguruan langileak trebatu eta prestatzea.

c) Gizarte zientzien gaietan bilaketa egitea eta mineral eta hidrokarburoak esploratu eta ikertzea.

5. Nolanahi ere, zergadunak ikerketa eta garapenerako edo berrikuntza teknologikorako egiten dituen gastuek jarduera horiekin zuzenean lotuta egon beharko dute eta benetan langintza horietan aplikatu beharko dira. Gastuak proiektuz proiektu banatuta agertu beharko dira.

Kenkariaren oinarria osatzen duten ikerketa eta garapenerako gastuak eta berrikuntza teknologikorako gastuak Espainian edo Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu batean egindako jarduerenak izanen dira.

Ikerketa eta garapenerako edo berrikuntza teknologikorako gastutzat hartuko da, orobat, zergadunak agindurik ordaindutako dirua, banaka edo beste entitate batzuekin elkarlanean, horrelako jarduerak Espainian edo Europar Batasuneko edo Europako Esparru Ekonomikoko beste estatu batean egiteko.

6. Artikulu honetako kenkaria baliatu nahi duten zergadunek, zergaren aitorpena aurkezteaz gain, aurreko idatz-zatiak aipatzen duen proiektua ere aurkeztu beharko dute, eta, horrekin batera, proiektua azaltzen duen oroitidazki bat, non xeheki jasoko baitira proiektuari atxikita dauden gastuak, bai eta gastuok zer alditan egotziko diren ere.

Aurkeztutako proiektuari dagokion kenkaria aplikatu behar zaion aldietako bakoitzean, zehaztu eta justifikatu egin beharko da, zerga arloan eskuduna den departamentuko titularrak erabakitako moduan, proiektuari lotuak egoteagatik kenkaria egiteko bidea ematen duten gastuen kontu-sailen zenbatekoa.

Zergadunek berrikuntzaren eta teknologiaren arloko organo eskudunean aurkeztu beharko dituzte idatz-zati honetako lehenbiziko lerrokadan aipatzen diren ikerketa eta garapen eta berrikuntza jardueren proiektuak eta memoriak. Organo horrek txosten bat eginen du adieraziz ea jarduera horiek betetzen ote dituzten kenkaria aplikatzeko bidea ematen duten eskakizunak eta baldintzak.

Organoak egiten duen txosten horren aurka, non kenkariaz baliatzeko baldintzak betetzen diren edo ez ebazten baita, zergadunak alegazioak aurkeztu ahalko ditu, kontuan har daitezen kenkaria egiten den zergaldiari dagokion likidazioan.

Txostena eskatu ondoren, zergadunak bere aitorpen-likidazioan sartuko ditu ikerketa, garapen eta berrikuntza proiektuari loturik zergaldian izan dituen gastuei dagozkien kenkariak.

Txostenaren kalifikazioa negatiboa bada osorik edo hein batean, entitateak erregularizatu egin beharko du kenkaria lehenengo aitorpen-likidazioan (aurkezpen epea txostena jaso ondoren bukatzen den horretan), eta kalifikazio horren arabera oker egindako kenkariak itzuli egin beharko ditu, berandutze-interesak barne.

Ulertuko da kenkaria sortu dela gastuak egin diren zergaldian. Dena den, entitateak kenkariaren aplikazioa atzeratu ahalko du lehenengo aitorpen-likidaziora bitarte (aurkezpen epea txostena jakinarazi ondoren bukatzen den horretan). Kasu honetan ulertuko da kenkaria sortu dela aitorpen-likidazioaren zergaldian.

7. Halaber, kenkari hau aplikatzeko zergadunak zilegi izanen du zerga administrazioari eskatzea balorazio erabaki aurretiazkoak har daitezela ikerketa eta garapen edo berrikuntza teknologikoko gastuetarako.

8. Erregelamendu bidez zehaztu daiteke zer kasutan aplikatuko diren artikulu honetan aurreikusten diren kenkariak eta arau hauek aplikatzeko behar diren arauak ere bai eta, bereziki, zer prozedura izanen den balorazio erabaki aurretiazkoak hartzeko, aurreko idatz-zatiak aipatzen dituenak.

9. Kenkariaren aplikazioa bateraezina izanen da, ondasun eta zenbateko beretarako, zerga honetan ezarritako beste edozein onura edo pizgarri fiskalekin, 18. artikuluan araututako amortizatzeko askatasuna izan ezik.

62. artikulua. Ikerketa eta garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektuetan parte hartzea.

1. Zerga honen edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek, establezimendu iraunkor baten bidez operatzen badute eta beste zergadun batzuek egindako ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektuen finantzaketan parte hartzen badute —betiere, horiek 61. artikuluan kenkarietarako eskubidea sortzeko baldintzak bete beharko dituzte—, eskubidea izanen dute kuota likidoan kenkari bat egiteko, artikulu honetan ezarritako baldintzekin eta betekizunekin, eta kenkari hori bateraezina izanen da, guztiz nahiz partzialki, zergadun horiek aipatutako 61. artikuluan ezarritakoa aplikatuta eskubide zituzten kenkariekin.

2. Artikulu honetan ezarritakoa aplikatzeko, nahitaezkoa izanen da ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duten zergadunek eta haien finantzaketan parte hartzen dutenek aldez aurretik finantzaketa-kontratu bat izenpetzea, non, besteak beste, honako xehetasunak zehaztuko dituzten:

a) Proiektuan parte hartzen duten zergadunen identitatea.

b) Ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektuaren deskribapena.

c) Proiektuaren aurrekontua.

d) Proiektua finantzatzeko modua, bereizirik adierazita proiektua egiten duen zergadunak jartzen dituen kopuruak, finantzaketan parte hartzen duen zergadunak jartzen dituenak eta finantza-erakundeen kredituei, diru-laguntzei eta bestelako laguntza-neurriei dagozkienak.

e) Erregelamenduz ezartzen diren gainerako gaiak.

3. Proiektuaren finantzaketan parte hartzen duten zergadunek ezin izanen dute eskuratu jabetza intelektualeko edo industrialeko eskubiderik, ez eta bestelakorik ere, proiektu horren emaitzak direla-eta; izan ere, haien jabetza, edonola ere, proiektua egiten duen zergadunarena izanen da.

4. Zergadunek artikulu honetan ezarritako araubidea aplikatzearen alde egiten dutenean, ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duen zergadunak ez du eskubiderik izanen 61. artikuluan ezarritako kenkariei dagokien guztizko zenbatekoa edo zenbateko partziala aplikatzeko, eta, horren ordez, haren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak eskubidea izanen du bere autolikidazioan frogatzeko artikulu horretan ezarritako kenkaria, eta kenkari horren zenbatekoa zehaztuko da proiektua egiten duen zergadunari aplikatuko zitzaizkion baldintza beretan.

Aurrekoa gorabehera, proiektuaren finantzaketan parte hartzen duen zergadunak ezin izanen du aplikatu, kuota-terminoetan, proiektua finantzatzeko ordaindu dituen diru-kopuruak bider 1,20 egitearen biderkadurari dagokion zenbatekotik gorako kenkaririk. Gaindikina ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duen zergadunak aplikatu ahalko du.

5. Artikulu honetan xedatutakoaren ondorioz aplikatzen diren kenkariak zergadunak ikerketa, garapen edo berrikuntza teknologikoko proiektuen finantzaketan inbertitutako zenbatekoak baino handiagoak badira, haien zerga-oinarrian sartuko da aplikatutako kenkarien eta proiektu horiek finantzatzeko ordaindutako diru-kopuruen arteko alde positiboa.

6. Artikulu honetan xedatutakoa aplikatzeko, nahitaezkoa izanen da 2. idatz-zatiak aipatzen duen finantzaketa-kontratuaren sinadura baino lehen, 61.6 artikuluan aipatzen den txostena lortu izana. Txosten hori, aipatutako kontratuarekin batera, komunikazio baten bitartez aurkeztu beharko zaio zerga administrazioari, bai ikerketa eta garapeneko edo berrikuntza teknologikoko proiektua egiten duen zergadunak, bai finantzaketan parte hartzen duenak izenpetuta. Betiere, proiektuaren garapena hasten den zergaldia amaitu baino lehen aurkeztu beharko da, eta erregelamendu bidez ezartzen diren baldintzetan.

63. artikulua. Babesletza jarduerek eragindako publizitate gastuengatiko kenkaria.

1. Interes sozialaren deklarazioa duten kirol, kultur eta gizarte laguntzako jardueren babesletza kontratuek eragindako publizitate gastuek eskubidea emanen dute kuota likidoan kenkaria egiteko, zergaldian ordaindutako zenbatekoei, ondasun edo eskubideen entregei eta zergaldian egindako zerbitzuen prestazioei eskala honetako ehunekoak aplikatuta ateratzen den zenbatekoa adinakoa:

|  |  |
| --- | --- |
| **Kenkariaren oinarria** | **Aplikatu beharreko portzentajea** |
| 30.000 euro bitarte, hori barne | % 30 |
| Soberakina 60.000 euro bitarte, hori barne | % 35 |
| Soberakina 60.000 eurotik gora | % 40 |

Interes sozialaren deklarazioa Foru Komunitateko Administrazioaren departamentu eskudunek eginen dute, eta bertan tramitatuko dira kasuan kasuko espedienteak.

2. Kenkariaren oinarria honako hauek osatuko dute:

a) Ordaindutako kopuruen zenbatekoa.

b) Ondasun edo eskubideen entregak direnean, haien kontabilitate-balio garbia, merkatuko batez besteko prezioa gaindi ez dezakeena.

c) Zerbitzuak ematen direnean, haien kostua, lagatako ondasunen amortizazioa barne, halakorik dagoenean.

64. artikulua. Energia berriztagarrien instalazioetan eta mugikortasun elektrikoan eginiko inbertsioengatiko kenkariak.

A) Energia berriztagarrien instalazioetan eginiko inbertsioengatiko kenkariak.

1. Entitatearen jarduera ekonomikoari lotuta dauden eta iturri berriztagarrietatik datorren energia berokuntzarako eta elektrizitatea sortzeko erabiltzen duten instalazioetan egindako inbertsioek eskubidea emanen dute inbertsio horien zenbatekoen 100eko 15eko kenkaria egiteko, honako muga hauekin:

a) Kengarri izanen dira energia elektrikoa autokontsumorako sortzeko instalazioetako inbertsioak bakarrik, sistemak energia-metaketa baliatzen ahalko duela. Instalazioek ez dute kenkaria izateko eskubiderik emanen, Eraikingintzaren Kode Teknikoaren arabera derrigorrezko izaera badute, salbu eta haien potentzia nominala eskatzen den gutxienekoa baino handiagoa bada. Halakoetan, instalazioaren kostuaren kenkaria egon daiteke, eskatzen den gutxieneko horretatik gora instalatutako potentziaren proportzioan.

b) Eraikingintzaren Kode Teknikoari jarraikiz proiektu batean aginduzkoa bada energia berriztagarrien instalazio bat egitea etxeko ur beroa sortzeko, kengarri izanen da berokuntzaren eta/edo hoztearen lagungarri gisa diseinatutako instalazioetan egindako inbertsioa bakarrik. Kasu honetan instalazioaren kostuaren ehuneko 70eko kenkaria baino ez da aplikatuko, ulertzen baita gainerako ehuneko 30 dela aipatu araua betetzeko behar den inbertsioa.

c) Bero-ponpak erabiltzen dituzten instalazioei dagokienez, inbertsio kengarritzat joko da emandako energia berriztagarriaren eta ponpak emandako energia termiko erabilgarriaren arteko erlazioari dagokion inbertsio-ehunekoa bakarrik, Europako Batzordeak 2013ko martxoaren 1ean emandako Erabakiari jarraituz, zeinak gidalerroak ezartzen baititu Estatu kideek hainbat teknologiatako bero ponpetatik datorren energia berriztagarria kalkulatzeko. Baldin eta ponpari eragiteko lehen mailako energia osorik iturri berriztagarrietatik badator, kengarritzat joko da inbertsioaren zenbateko osoa.

2. Iturri berriztagarrietatik datorren energiatzat joko da iturri ez-fosiletatik datorren energia; hau da, energia eolikoa, eguzki energia, aerotermikoa, geotermikoa, hidrotermikoa, ozeanikoa, hidraulikoa, biomasa, zabortegietako gasak, araztegietako gasak eta biogasa, Europako Parlamentuaren eta Kontseilu Europarraren 2009ko apirilaren 23ko 2009/28/EB Zuzentarauari jarraituz.

3. Halaber, kengarriak izanen dira mikrosareetan egindako inbertsioak. Mikrosaretzat jotzen da halako multzo bat, kargak, generazio banaturako elementuak, biltegiratzeko elementuak eta kontrol eta kudeaketarako elementu eta sistemak dituena, eta horiek lotuta daude sare elektrikoarekin lotura puntu beraren bidez, eta energia kudeatzeko estrategia batekin elkartuta daude. Mikrosare horiek elikatuko dira, funtsean, sorkuntza berriztagarriko iturrien bidez, baina baztertu gabe energia fosilen erabilera, euskarri gisa egoera jakin batzuetan, edo errentagarritasun ekonomikoko arrazoiengatik. Edonola ere, justifikatu egin beharko dira. Sorkuntza ez berriztagarriko elementuei ez zaie kenkaririk aplikatuko.

4. Energiaren arloko organo eskudunak egindako inbertsioei buruzko egiaztapen-txosten bat emanen du, baina bertan ez dira sartuko energiaren produkziorako helburuak betetzeko beharrezkoak ez diren elementuen inbertsioa, ezta funtzionamenduan hasteko datarena ere. Halaber, egiaztatuko du instalazioak zerbitzuan jarri direla aplikatzekoa den erregelamendu teknikoaren arabera.

Kenkariaren oinarria eta kenkaria egiteko eskubidea sortzen den unea txosten horretan ziurtatutako inbertsioen zenbatekoaren eta funtzionamenduan hasteko dataren arabera finkatuko da.

B). Mugikortasun elektrikoan eginiko inbertsioengatiko kenkaria.

1. Ibilgailu elektrikoengatiko kenkaria.

1.a) Entitatearen jarduera ekonomikoari lotuta dauden eta ibilgailu elektriko berrietan egiten diren inbertsioek eskubidea emanen dute inbertsioen zenbatekoaren 100eko 15eko kenkaria egiteko, baldin eta Europako Parlamentuaren eta Kontseilu Europarraren 2007ko apirilaren 5eko 2007/46/EE Zuzentarauan eta Europako Parlamentuaren eta Kontseilu Europarraren 2013ko urtarrilaren 15eko 168/2013 Erregelamenduan (EB) zehaztutako kategoria hauetako baten batekoak badira:

a) M1 turismoak: Gehienbat pertsonak eta haien ekipajea garraiatzeko asmatu eta fabrikatutako ibilgailu motordunak, gidariaren eserlekuaz gain beste zortzi eserleku, gehienez, dituztenak.

b) N1 furgonetak edo kamioi arinak: Gehieneko masa 3,5 tonatik gorakoa ez duten salgaiak garraiatzeko xede nagusiarekin asmatu eta fabrikatutako ibilgailu motordunak.

c) L1e ziklomotorrak: Bi gurpileko ibilgailuak, fabrikazioz orduko 45 kilometroko gehieneko abiadura hartzen dutenak eta 4 kW-tik gorakoa ez den potentzia jarraitu nominala dutenak.

d) L2e trizikloak: Hiru gurpileko ibilgailuak, fabrikazioz orduko 45 kilometroko gehieneko abiadura hartzen dutenak eta 4 kW-tik gorakoa ez den potentzia jarraitu nominala dutenak.

e) L6e kuadriziklo arinak: Kuadriziklo arinak, hutsean 350 kilogramoko edo hortik beherako masa dutenak (baterien masa kontuan hartu gabe), fabrikazioz orduko 45 kilometroko edo hortik beherako abiadura hartzen dutenak eta 4 kW-ko edo hortik beherako gehieneko potentzia dutenak.

f) L7e kuadriziklo astunak: Kuadrizikloak, hutsean 400 kilogramoko edo hortik beherako masa dutenak (550 kg-koa, salgai-garraiorako diren ibilgailuen kasuan), baterien masa kontuan hartu gabe, eta 15 kW-koa edo hortik beherakoa den gehieneko potentzia dutenak.

g) L3e motozikletak: bi gurpileko eta sidekarrik gabeko ibilgailuak, 50 cm3 baino gehiagoko motorra dutenak eta/edo fabrikazioz orduko 45 kilometro baino gehiagoko gehieneko abiadura har dezaketenak.

h) L5e kategoria: hiru gurpil simetrikoko ibilgailuak, 50 cm3 baino gehiagoko motorra dutenak eta/edo fabrikazioz orduko 45 kilometro baino gehiagoko gehieneko abiadura har dezaketenak.

i) Motor elektrikodun bizikletak.

2.a) Kenkaria aplikatzeko, 1. zenbakian aipatutako ibilgailuek honako baldintza hauek bete beharko dituzte:

a) M eta N kategorietako ibilgailuak: ibilgailu elektriko huts-hutsak izatea (BEV, Battery Electric Vehicle).

b) L kategoriako ibilgailuak eta bizikleta elektrikoak: motor elektrikoek bakarrik higiarazitakoak izan eta ibilgailu elektriko gisa homologatuta egotea. Horiez gain:

a’) Motozikleta elektrikoek (L3e eta L5e kategorietan) litiozko bateriak izan beharko dituzte, 3 kWh-ko edo hortik gorako potentzia eta modu elektrikoan 70 km-ko gutxieneko autonomia dituztenak.

b') Motor elektrikodun bizikletek litiozko bateriak izan eta aplikatu beharreko arau harmonizatuen aginduak bete beharko dituzte; bereziki, UNE-EN 15194:2009 araua.

3.a) Kenkariaren oinarriak ezin izanen ditu gainditu honako muga hauek:

a) M1 eta N1 kategorietako ibilgailuei dagokienez: 32.000 euro.

b) L1e eta L2e kategorietako ibilgailuei dagokienez: 5.000 euro.

c) L3e eta L5e kategorietako ibilgailuei dagokienez: 10.000 euro.

d) L6e eta L7e kategorietako ibilgailuei dagokienez: 15.000 euro.

e) Motor elektrikodun bizikletei dagokienez: 1.500 euro.

2. Errekarga sistemetan egindako inbertsioagatiko kenkaria.

1.a) Kengarri izanen da potentzia arrunteko edo handiko errekarga sistema bat abiarazteko behar diren obra zibilean, instalazioetan, kableetan eta lotura puntuetan egindako inbertsioaren zenbatekoaren 100eko 15, Europako Parlamentuaren eta Kontseilu Europarraren 2014ko urriaren 22ko 2014/94/EB Zuzentarauan ezarritako definizioari jarraikiz.

Instalazioek ITC­BT-52 Jarraibide Tekniko Osagarria onesten duen abenduaren 12ko 1053/2014 Errege Dekretuan xedatutakoa bete beharko dute.

2.a) Kenkariaren oinarriak ezin izanen ditu gainditu honako muga hauek:

a) Potentzia arrunteko errekarga puntuetarako: 5.000 euro.

b) Potentzia handiko errekarga puntuetarako: 25.000 euro.

3.a) Energiaren arloko organo eskudunak txosten bat prestatuko du, egin diren inbertsioen zenbatekoa frogatzen duena. Kenkariaren oinarria txosten horretan frogatutako inbertsioen zenbatekoak determinatuko du.

3. B) letra honek aipatzen dituen inbertsioen zenbatekoa bertan adierazten diren kenkariaren oinarrien gehieneko mugak baino handiagoa bada, soberakinari 58. artikuluan araututako kenkaria aplikatzen ahalko zaio, hala denean.

c) Artikulu honetan aurreikusitako kenkariei buruzko arau amankomunak.

1. Artikulu honetan aurreikusitako kenkariez baliatzeko, ibilgetuaren barnean kontabilizatu beharko dira egindako inbertsioak, gaineko ondare-elementuetatik bereizita eta haien identifikaziorako bidea emanen duen epigrafe baten pean. Halaber, inbertsio hauek zergadunaren ondarean egon beharko dute gutxienez bost urteko epean edo erabilera-bizitza osoan, hori laburragoa bada, eskualdatu edo laga gabe, 8.1 artikuluaren bigarren lerrokadan xedatutakoa izan ezik.

Finantza-errentamenduko kontratuen bidez egindako inbertsioak onartuko dira, nahiz eta, kontabilitate arauak aplikatzeagatik, inbertsio horiek ez kontatu ibilgetu gisa.

2. Artikulu honetan ezarritako baldintzak ez betetzeak, finantza-errentamenduko kontratuetan erosteko aukera ez erabiltzea barne, egindako kenkaria galtzea ekarriko du, eta 76.3 artikuluan ezarritakoa aplikatu beharko da.

65. artikulua. Produkzio zinematografikoetan eta ikus-entzunezko serieetan egindako inbertsioengatiko kenkariak.

1. Espainiako film luze zinematografikoen eta ikus-entzunezko serieen (fikziokoak, animaziokoak edo dokumentalak) ekoizpenetan egindako inbertsioek, seriean egiteko ekoizpen industrialaren aurretik euskarri fisiko bat egitea ahalbidetzen dutenek, ehuneko 35eko kenkarirako eskubidea emanen diote ekoizleari. Kenkariaren oinarria produkzioaren guztizko kostuak osatuko du, bai eta kopiak egiteko eta publizitate gastuetarako gastuek eta ekoizlearen kargurako sustapen gastuek ere, bi kasuetan produkzio-kostuaren ehuneko 50eko mugaraino.

Kenkari-oinarriaren ehuneko 25, gutxienez, Nafarroako lurraldean egindako gastuena izanen da.

Kenkari hau aplikatu ahal izateko, betebehar hauek bete beharko dira:

a) Produkzioak dagokion naziotasun-ziurtagiria eskuratzea eta, halaber, edukiaren izaera kulturala, errealitate kulturalarekiko lotura edo Espainian aurkezten diren lan zinematografikoen aniztasun kulturalari egindako ekarpena egiaztatzen duen ziurtagiria, Zinematografiaren eta Ikus-entzunezko Arteen Institutuak emana.

b) Produkzioaren kopia berri bat eta egoera ezin hobea duena gordailuan uztea Espainiako Filmotekan edo dagokion autonomia erkidegoak ofizialki aitortutako filmotekan, urriaren 19ko KUL/2834/2009 Aginduan ezarritako moduan.

Baterako ekoizpenaren kasuan, idatz-zati honetan adierazitako zenbatekoak baterako ekoizle bakoitzak finkatuko ditu hartan daukan partaidetza-ehunekoaren arabera.

Kenkaria obraren ekoizpena bukatzen den zergalditik aurrera eginen da. Hala eta guztiz ere, ekoizpenak hamabi hilabete baino gehiagoko epea duenean edo entitatearen zergaldi batean baino gehiagotan eragiten duenean, entitateak zilegi izanen du kenkaria aplikatzea ordainketak egiten diren neurrian eta ordainketa horien zenbatekoan, kenkaria hasteko datan kenkarietarako indarrean dagoen araudia aplikatuta.

2. Hezkuntza, Kultura eta Kirol Ministerioko Enpresa Zinematografikoen Erregistroan izen emanda dauden ekoizleek, film luze zinematografikoen ekoizpenaz edo seriean eginiko ekoizpen industriala egin baino lehenagoko euskarri fisikoa egiteko modua ematen duten ikus-entzunezko obren ekoizpenaz arduratzen direnek, eskubidea izanen dute Nafarroako lurraldean egindako gastuen ehuneko 35eko kenkaria aplikatzeko. Kenkari hori aplikatu ahal izateko, ekoizpenean gutxienez ere astebeteko filmatzea egin beharko da Nafarroako barnealde edo kanpoaldeetan, salbu eta behar bezala justifikatutako inguruabarrengatik epea laburragoa denean, Nafarroako Foru Komunitatean egin ezin izateagatik.

Kenkariaren oinarria Nafarroako lurraldean egin eta ekoizpenarekin zuzeneko lotura duten honako gastuek osatuko dute:

1.- Sormenaren arloko langileen gastuak, baldin eta egoitza fiskala Espainian edo Europako Esparru Ekonomikoko kidea den estaturen batean badute, pertsonako 50.000 euroko mugarekin.

2.- Industria teknikoak eta bestelako hornitzaile, garraio, ostatu eta mantenuak erabiltzetik heldutako gastuak, ekoizpenerako beharrezkoak direnak.

Kenkariaren oinarria ekoizpen guztiaren kostuaren ehuneko 80 izanen da gehienez ere.

Idatz-zati honetan ezarritako kenkaria ez da aplikatuko, zerbitzuak hartzen dituen ekoizleak artikulu honetako 1. idatz-zatian ezarritako kenkaria aplikatzen duenean.

3. Artikulu honetan arautzen diren kenkarien zenbatekoa, zergadunak zinemako film luze edo ikus-entzunezko lan bakoitzagatik jasotako gainerako laguntzekin batera, ez da izanen produkzio-kostuaren ehuneko 50 baino gehiagokoa, salbu eta mugaz gaindiko produkzioa bada, Europar Batasuneko estatu bat baino gehiagok finantzatua, eta Europar Batasuneko estatu bat baino gehiagoko produktoreek parte hartzen badute. Halakoetan, ez da izanen produkzio-kostuaren ehuneko 60 baino gehiagokoa.

Aurreko lerrokadan ezarritakoa ez zaie aplikatuko ikus-entzunezko obra zailei ez eta Ekonomiako Lankidetza eta Garapenerako Erakundeko Garapenerako Laguntzako Batzordearen zerrendako herrialdeen parte-hartzearekin egindako koprodukzioei.

Erregelamenduaren arabera garatuko dira ikus-entzunezko obra bat zailtzat jotzeko baldintzak, artikulu honetan arautzen den kenkariaren ondorioetarako.

4. Zergadunak aurkeztu beharko du, artikulu honetan ezartzen diren kenkariak edukitzeko aurkezten den zergaren autolikidazioarekin batera, jasotako laguntza edo diru-laguntza publikoen zerrenda bat, zehaztu ahal izateko 3. idatz-zatian aipatzen diren gehieneko laguntzak nola betetzen diren.

5. Europako Batzordearen erabaki baten ondorioz bateraezin deklaratutako legez kanpoko laguntza batez baliatu den zergadunaren kasuan ezin izanen dira artikulu honetan araututako kenkariak aplikatu, harik eta itzuli arte edo blokeatutako kontu batean sartu arte legez kontra jasotako laguntza bateraezin horren zenbateko osoa eta dagozkion errekuperazio-interesak.

6. Tributuei buruzko 13/200 Foru Lege Orokorraren 105. artikuluan xedatutakoa gorabehera, artikulu honetan arautzen den kenkaria aplikatzeko eskubidea dutela frogatzen duten zergadunek baimena ematen dute egiaztatuko kenkariari dagozkion datuak hedatzeko, Zinemako obretarako eta ikus-entzunezkoen sektoreko beste produkzio batzuetarako Estatuaren laguntzari buruzko Batzordearen Komunikazioaren 2014/C 198/02 zenbakian aurreikusitakoari jarraikiz, Batzordearen Komunikazioaren 52. idatz-zatiaren 7. zenbakiari dagokionez (2013/C 332/01). Ildo horretatik, Nafarroako Zerga Ogasunak argitara emanen du aipatu 2014/C 198/02 komunikazioan ezartzen den informazioa, bertan eskatzen diren baldintzetan.

7. Zergadunek kontsultak egiten ahal dizkiote zerga administrazioari, artikulu honetan arautzen diren kenkarien interpretazioaz eta aplikazioaz, kasu eta proiektu jakin batzuei dagokienez. Aipatu kontsultei emandako erantzunak lotesleak izanen dira.

8. Nafarroako Gobernuak kenkari fiskal hau garatu eta aplikatzeko behar diren xedapen guztiak emanen ditu.

3. atala.

Enplegua sortzeko pizgarriak

66. artikulua. Enplegua sortzeagatiko kenkaria.

1. Zergaldian zehar plantillaren batezbestekoak izandako gehikuntzagatik 5.000 euroko kenkaria aplikatuko da kuota likidoan, pertsona/urte bakoitzeko, lan-kontratu mugagabeduna bada, eta lanbide arteko gutxieneko soldata gehi ehuneko 70etik gorako soldata badu. Plantilla-gehikuntza hori neurtuko da zergaldia hasi aurre-aurreko hamabi hilabeteetan kontratu mota hori zeukan plantillaren batezbestekoarekin alderatuta. Ondorio horietarako, entitate sortu berrien kasuan zero langile kontatuko dute sortu aurreko denborari dagokionez.

Plantillan izan den batezbestekoaren gehikuntza kalkulatzeko, bakar-bakarrik zenbatuko da zenbat pertsona/urte dauden lan-kontratu mugagabearekin eta lanbide arteko gutxieneko soldata gehi ehuneko 70etik gorako soldatarekin. Lanaldi partzialeko kontratua duten langileen kasuan, benetan lan egindako orduen araberako proportzioan kontatuko dira.

Kenkariak, guztira, ez du gaindituko zergaldi horretan entitatearen plantilla osoaren batezbestekoan urtean gehitutako pertsona kopuruari legokiokeena, edozein izanik kontratazio modua.

2. Aurreko zergaldiko plantilla osoaren batezbestekoa mantenduz, plantillan lan-kontratu mugagabea eta lanbide arteko gutxieneko soldata gehi ehuneko 70etik gorako soldata dutenen batezbestekoa handitzen bada eta gehikuntza hori entitatearen plantilla osoaren batezbestekoaren gehikuntza baino handiagoa bada, pertsona eta urte bakoitzeko 2.000 euroko kenkaria aplikatuko da bi gehikuntza horien arteko diferentziagatik.

Aurreko zergaldiko plantilla osoaren batezbestekoa murriztuz, plantillan lan-kontratu mugagabea dutenen batezbestekoa handitzen bada, betiere lanbide arteko gutxieneko soldata baino ehuneko 70 handiagoa den soldatarekin, aurreko lerrokadan aipatu kenkaria eginen da aipatu den gehikuntzaren eta plantilla osoaren batezbestekoaren murrizketaren arteko diferentzia positiboaren gainean.

3. 1. eta 2. idatz-zatietan aurreikusitako kenkariak 6.800 eta 3.200 eurokoak izanen dira, hurrenez hurren, urtean kontratatzen den langile ezgaitu bakoitzeko, azaroaren 29ko 1/2013 Errege Dekretu Legegilearen bidez onetsitako Ezgaitasuna duten pertsonen eskubideei eta haien gizarteratzeari buruzko Lege Orokorraren Testu Bateginean xedatutakoarekin bat, bereizirik kalkulatuta eta aurreko idatz-zatietan ezarritako prozedurak erabiliz.

4. Sozietate berriak sortzeko sozietate eta enpresa indibidualak bategiteak, zatitzeak edo eraldatzeak, eta oro har, enpresen ondorengotza edo jarraipenen kasuan, ez du berez enplegua sortzeagatiko kenkaria aplikatzeko biderik emanen.

5. Entitatea Merkataritza Kodearen 42. artikuluan aipatutako sozietate talde bateko kide denean,alde batera utzita egoitza non den eta urteko kontu kontsolidatuak aurkeztu beharra, kenkariaren oinarria finkatzeko kontuan hartuko da talde osoaren egoera.

Irizpide hori bera aplikatuko da baldin eta pertsona fisiko bat, bera bakarra edo ahaide dituen beste pertsona fisiko batzuekin elkar hartuta (ahaideak lerro zuzenekoak nahiz aldamenekoak izan, odol bidezkoak nahiz ezkontza bidezkoak, bigarren graduraino, bigarrena barne), kide dituen beste entitate batzuekiko Merkataritza Kodearen 42. artikuluak aipatzen dituen kasuetako batean gertatzen bada.

6. Aurreko idatz-zatietako kenkariak bateraezinak dira elkarren artean.

1. eta 2. idatz-zatietan ezarritakoarekin bat egoki diren kenkariak izateko, beharrezkoa izanen da kenkaria sortzen duen zergaldiko plantillaren batezbestekoa, lan-kontratu mugagabea eta lanbide arteko gutxieneko soldata gehi ehuneko 70etik gorako soldata dutenena, berdina izatea kenkaria sortu zuen zergaldia bukatu eta hogeita lau hilabetean. Baldintza hori bete den zehazteko, hogeita lau hilabete horietako plantillaren batezbestekoaren kalkulua hamabi hilabeteko ondoz ondoko bi alditan eginen da.

Kenkaria sortu duen zergaldiko plantillaren batezbestekoa, lan-kontratu mugagabea eta lanbide arteko gutxieneko soldata gehi ehuneko 70etik gorako soldata dutenena, handiagoa baldin bada hamabi hilabeteko lehen aldikoa baino, zergadunak galdu eginen du honako aldeari dagokion kenkaria: emaitza gisa ateratzen dena baldin sortu duen kenkaria konparatzen bada zegokiokeenarekin, kenkaria kalkulatu izanez gero hamabi hilabeteko lehen aldian lan-kontratu mugagabea eta lanbide arteko gutxieneko soldata gehi ehuneko 70etik gorako soldata dutenen plantillaren batezbestekoaren arabera.

Kenkaria sortu duen zergaldiko plantillaren batezbestekoa, lan-kontratu mugagabea eta lanbide arteko gutxieneko soldata gehi ehuneko 70etik gorako soldata dutenena, handiagoa baldin bada hamabi hilabeteko bigarren aldikoa baino, zergadunak galdu eginen du honako aldeari dagokion kenkaria: emaitza gisa ateratzen dena baldin sortu duen kenkaria konparatzen bada zegokiokeenarekin, kenkaria kalkulatu izanez gero hamabi hilabeteko bigarren aldian lan-kontratu mugagabea eta lanbide arteko gutxieneko soldata gehi ehuneko 70etik gorako soldata dutenen plantillaren batezbestekoaren arabera. Aplikatu behar den erregularizazioa aurreko lerrokadan ezarritakoa aplikatzeak erregularizatzen duen zenbatekoan minoratuko da, hala denean.

Aurreko lerrokadetan xedatutakoaren ondorioetarako, kenkaria aplikatu baldin bada lan-kontratu mugagabea eta lanbide arteko gutxieneko soldata gehi ehuneko 70etik gorako soldata dutenen plantilla mantendu beharreko hamabi hilabeteko bi aldietako edozein bukatu baino lehen, hamabi hilabeteko aldi horiei dagozkien aitorpenetan ordaindu behar da desegoki aplikatutako zenbatekoa, dagozkion berandutze-interesekin batera.

4. atala

Arau amankomunak

67. artikulua. Kapitulu honetan aurreikusitako kenkariei buruzko arau amankomunak.

1. Kenkarien oinarria ezin da izan merkatuko baldintza normaletan subjektu independenteen artean hitzartuko litzatekeen prezioa baino handiagoa.

2. Kapitulu honek aipatzen dituen kenkarien oinarria minoratuko da kenkarirako eskubidea sortzen duten inbertsioak finantzatzeko edo jarduerak sustatzeko jasotako diru-laguntzen zenbatekoan.

Inbertsioari edo jarduerari lotutako diru-laguntza bat ematen bada kenkaria aplikatzeko zergaldiaren ondoko zergaldi batean, zergadunak zergaldi horri dagokionez egin behar duen aitorpenean sartuko du kenkariaren oinarria murriztearen ondorioz soberan minoratutako kuotaren zenbatekoa, gehi berandutze-interesak.

3. Sozietateen gaineko zerga zer zergalditan sortu den, hari buruzko aitorpenean sartuko dira kenkariak.

4. 58. eta 64. artikuluetan aurreikusitako kenkariek ezin izanen dute osotara gainditu kuota likidoaren ehuneko 25, jartuera hasi arte 58. artikuluan araututakoa izan ezik, horrek kuota likido osoa hartu baitezake.

Kuota aski ez izateagatik kentzen ez diren kopuruak aplikatu ahalko dira, muga bera errespetatuz, hurrengo hamabost urteetan amaitzen diren zergaldietako likidazioetan. Ondorio horietarako, zergadunak frogatu beharko du, dagokion moduan, kontabilitatea eta behar diren dokumentuak erakutsiz, kenkarien jatorria eta zenbatekoa, sortu direneko zergaldia edozein dela ere.

Kapitulu honetan aurreikusitako kenkariak aplikatzeko epeen zenbaketa emaitza positiboak lortzen diren lehenengo zergaldira arte geroratu ahalko da, kasu hauetan:

a) Entitate sortu berrietan.

b) Aurreko zergaldietako galerak baliabide berriak benetan jarriz onbideratzen dituzten entitateetan, halakotzat hartzen ez delarik erreserben aplikazioa edo kapitalizazioa.

5. Kenkarien aplikazioa ordena honen arabera egin beharko da:

Nazioarteko zergapetze bikoitzagatiko hobariak eta kenkariak gauzatu ondotik, lehenbizi aurreko zergaldietan sortutako kenkariak aplikatuko dira, 4. idatz-zatian aurreikusitako mugak ukitzen dituenak.

Ondotik, aipatu muga aplika dakiekeen kenkariak, ekitaldikoak, gauzatuko dira; betiere, aurreko lerrokadako kenkarien eta lerrokada honetakoen artean osotara ehuneko 25eko muga gainditzen ez den bitartean.

Hurrena, mugarik gabeko kenkariak gauzatuko dira, aurreko ekitaldietakoak zein ekitaldi berekoak, kontuan hartzen direnak gutxieneko tributazioa zehazteko.

Ondoren, kuota likidoaren gainean mugarik gabe aplikatzen diren kenkariak, aurreko ekitaldiari dagozkionak, gauzatuko dira.

Azkenik, kuota likidoaren gainean mugarik gabe aplikatzen diren kenkariak, azken ekitaldiari dagozkionak, gauzatuko dira.

6. Inbertsio edo gastu batek ezin izanen du kenkaria entitate batean baino gehiagotan aplikatzeko biderik eman, ezta kenkari bat baino gehiago entitate berean aplikatzeko ere, non ez den espresuki xedatzen. Ez du biderik emanen, ezta ere, kapitulu honetan araututako kenkariak aplikatzeko, baldin eta Berrinbertsioagatiko salbuespena edo Inbertsioetarako Erreserba Berezia gauzatzeko balio izan badu, non ez den espresuki xedatzen.

7. Kenkariok aplikatuko zaizkio zergadunak bere borondatez eginiko aitorpenetik ateratako kuotari, bai eta Administrazioak gauzatutako tributu erregularizaziotik ateratzen den kuotari ere, tributu-alorreko arau-hausteagatiko erantzukizunik ez bada bederen.

Erreguolarizazioak eragina badu desegoki aplikatutako kenkarietan edo tributu-alorreko arau-hausteagatiko erantzukizunik sortu badu, haren ordez ezin izanen da beste kenkaririk aplikatu.

V. KAPITULUA

Zatikako ordainketa

68. artikulua. Ordainketa zatikatua.

1. Urte bakoitzeko urriaren lehenbiziko hogei egun naturaletan, Sozietateen gaineko Zergako zergadunek aldez aurreko ordainketa bat eginen dute, ekitaldi horri dagokion likidazioaren kontura. Horretarako bi modalitate dituzte:

Lehenengoa. Azken zergaldi bukatuari, zeinaren Zerga aitorpena aurkezteko epea aurreko lerrokadan aipaturiko hogei egunetarik lehenbizikoan akituta dagoen, dagokion kuota efektiboaren gainean 100eko 30 aplikatzetik ateratzen dena. Kuota efektibo hori minoratuko da zergadunari eginiko atxikipenekin eta konturako diru-sarrerekin, zergaldi horri dagozkionak.

Aurreko lerrokadan aipatzen den zergaldi amaituak urtebete baino gutxiagoko iraupena badu, aurreko ekitaldiari edo ekitaldiei dagokien kuota efektiboa ere hartuko da, zati proportzionalean, harik eta hamabi hilabeteko aldia osatu arte.

Bigarrena. Urte natural bakoitzaren lehen bederatzi hilabeteko aldiaren zerga-oinarriari, hain zuzen ere Foru Lege honen arauek ezarritakoari, 100eko 20 aplikatzetik ateratzen dena.

Zergadunek, beren zergaldia parean ez badator urte naturalarekin, konturako ordainketa eginen dute irailaren 30aren aurreko 9 hilabete naturalei dago(z)kien zerga-oinarria(k).

Ateratzen den zenbatekotik kendu eginen dira, hala behar denean, aldi horretan zergadunari egindako atxikipenak eta konturako diru-sarrerak.

Lehenengo modalitatea automatikoki aplikatuko da, salbu eta zergadunek bigarrena aukeratzen badute eta hala jakinarazten badiote, berariaz, Nafarroako Zerga Ogasunari, horretarako onetsitako eredua erabiliz, zeina aurkeztu beharko baita konturako ordainketa zatikatua egiteko arauzko epearen barrenean.

Kontura egiten den zatikako ordainketa Sozietateen gaineko Zergaren zortzat hartuko da, dagozkion zehapen eta errekarguak aplikatzeko eta berandutze-interesak likidatzeko aitorpenik egin ez, diru-sarrera egin ez edo ordainketa berandu egiten den kasuetarako.

Konturako ordainketa zatikatuaren zenbatekoa gehitu eginen zaie zergadunak efektiboki jasandako atxikipenei, ekitaldi horren azken kuota kalkulatzearren.

2. Zerga arloan eskuduna den departamentuko titularrak ahalmena du foru agindu baten bidez ezarriko den diru-zenbatekotik behera ordaindu behar duten zergadunak ordainketa zatikatua egin behar izatetik salbuesteko.

Nafarroako Zerga Ogasunak igor diezaieke zergadunei ordainketa zatikatuaren autolikidazioaren proposamen bat, arauz ezarritako baldintzetan.

Zergadunak proposamena berresten badu, horixe izanen da autolikidazioa. Zorra oso-osorik eta zerga arloan eskuduna den departamentuko titularrak ezartzen dituen tokietan, moduan eta epeetan ordainduz gero, proposamena berretsitzat hartuko da.

Zergadunak autolikidaziorako proposamena berresten ez badu, proposamena baliorik gabe geldituko da, baina horrek ez du adieraziko inola ere zergaduna dagokion autolikidazioa aurkeztetik eta ordainketa zatikatua aurreko idatz-zatian ezartzen den bezala egitetik salbuetsita dagoenik.

3. Enpresa berriaren ezaugarriak dituzten sozietate mugatuak ez daude beharturik eratu zirenetik bukatutako hurrengo bi zergaldiei dagozkien aitorpen-likidazioen konturako ordainketa zatikatuak egitera.

VI. KAPITULUA

Kenkaria, konturako ordainketei

69. artikulua. Atxikipenen, konturako diru-sarreren, ordainketa zatikatuen eta bestelako konturako ordainketa batzuen kenkaria.

1. Kuota efektiboaren kengarriak izan daitezke ondoko konturako ordainketak:

a) Benetan egin diren konturako atxikipenak.

Entitate batek bere bazkideei edo berarekin lotutako pertsonei ordaindutako etekinak atxikipenaren menpe baldin badaude, bazkidearen edo lotutako entitatearen zergan egiten ahalko da kenkaria soilik atxikipenengatik, baldin eta behar bezala egin badira eta egiaz ordaindu zerga administrazioan.

b) Konturako diru-sarrerak.

c) Ordainketa zatikatuak.

2. Konturako ordainketatzat hartuko dira eta, horrenbestez, kengarriak izanen dira jarduera ekonomikoen gaineko zergan ordaindutako kuotak, betiere zergadunen negozio-zifra garbia 1.000.000 eurotik beherakoa bada. Negozio-zifra garbiaren zenbatekoa ateratzeko, 12. artikuluan ezarritakoari jarraituko zaio.

Udal kuoten kasuan, kenkari honen gehieneko zenbatekoa jarduera ekonomikoen zergaren gutxieneko kuota izanen da.

Jarduera ekonomikoen gaineko zergagatik ordaindutako kuotaren zatia, konturako ordainketa gisa kentzen dena aurreko lerrokaden arabera, ezin izanen da gastu kengarritzat hartu.

3. Era berean, Nafarroan energia elektriko berriztagarria ekoizten duten instalazioen titular edo titularkide diren zergadunentzat, instalazio bakoitzeko potentzia instalatu nominala 100 kW-etik beherakoa denean, energia elektrikoaren ekoizpenaren balioaren gaineko zerga dela- eta Nafarroako Zerga Ogasunari ordaindutako tributu kuotak konturako ordainketatzat hartuko dira eta kengarriak izanen dira.

Kenkaria ordainketa egin den zergaldian ordaindutako tributu kuotengatik aplikatuko da, energia elektrikoaren ekoizpenaren balioaren gaineko zergaren autolikidazioa eta ordainketa zatikatua zer zergaldiri dagozkion kontuan hartu gabe.

Energia elektrikoa ekoizten duten instalazioen titularkidetasunaren kasuan, titulartasun juridikoari kasu bakoitzean aplikatzen zaizkion arau edo itunen arabera eginen da kenkaria eta, haiek ez badira modu sinesgarrian agertzen, kenkaria erdibana dela ulertuko du zerga administrazioak.

Kenkariaren zenbatekoa ez da 500 eurotik gorakoa izanen zergadun bakoitzeko.

Zerga arloan eskuduna den departamentuko titularrak foru agindu bidez arautuko ditu kenkari hau aplikatzeko beharrezkoak diren xedapenak.

VII. TITULUA

Zergaren kudeaketa

I. KAPITULUA

Entitateen Aurkibidea

70. artikulua. Entitateen Aurkibidea.

1. Zerga arloan eskuduna den departamentuan entitateen aurkibide bat gauzatuko da eta, bertan, helbide fiskala Nafarroan duten entitateak txertatuko dira, 13.1 artikuluan adierazten diren entitateak salbu.

Orobat, entitateen aurkibidean txertatuko dira, helbide fiskala Nafarroan dutela deklaratuko dute eta izan ditzaketen aldaketak adieraziko dituzte ondoko hauek: sei hilabetetik goiti dirauten eraikitze, instalatze edo muntatze lanetan, edo denboraldiko zein sasoian sasoiko jarduera nahiz ustiategi ekonomikoetan, edo baliabide naturalak aztertzeko lanetan aritzen diren establezimendu iraunkorrak.

2. Erregelamendu bidez entitateak aurkibidean sartu, izena eman eta ateratzeko jardunbideak ezarriko dira, baita aurkeztu behar den dokumentua ere.

71. artikulua. Entitateen Aurkibidean baja ematea.

1. Zerga arloan eskuduna den departamentuak behin-behineko baja emanen du kasu hauetan, interesdunei entzun ondoren:

a) Entitateak Nafarroako Ogasun Publikoarekin dituen zerga zorrak kobraezintzat hartzen direnean, arlo horretako xedapen arautzaileen arabera.

b) Entitateak ondoz ondoko 3 zergalditan zerga honen aitorpena egin ez duenean.

2. Behin-behinik baja emateko erabakia erregistro publikoari jakinaraziko zaio, eta horrek entitateari irekitako orrian albo-oharra idatziko du, adieraziz aurrerantzean ezinen dela entitateari buruzko inolako inskribapenik egin entitateen aurkibidean sartzeko ziurtagiria aurkezten ez bada.

3. Aurkibidetik behin-behinik baja emateko erabakiak ez du entitatea salbuetsiko bere zerga zorrak ordaintzetik.

72. artikulua. Laguntza emateko betebeharra.

Nafarroako Erregistro Publikoetako titularrek, hilean behin, aurreko hilabetean eraketa, ezarpena, aldaketa edo iraungipena inskribatu duten entitateei buruzko aitorpen informatibo bat igorriko diote arloko departamentu eskudunari.

II. KAPITULUA

Kontabilitateko betebeharrak. Borondatezko errebalorazioak.

73. artikulua. Kontabilitateko betebeharrak. Zerga administrazioaren ahalmenak.

1. Zerga honen zergadunek beren kontabilitateaz Merkataritza Kodean aurreikusirikoaren edo beren arauetan ezarririkoaren arabera arduratu beharko dute.

13.2.b) artikuluak aipagai dituen zergadunek, edonola ere, kontabilitatea eramanen dute halako moduz non identifikatzeko modua egonen den zein diru-sarrera eta gastu dagozkien errenta salbuetsiei eta salbuetsi gabekoei.

2. Zerga administrazioak zerga betebeharra osatzen duten egitateak, egintzak, elementuak, jarduerak, ustiapenak, baloreak, eta ezinbesteko inguruabarrak egiaztatzen eta ikertzen ahalko ditu, aztertuz zergadunaren negozioetako kontabilitatea, liburuak, posta eta dokumentazioa nahiz frogagiriak, kontabilitate-programak eta artxibo eta euskarri magnetikoak barne.

Halaber, bere langileen bitartez beharrezkotzat jotako kontabilitatezko datuak hartu eta, bai euskarri magnetikoan ere, idatz-zati honetako edozein datu edo dokumenturen kopia egin dezake bere kargura.

Egiaztatze- eta ikertze-jarduketa horien ondorioz, egiaztapenaren xede diren zergaldietako zerga-oinarrian txertatzen diren partidei dagozkien zenbatekoak erregularizatu ahal izanen ditu, baita horiek zergaldi preskribatuetan egindako eragiketetatik eratortzen badira ere.

3. Merkataritzako Kodearen 42. artikuluko sozietate taldeen entitate nagusiak beharturik egonen dira, zerga arloko ikuskaritzak egiaztatze prozeduran zehar hala eskatuz gero, egoitza Espainiako lurraldean ez duten eta taldeko kide diren entitateen galera eta irabazien kontuak, balantzea, ekitaldiko ondare garbiari buruzko aldaketak azalduko dituen egoera-orria eta eskudiruaren fluxuen egoera-orria luzatzera. Era berean, kontabilitateko dokumentazio horri dagozkion frogagiriak eta gainerako aurrekariak erakutsi beharko dituzte, zerga honi dagozkion alderdietan garrantzia izan badezakete.

74. artikulua. Borondatezko kontabilitate-errebalorizazioen aipua memorian.

1. Kontabilitate-errebalorizazioak egin dituzten zergadunek, haien zenbatekoa zerga-oinarrian sartu ez bada, haien zenbatekoa aipatu beharko dute Memorian, baita ukituriko osagaiak eta egin zireneko zergaldia edo zergaldiak ere.

Aipamen horiek errebalorizatutako osagarriak zergadunaren ondarean dauden ekitaldiei dagozkien memoria guztietan egin beharko dira.

2. Aurreko idatz-zatian ezarririko betebeharra ez betetzea tributu arloko arau-hauste sinplea izanen da.

Arau-hauste hori, behin bakarrik, errebalorazioaren ehuneko 5eko isunaz zehatuko da. Haren ordainketak ez du berarekin ekarriko zenbateko hori, zerga ondorioetarako, errebalorazioaren xede den ondarezko osagarriaren balorazioari gaineratzea.

III. KAPITULUA

Aitorpena-autolikidazioa

75. artikulua. Aitorpenak.

1. Zergak Nafarroako Ogasunari ordaintzen dizkioten zergadunak beharturik egonen dira zerga horrengatik aitorpen bat aurkeztera, zerga arloan eskuduna den departamentuak ezartzen duen leku eta moduan. Horretarako, dagozkien datu guztiak, aitorpenean eskaturikoak, emanen dituzte, bai eta erantsi ere foru lege honetan edo bera garatzeko erregelamenduan espresuki ezartzen diren dokumentu eta frogagiriak.

Zergaldia bukatu ondorengo bosgarren hilabetearen 1. egunean hasiko da aitorpena aurkezteko epea, eta zergaldia bukatu ondorengo zazpigarren hilabetearen 25. egunean bukatuko.

Zergaldi bateko aitorpena aurkezteko modua ezartzen duen arauak indarra hartu eta hogeita bost egun natural baino lehen bukatzen bada aurreko lerrokadak adierazitako aitortze-epea, arau hori indarrean sartu eta ondoko 25 egun naturalen barnean aurkeztuko da aitorpena.

2. 13.1 artikuluan aipatzen diren zergadun salbuetsiak ez dira beharturik egonen aitorpena aurkeztera.

3. 13.2 artikuluan aipatzen diren zergadunak beharturik egonen dira beren errenta guztiak aitortzera, salbuetsiak eta salbuetsigabeak, alderdi politikoak izan ezik, horiek errenta salbuetsigabeak besterik ez aitortzera egonen baitira behartuta.

Hala ere, 13.2.b) artikuluan aipatutako entitate partzialki salbuetsiak ez dira aitorpena aurkeztera behartuta egonen ondoko bi beharkizun hauek betetzen dituztenean:

a) Beren diru-sarrerak, urtean, 100.000 euro baino gehiagokoak ez izatea.

b) Salbuetsi gabeko errentei dagozkien diru-sarrera atxikipengabeak urtean 25.000 euro baino gehiagokoak ez izatea.

4. Zerga arloan eskuduna den departamentuak aitorpenak eska ditzake, bai eta horiek osa daitezela ere, eta orobat aurkitu diren okerrak zuzentzeko, tributuaren likidaziorako eta egiaztapenerako beharrezko den neurrian.

5. Zergadunak eginiko aitorpenetik eratorritako balizko zorraren ordainketa, hura osagarria denean ere, egiten bada egiaztatze- eta ikertze-jarduketen hasiera jakinarazi eta gero, behin betiko likidazioaren zenbatekoaren gaineko konturako diru-sarrera izaera izanen du, eta ez du eragotziko kasuko zehapenak ezartzea behin betiko kuotaren eta aipaturiko jakinarazpena baino lehen ordaindutakoaren arteko aldearen gainean.

76. artikulua. Autolikidazioa eta zerga zorra nola ordaindu.

1. Zergadunek, aitorpena aurkezten dutenean, beren zorra zehaztu, eta zerga arloan eskuduna den departamentuak zehaztutako tokian eta moduan ordaindu beharko dute.

2. Zerga zorra honako ondasun hauek emanez ordaintzen ahalko da: urriaren 3ko 217/1986 Foru Dekretuan ezarritakoaren babesean berariaz eta banan-banan Kultur Intereseko Ondasun deklaraturiko ondasunak; Kultur Intereseko Ondasunen Erregistro Orokorrean inskribaturiko ondasunak; edo Espainiako Ondare Historikoari buruzko ekainaren 25eko 16/1985 Legean aipatzen den Inbentario Orokorrean sarturiko ondasunak.

Ez dira zerga-oinarrian sartuko aipatu ondasunak ordainean ematearen ondorioz agerian gelditzen diren errentak.

3. Zerga-oinarrian edo kuotan salbuespenak, kenkariak edo edozein zerga-pizgarri izateko eskubidea, aplikatu beharreko araudian eskatutako betekizunak betetzeari baldintzaturik egonen da.

Salbuespen, kenkari edo zerga-pizgarria aplikatu ondoren horiez baliatzeko eskubidea galtzen bada, zergadunak hau ere ordaindu beharko du betekizun edo baldintzak betetzen ez diren zergaldiko kuotarekin batera: aplikatutako salbuespen, kenkari edo zerga-pizgarriari dagokion kuota osoa, berandutze-interesak gehituta.

IV. KAPITULUA

Itzulketak

77. artikulua. Ofiziozko itzulketak.

1. 69. artikuluan ezartzen diren konturako ordainketen batura handiagoa bada ezarritako epean aurkeztutako autolikidazioaren ondoriozko kuota efektiboa baino, zerga administrazioak, hala behar denean, behin-behineko likidazioa eginen du aitorpena aurkezteko ezarritako epea amaitu ondoko sei hilabeteen barnean.

Aitorpena epez kanpo aurkeztuz gero, aurreko lerrokadan ezarritako sei hilabeteko epea aurkezpen-egunetik hasita kontatuko da.

2. Autolikidaziotik edo, hala egokituz gero, behin-behineko likidaziotik suertatutako kuota txikiagoa denean kontura egindako ordainketen batura baino, Nafarroako Zerga Ogasunak ofizioz itzuliko du kuota horren gaineko soberakina, 1. idatz-zatian ezarritako epean. Dena den, behar diren behin-behineko edo behin betiko likidazioak egin ahal izanen dira ondoren.

3. Behin-behineko likidazioa 1. idatz-zatian finkatutako epean ez baldin bada gauzatu, zerga administrazioak epe horretan itzuliko du, ofizioz, autolikidatutako kuotaren gaineko soberakina, hori oztopo izan gabe egoki izan litezkeen ondorengo behin-behineko zein behin betiko likidazioak egiteko.

4. 1. idatz-zatian ezarritako epea igaro eta itzulketaren ordainketa oraindik agindu ez bada zergadunari egotzi ezin zaizkion arrazoiengatik, itzultzeko dagoen kantitateari Tributuei buruzko Foru Lege Orokorraren 50.2.c) artikuluan aipatutako berandutze-interesa aplikatuko zaio, epe hori bukatu eta biharamunetik hasita ordainketa agintzen den egunera artekoa, zergadunak hori eskatu behar izan gabe.

5. Itzultzeko prozedura Tributuei buruzko Foru Lege Orokorraren 88. artikuluan eta hura garatzen duen araudian aurreikusitakoa izanen da.

78. artikulua. Berariazko itzulketa, ikerketa eta garapen eta berrikuntza teknologikoko jarduerak egiteagatiko kenkariari dagokiona.

1. Enpresa txikitzat hartzen diren zergadunek 61. artikuluan ezartzen den kenkariaren itzulketa eskatzen ahalko dute, kuota likido aski ez izateagatik aplikatu ezin izan dena.

2. Itzulketa egiteko, arau hauei jarraikiko zaie:

1.a Zergadunak 61.6 artikuluak aipatzen duen txostena izan beharko du. Txosten horretan, berrikuntzaren eta teknologiaren arloko organo eskudunak proiektua positibotzat jo, eta kenkariaz baliatzeko baldintzen betetzeari buruzko ebazpena eman behar du.

2.a Kasuko zergaldian kentzeke dagoen kopurua itzuliko da, 67. artikuluan adierazitako arauak aplikatu ondoren. Diru-muga 100.000 eurokoa izanen da.

3.a Zergaren aitorpenean eskatuko da, eta, ofiziozko itzulketak egiteko, 77. artikuluan xedatutakoa aplikatuko zaio epeei, berandutze-interesei eta, kasua bada, behin-behineko likidazioa egiteari dagokienez.

4.a Itzulketa eskatuz gero, itzulketaren kopuruak ezin izanen dira gero kenkarietan sartu, salbu eta itzulketa ukatu baldin bada.

3. Ahalmena ematen zaio zerga arloan eskuduna den departamentuko titularrari artikulu honetan ezarritako itzulketaren berariazko ezaugarriak zehazteko.

V. KAPITULUA

Atxiki eta konturako diru-sarrerak egiteko betebeharra

79. artikulua. Atxikipenak eta konturako diru-sarrerak.

1. Zerga honen menpe dauden errentak ordaintzen dituzten entitateak, ondasun- eta jabe-erkidegoak barne, beharturik egonen dira atxikipenak edo konturako diru-sarrerak egitera, konturako ordainketa kontzeptuan.

Banakako enpresaburuak eta profesionalak ere behartuak daude beren enpresa- edo lanbide-jardueretan ari direla pagatu edo abonatzen dituzten errentei buruz atxikipenak eta konturako diru-sarrerak egitera, bai eta Espainian egoiliar ez diren pertsona fisiko, juridiko eta gainerako entitateak ere, bertan establezimendu iraunkor baten bidez ari badira.

Gainera, atxikipenak eta konturako diru-sarrerak egitera behartuak egonen dira Europako esparru ekonomikoko beste estatu batean helbideratutako entitate aseguratzaileak, Espainian zerbitzu-emate askeko araubidean aritzen direnak, Espainian egiten dituzten eragiketei dagokienez.

Atxikipenak eta konturako diru-sarrerak Nafarroako Ogasun Publikoari ordainduko zaizkio, erregelamenduz ezartzen diren epeetan eta moduan.

2. Ez da atxikipenik egin beharko erregelamendu bidez ezarritako errentetan. Zehazki, ez da atxikipenik eginen ondoko hauetan:

a) 13.1 artikuluan aipatzen diren entitateek eskuratutako errentetan.

b) Ekonomia intereseko taldeek, Espainiakoek eta Europakoek, eta aldi baterako enpresa elkarteek banatutako dibidenduak edo mozkin-partaidetzak, likidazio-oinarriaren eratxikipena jasan behar duten bazkideei dagozkienak, banatzen dituen entitatea VIII. tituluko III. kapituluko araubide bereziari jarraikiz zergapetua izan den zergaldietan sortuak.

c) Zerga-kntsolidazioko araubidean zergapetua den talde baten parte diren entitateen artean ordainduriko dibidenduak edo mozkin-partaidetzak, eta interes eta bestelako errentak.

d) 35.1 artikuluak aipatzen dituen dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak.

e) Aseguru-hartzaileak inbertsioaren arriskua bere gain hartzen duen bizitza aseguruen hornidurak inbertituta dauden aktiboen trukaketaren ondorioz lortutako errentak.

f) Loterietako eta apustuetako sariak, baldin eta, duten zenbatekoagatik, salbuetsita badaude Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Legearen Testu Bategineko hogeita hamazazpigarren xedapen gehigarriak aipagai duen karga berezitik. Izatekotan, atxikipena eginen da zergagai den sariaren zenbateko salbuetsigabean, aipaturiko xedapenari jarraituz.

3. Ebazpen judizial edo administratiboaren ondorioz zerga honen atxikipenari edo konturako diru-sarrerari loturiko errenta bat ordaindu behar baldin bada, ordaindu beharreko zenbateko osoaren gainean eginen du ordaintzaileak atxikipen edo ordainketa hori, eta zenbateko hori sartu beharko du artikulu honetan aurreikusitakoari jarraikiz.

4. Orokorrean, egin beharreko atxikipenaren edo konturako diru-sarreraren portzentajea ehuneko 19koa izanen da.

Salbuespen gisa, irudia ustiatzeko eskubidea lagatzetik edo haren erabilera onartu edo baimentzetik datozen errenten kasuan, atxikipenaren portzentajea ehuneko 20koa izanen da.

Portzentaje horiek erregelamendu bidez aldatzen ahalko dira.

5. Atxiki eta konturako diru-sarrera egitera beharturiko subjektuak, erregelamendu bidez ezartzen diren epe, modu eta lekuetan, atxikiriko kopuruen eta konturako diru-sarreren aitorpena aurkeztu beharko du. Kasuan kasuko aitorpena aurkeztu beharko da, halaber, atxikipen edo konturako diru-sarrerak egiteko betebeharrari loturiko errentak ordaindu arren haiek egin ez badira.

Halaber, atxikipenen eta konturako diru-sarreren urteroko laburpena aurkeztuko du, erregelamendu bidez ezartzen den edukia izanen duena.

Zerga arloan eskuduna den departamentuak onartuko ditu kasuko aitorpen-ereduak.

6. Atxiki edo kontura ordaintzera behartuta dagoen subjektuak, erregelamendu bidez ezartzen diren baldintzetan, eginiko atxikipena edo kontura eginiko bestelako diru-sarrerak frogatzen dituen ziurtagiria luzatu beharko du.

7. Aurreko zenbakietan aipatzen diren atxikipenak eta konturako diru-sarrerak zerga-zorraren balio bera izanen dute, kasuan kasuko zehapen eta errekarguak ezartzeari dagokionez eta, aitorpenik aurkezten ez denean edo ordaintzen ez denean edo horietariko edozein betebehar berandu betetzen denean, berandutze-interesak likidatzeari dagokionez ere.

80. artikulua. Finantza-aktiboekin eta bestelako higigarri-baloreekin lotutako atxikipen, eskualdaketa eta betebehar formalei buruzko arauak.

1. Kapital higigarrian inplizitu edo esplizitu dauden etekinen gainean atxikipena egiteko betebeharraren ondorioetarako, atxikipen hau ondorengo pertsona edo entitateek eginen dute:

a) Atxikipena jasatera behartuta dauden aktibo finantzarioen eskualdaketan edo berreskuratzean lortu diren etekinetan, atxikitzaile entitate jaulkitzailea edo eragiketaz arduratzen den finantza-erakundea izanen da.

b) Etekinak tituluetan dokumentatzen ez diren eragiketekin zerikusia duten eskualdaketak eginez edo finantza-erakunde baten eskutan utzitako eskualdaketen bidez lortzen direnean, atxikitzailea eskualdatzailearen izenean diharduen banketxe, aurrezki kutxa edo entitatea izanen da.

c) Aurreko letrek aipatzen ez dituzten kasuetan, nahitaezkoa izanen da fede-emaile publikoaren esku-hartzea, dagokion atxikipena egiteko.

2. Atxikipena jasan behar duten etekin inplizituak edo esplizituak dituzten titulu edo aktiboak besterendu edo haien dirua berreskuratzeko, ezinbestekoa izanen da frogatzea horiek aurretiaz eskuratu izana aurreko atalean aipatu diren fede-emaileek edo finantza-erakundeek esku hartuz, bai eta eragiketaren prezioa kreditatzea ere.

Eragiketaz arduratzen diren jaulkitzaileak edo erakunde finantzarioek ez badiote, aurreko lerrokadaren arabera, itzulketarik egin behar titulu edo aktiboaren edukitzaileari, kopuru horren adinako gordailua eratu beharko dute eta agintari judizialen esku utzi.

3. Inbertsio kolektiboko erakundeen kapitala edo ondarea ordezkatzen duten akzio edo partaidetzen eskualdatze edo itzulketetan, konturako sarrerak edo atxikipenak egin beharko dituzte, erregelamenduz zehaztutako kasuetan eta moduan, entitate kudeatzaileek, administratzaileek, gordailuzainek, merkaturatzaileek edo aipatutako eragiketez arduratzen den beste edozein entitatek, bai eta Inbertsio Kolektiboko Erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legearen 55.7 artikuluan eta bigarren xedapen gehigarrian xedatutakoari jarraikiz izendatua den ordezkariak ere, hark zerbitzu-emate askeko araubidean diharduen kudeatzailearen izenean jarduten duenean.

Erregelamenduz ezarri ahalko da konturako sarrerak egiteko betebeharra, inbertsio kolektiboko erakundeen akzio eta partaidetzen eskualdatzailearen kargura, aipatu eskualdaketetan lortutako errentaren ehuneko 20aren mugarekin.

4. Efektu publikoen, baloreen zein edozein motatako titulu eta aktibo finantzarioen jaulkipen, harpidetza, eskualdaketa, truke, konbertsio, kitapen eta itzulketan nahiz horien gaineko eskubide errealekin zerikusia duten eragiketetan parte hartzen duten edo bitartekari gisa jarduten duten fede emaile publikoek derrigorrez eman beharko diote eragiketa horien berri zerga administrazioari. Horrekin batera, esku hartzen duten subjektuen zerrenda nominala aurkeztu beharko dute horien helbidea eta identifikazio fiskaleko zenbakia, efektu publiko, balore, titulu eta aktiboen mota eta kopurua, eta eragiketaren prezioa eta data adieraziz, erregelamendu bidez zehazten diren epeen barrenean eta ereduari jarraikiz.

Derrigortasun horretan egonen dira, halaber, kreditu-entitate eta -establezimendu finantzarioak, balore-sozietate eta -agentziak, gainerako finantza-bitartekariak eta beste edozein pertsona fisiko edo juridiko, ohiko zeregintzat duena efektu publikoak, baloreak nahiz aktibo finantzarioen beste edonolako tituluak, indizeak, etorkizunekoak eta aukerak merkatuan sartu eta horien bitartekaritza egitea; baita kontuko idatzoharren bitartezko dokumentuei dagokienez ere, edozein motatako efektu edo baloreen bidez baliabideak eskuratzea edo merkatuan sartzea zuzenean edo zeharka dakarten eragiketez denaz bezainbatean.

Inbertsio kolektiboko erakundeak kudeatzen dituzten sozietateek eta entitate merkaturatzaileek ere informazio-betebehar hori izanen dute erakunde horietako akzioei eta partaidetzei buruz, zeinak beren akziodun- edo partaide-erregistroetan egonen baitira.

Idatz-zati honetan ezarritako informazio-betebeharrak betetzat joko dira, bertan atxikipenari lotuak bezala aipatzen diren eragiketei dagokienez, hartzaile-zerrenda aurkeztearekin, urteroko atxikipen-laburpenaren eredu ofizialaren araberakoa, betiere.

5. Metalak eta bitxigintzako objektuak, balio filatelikoko tinbreak edo balio numismatikoko piezak erosten direnean, balio horietan inbertitzearen sustapenean ohikotasunez jarduten duten pertsona fisiko edo juridikoek erosketaren ziurtagiri, ordezkagiri nahiz dokumentu adierazgarriak luzatu izana jakinarazi beharko diote zerga administrazioari.

VIII. TITULUA

Zerga araubide bereziak

I. KAPITULUA

Xedapen orokorrak

**81. artikulua.** Definizioa.

1. Zerga araubide bereziak titulu honetan araututakoak izanen dira, bai zergadunen izaeragatik bai egitate, egintza edo eragiketen izaeragatik ere.

2. Titulu honetako xedapenak gainerako tituluetan aurreikusitako xedapenei dagokienez aplikatuko dira, lehentasunez, azken horiek ordezko izaera izanen baitute.

II. KAPITULUA

Nazioarteko zerga gardentasuna

82. artikulua. Kontzeptua eta aplikatzeko baldintzak.

1. Nazioarteko gardentasun fiskala da 83. artikuluan aurreikusitako errenta positiboak, Espainiako lurraldeko egoiliarra ez den entitate batek lortutakoak, zergadunari egoztea, baldintza hauek betetzen direnean:

a) Bakarka edo pertsona edo entitate lotuekin batera, 28. artikuluak dioen moduan, zergadunak 100eko 50eko edo hortik gorako partaidetza izatea Espainiako lurraldeko egoiliarra ez den entitatearen kapitalean, funts berekietan, emaitza edo boto-eskubideetan entitatearen sozietate-ekitaldiaren itxiera egunean.

Egotzi beharreko errenta positiboaren zenbatekoa proportzionala izanen da entitatearen emaitzetan duten partaidetzarekin edo, bestela, kapitalean, funts berekietan edo boto-eskubideetan duten partaidetzarekin.

Egozpen hori derrigorrez eginen da, bai entitate ez-egoiliarrean partaidetza zuzena dagoenean, bai zeharkako partaidetza dagoenean beste entitate ez-egoiliar baten edo batzuen bidez. Azken kasu horretan, egotzi beharreko errenta positiboaren zenbatekoa zeharkako partaidetzari dagokiona izanen da.

b) Espainiako lurraldeko egoiliarra ez den entitateak zerga honen izaera berdin-berdina edo antzekoa duen karga batengatik ordaindutakoa, 83.1 eta 2. artikuluan ezarritako errenta klaseetako bati egozten ahal zaiona, aipatu zergaren arauen arabera egokituko zitzaionaren 100eko 75etik beherakoa izatea.

2. Kapitulu honetan ezarritakoa ez da aplikatuko Espainiako lurraldeko egoiliarra ez den entitatea Europar Batasuneko beste estatu baten egoiliarra denean, betiere zergadunak frogatzen badu haren osaerak eta jarduerak arrazoi ekonomiko baliagarriei erantzuten dietela eta jarduera ekonomikoak gauzatzen dituela, edo inbertsio kolektiboko funtsa bada, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2009ko uztailaren 13ko 2009/65/EE Zuzentarauan arautua, foru lege honen 97. artikuluan aurreikusita ez egotea eta Europar Batasuneko estatu batean eratua eta helbideratua. Zuzentarau horren bidez, balore higigarrietako inbertsio kolektiborako erakunde batzuentzako lege, erregelamendu eta administrazio xedapenak koordinatzen dira.

3. Partaidetzako entitateak bere egoitza paradisu fiskal gisa kalifikatutako lurralde edo herrialde batean edo tributazio gabeko lurralde edo herrialde batean duenean, honako hau ulertuko da:

a) 1.b) idatz-zatian aurreikusitako inguruabarra betetzen dela.

b) Partaidetzako entitatearen errentek 83.2 artikuluko ezaugarriak dituztela.

c) Partaidetzako entitateak eskuratutako errenta partaidetzaren erosketa-balioaren 100eko 15 dela.

Aurreko letretan bildutako presuntzioek kontrako proba onartuko dute.

4. Kapitulu honetan aurreikusitakoak ondorioak izan ditzan, Merkataritzako Kodearen 42. artikuluan azaltzen den sozietate-taldeak entitate taldeaniztunak eta elkartuak, merkataritzako legeetan agindu bezala, barne hartzen dituela ulertuko da.

83. artikulua. Egotz daitezkeen errentak.

1. Espainiako lurraldeko egoiliarra ez den entitatea lortutako errenta positibo osoa egotziko dute zergadunek, baldin eta entitateak horretarako behar den baliabide materialen eta giza baliabideen antolaketa ez badu, eragiketak errepikatzen badira ere. Haatik, dibidenduak, mozkinetako partaidetzak edo partaidetzak eskualdatzearen ondoriozko errentak badira, 3.a) idatz-zatian xedatutakoari jarraituko zaio edozein kasutan.

Idatz-zati hau ez da beteko zergadunak egiaztatzen duenean eragiketa horiek Espainiako lurraldeko egoiliarra ez den entitate batean dauden baliabide materialekin eta giza baliabideekin egiten direla, edo haren osaerak eta jarduerak arrazoi ekonomiko baliagarriei erantzuten dietela. Entitate horrek talde berekoa izan behar du, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritakoaren arabera, egoitza non duten eta urteko kontu kontsolidatuak egiteko betebeharra duten kontuan hartu gabe.

Idatz-zati honen lehenbiziko lerrokadan xedatutakoa hurrengo idatz-zatian ezarritakoaren gainetik dago.

2. 1. idatz-zatian ezarritakoa aplikatzen ez bada, iturri hauetatik datorren errenta positiboa egotziko da soilik:

a) Hiri- zein landa-ondasun higiezinen edota horiei dagozkien eskubide errealen titulartasuna, salbu eta enpresa jarduera bati lotuta badaude edo horien erabilera egoiliar ez diren entitateei lagata badago. Entitate horiek titularraren sozietate-talde berekoa izan behar dute, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritakoaren arabera, egoitza non duten eta urteko kontu bateratuak egiteko betebeharra duten kontuan hartu gabe, eta jarduera ekonomiko bati lotuta egon behar dute.

b) Edozein entitatek dituen funts berekietan partaidetza izatea eta norberaren kapitalak hirugarrenei lagatzea, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 22/1998 Foru Legearen Testu Bategineko 28. eta 29. artikuluetan ezarri bezala. Ez de sartuko ondorengo finantza-aktiboetatik eratortzen den errenta positiboa:

1.a) Jarduera ekonomikoetan aritzearen ondorioz sorrarazten diren legezko eta erregelamenduzko betebeharrak betetzeko direnak.

2.a) Jarduera ekonomikoak garatzean ezarritako kontratu-harremanen ondorioz sortzen diren kreditu eskubideak biltzen dituztenak.

3.a) Baloreen merkatu ofizialetan bitartekotza jardueretan aritzearen ondorioz sortu direnak.

4.a) Kreditu eta aseguru entitateek beraien jardueretan aritzearen ondorioz dauzkatenak, g) letran ezarri dena deusetan galarazi gabe.

Norberaren kapitalak hirugarrenei lagatzetik eratortzen den errenta positiboa g) letran aipatuko diren kreditu— eta finantza-jarduerak burutzetik datorrela ulertuko da, lagatzailea eta lagapen-hartzailea sozietate-talde batekoak direnean Merkataritzako Kodearen 42. artikuluaren ildotik eta lagapen-hartzailearen diru-sarrerak, 100eko 85ean gutxienez, jarduera ekonomikoetan aritzeagatik datorrenean.

c) Kapitalizazio eta aseguru eragiketak, entitatea onuradun dutenak.

d) Jabetza industrial eta intelektuala, aholkularitza teknikoa, ondasun higarriak, irudi-eskubideak eta negozio edo meategien errentamendu edo azpierrentamendua, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 22/1998 Foru Legearen Testu Bategineko 30.3 artikuluan ezarri bezala.

e) Aurreko a), b), c) eta d) letretan aipatutako ondasun eta eskubideen eskualdaketa, betiere errentak sortzen baditu.

f) Finantza-tresna deribatuak, berariaz identifikatutako arrisku bat, jarduera ekonomikoak egitearen ondoriozkoa, estaltzeko izendatuak izan ezik.

g) Espainiako lurraldeko pertsona edo entitate egoiliarrekin zuzenean edo zeharka egindako kreditu jarduerak, finantza jarduerak, aseguru jarduerak eta zerbitzuak emateko jarduerak. 28. artikuluaren zentzuan lotutako pertsonak edo entitateak izan behar dira, eta jarduerek zerga ondorioetarako kengarriak diren gastuak sortu behar dituzte entitate egoiliar horientzat.

Ez da letra honetan aurreikusitako errenta positiboa sartuko baldin eta kreditu, finantza, aseguru edo zerbitzugintzako jardueretatik eratorritako diru-sarreren ehuneko 50 baino gehiago, lege honetako 28. artikuluaren zentzuan lotuta ez dauden pertsona edo entitateekin batera burututako jardueretatik badator.

3. Errenta hauek ez dira egotziko:

a) 2. idatz-zatiko b) eta e) letretan aurreikusitakoak, entitateen kapitalean edo funts berekietan duten partaidetzaren ondoriozko baloreen kasuan, baldin eta entitate baten kapitalaren ehuneko 5 edo gehiago ematen badute eta gutxienez urtebetez badute, partaidetza zuzendu eta kudeatzeko, betiere behar den baliabide materialen eta giza baliabideen antolaketa bada eta partaidetzako entitatea ondare entitatea ez bada.

Entitateak, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera, sozietate-talde berekoak badira, egoitza non duten eta urteko kontu kontsolidatuak egiteko betebeharra duten kontuan hartu gabe, talde horretako entitate guztiak kontuan hartuko dira aurreko lerrokadan eskatutako betebeharrak zehazteko.

b) 2. idatz-zatian aurreikusitako errentak, haien zenbatekoen batuketa entitate ez-egoiliarrak lortutako errenta osoaren 100eko 15etik beherakoa bada, salbu eta 2.g) idatz-zatian aipatzen diren errentak, oso-osorik integratuko baitira.

c) Ez dira egotziko 2. idatz-zatian aipatutako errentak, Espainiako lurraldean egoitza duten entitateentzat kengarriak ez diren gastuekin bat datozenean.

4. Egotzi beharreko errenten zenbatekoa kalkulatzeko, foru lege honetan eta zerga horren gaineko gainerako xedapenetan zerga-oinarria zehazteko ezartzen diren printzipio eta irizpideak erabiliko dira. Errenta osotzat hartuko da printzipio eta irizpide horiek aplikatzetik ateratzen den zerga-oinarri positiboaren zenbatekoa.

Ondorio horietarako, Espainian egoitza ez duen entitatearen sozietate-ekitaldia ixterakoan indarrean dagoen kanbio-tasa erabiliko da.

Entitate ez-egoiliarraren errenta osotik gorako zenbateko bat ez da inolaz ere egotziko.

Errenta positibo bat behin baino ezin da sartu, gertatzen deneko modua eta entitatea edozein dela ere.

5. Espainiako lurraldeko egoiliarra ez den entitateak bere sozietate-ekitaldia bukatu duen eguna sartuta dagoen zergaldian eginen da egozpena. Ondorio hauetarako, zergaldia ez da 12 hilabetetik gorakoa izanen.

6. Dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak ez dira zerga-oinarrian sartuko, zerga-oinarrian egotzitako errenta positiboari dagokion zatian. Tratamendu bera aplikatuko zaie konturako dibidenduei.

Erreserben banaketa kasuetan, akordio sozialean jasotako izendapena hartuko da kontuan, eta, hala ez bada, ulertuko da erreserba horretara ordaindutako azkeneko kopuruak aplikatu direla.

84. artikulua. Kuota osoko kenkariak.

1. Kuota osotik ondoko kontzeptuak izanen dira kengarriak:

a) Zerga honen antzeko izaera duten zergak edo kargak, benetan ordainduak, zerga-oinarrian egotzitako errenta positiboari dagokion zatian.

Benetan ordaindutako zergatzat hartuko dira bai entitate ez-egoiliarrak bai bere partaidetuek ordaindutakoak, baldin eta aurrenekoak bigarren horien gainean lege honek 57.3 artikuluan finkatutako partaidetza portzentajea badu.

b) Atzerrian dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak banatzeagatik benetan ordaindutako zerga edo karga, bai zergapetze bikoitza saihesteko hitzarmen baten arabera bai herri edo lurralde hartako legeriaren arabera, lehendik zerga-oinarrian egotzitako errenta positiboari dagokion zatian.

Entitate ez-egoiliarraren gaineko partaidetza zeharkakoa denean, beste entitate ez-egoiliar baten edo batzuen bitartez, azken horrek edo horiek benetan ordaindutako zerga honen berdina edo antzekoa den zerga edo karga kenduko da, lehendik zerga-oinarrian egotzitako errenta positiboari dagokion zatian.

2. Kenkari horiek eginen dira nahiz eta zergak, egozpena egin zen zergaldiari ez, beste bati egokitu.

Paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldeetan ordaindutako zergak ez dira inola ere kenkari gisa hartuko.

1. idatz-zatiko a) eta b) letretan aipatutako kenkarien baturak ezin da izan zerga-oinarrian sartutako errenta positiboagatik zerga honetan ordaindu beharreko kuota osoa baino handiagoa.

85. artikulua. Partaidetzen eskualdaketek ekarritako errenta.

Zuzeneko nahiz zeharkako partaidetza eskualdatzetik eratorriko errenta kalkulatzeko, eskurapen balioari egiazki banatu ez diren onura sozialen zenbatekoa gehituko zaio. Onura sozial horiek bazkideei haien akzioen edo partaidetzen errenta gisa, eskurapenetik eskualdaketara doan aldian, egotziko zizkioketen errentei dagozkie.

Ondare entitate gisa hartzen diren entitateen kasuan, zenbatu beharreko eskualdatze-balioa itxitako azken balantzetik ateratako eskualdatze-balioei dagokien ondare garbiaren balioa izanen da gutxienez, aktiboen kontabilitate-balioa ondarearen gaineko zergaren ondorioetarako edo, baxuagoa balitz, merkatuko balioagatik ordeztu ondoren.

86. artikulua. Betebehar formalak.

Kapitulu honetan aurreikusitakoa aplika dakiekeen zergadunek egoitza espainiar lurraldean ez duen entitateari buruzko honako datu hauek aurkeztu beharko dituzte, zerga honen aitorpenarekin batera:

a) Izena edo sozietatearen izena eta egoitza sozialaren helbidea.

b) Administratzaileen zerrenda eta haien egoitza fiskalaren helbidea.

c) Balantzea, galera eta irabazien kontua eta memoria.

d) Zerga-oinarrian egotzi beharreko errenta positiboaren zenbatekoa.

e) Zerga-oinarrian egotzi beharreko errenta positiboa dela-eta ordaindutako zergen frogagiria.

III. KAPITULUA

Ekonomia intereseko taldeak, Espainiakoak eta Europakoak, eta aldi baterako enpresa elkarteak

87. artikulua. Ekonomia intereseko Espainiako taldeak.

1. Zerga honen arau orokorrak aplikatuko zaizkie apirilaren 29ko 12/1991 Legearen bidez araututako ekonomia intereseko taldeei, berezitasun hauekin:

a) Foru lege honen aplikazioaren ondoriozko tributu betebeharrei atxikita egonen dira, salbu eta tributu zorra ordaintzearen kasuan, bazkideei egotz dakiekeen likidazio-oinarriaren zatiarengatik.

Entitateak aukeratzen badu 68. artikuluan araututako ordainketa zatikatuaren bigarren modalitatea, kalkulu oinarrian ez da sartuko horren egozpena jaso behar duten bazkideei dagokien likidazio oinarriaren zatia. Ez da inola ere bidezko izanen 77. artikuluko itzulketa egitea, zati hori berari dagokionez.

b) Honako hau egotziko zaie Espainiako lurraldeko egoiliarrak diren bazkideei edo, egoiliarrak izan gabe, lurralde horretan establezimendu iraunkorra dutenei:

1.a Finantza-gastu garbiak, 24. artikuluari jarraikiz, zergaldian entitate horietan kenkariaren xede izan ez direnak. Bazkideei egozten zaizkien finantza-gastu garbiak ez dira kengarriak izanen entitatearentzat.

2.a Entitate horiek lortutako likidazio-oinarriak, positiboak nahiz negatiboak. Bazkideei egozten dizkieten likidazio-oinarri negatiboak ezin izanen dira konpentsatzekoak izan haiek lortu zituen entitatearentzat.

3.a Entitateari kuotan aplikatzen zaizkion kenkari eta hobarien oinarriak, horretarako eskubidea izanik. Horri dagokionez, kenkarien eta hobarien oinarriak bazkideen likidazioan sartuko dira, eta kuotaren minorazioa zerga honen edo pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren arauen arabera eginen da.

4.a Entitateari dagozkion atxikipenak eta konturako diru-sarrerak.

Aurrekoa gorabehera, kontularitzako irizpideen arabera, bazkideek ekonomia intereseko taldeei egiten dizkieten ekarpenak ezaugarri bereziko ondare tresnatzat jotzen direnean, likidazio-oinarri negatiboen eta kuotako kenkarien oinarrien egozpen guztiek ezin dute ekarri bazkidearen kuota efektiboa minoratzea entitatearen kapitalaren ekarpenetan ordaindutako zenbatekoa 1,30rekin biderkatzearen emaitzatik gora.

2. Espainiako lurraldeko egoiliarrak ez diren bazkideei dagozkien dibidenduek eta mozkinetako partaidetzek, 3. idatz-zatia aplikatzekoa dutenek izan ezik, kontzeptu horretan tributatuko dute, Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari buruzko Legean eta Espainiak zergapetze bikoitza saihesteko izenpetutako hitzarmenetan ezarritako arauekin bat.

3. Likidazio-oinarriaren egozpena duten bazkideei dagozkien dibidenduek eta mozkinetako partaidetzek, entitatea araubide honetan zer zergalditan dagoen, horrexetatik heldu badira, ez dute tributatuko zerga honengatik ez pertsona fisikoen errentaren gaineko zergarengatik, ezta, kasua bada, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergarengatik ere.

Dibidendu edo mozkinetako partaidetza horien zenbatekoa ez da sartuko, zer bazkideri egozten zaion, horien partaidetzen eskurapen-balioan.

Bazkideek egozpenaren ondoren eskuratzen badituzte partaidetzak, zenbateko hori murriztuko zaio eskurapen-balioari.

4. Kapitaleko, funts berekietako, araubide honetan sartutako entitateen emaitzetako partaidetzak eskualdatzean, erosketa-balioari bazkideei, izatezko banaketarik gabe, erostetik saltzerainoko tartean beren partaidetzen errenta gisa egotzi zaizkien mozkin sozialen zenbatekoa gehituko zaio.

Era berean, eskurapen-balioa minoratu eginen da bazkideei egotzi zaizkien galera sozialen zenbatekoan. Dena dela, bazkideek ekonomia intereseko taldeei egiten dizkieten ekarpenak ezaugarri bereziko ondare tresnatzat jotzen direnean, kontularitzako irizpideen arabera, eskurapen-balioa minoratu eginen da finantza-gastuen zenbatekoan, likidazio-oinarri negatiboetan eta kenkarietan eta hobarietan, horiek bazkideei eskurapena eta eskualdatzea egin den artean egotzi bazaizkie, eta balio hori baliogabetu arte; dagokion finantza-sarrera ere sartuko da zerga-oinarrian.

5. Zerga araubide hori ez da aplikatuko helburuarekin bat ez datozen jarduerak burutzen diren ekitaldietan, ez eta zuzenean nahiz zeharka beren bazkide diren sozietateetan partaidetzak dituzten edo, zuzenean nahiz zeharka, beren bazkideen edo hirugarrenen jarduerak zuzendu edo kontrolatzen dituzten ekitaldietan ere.

6. Taldeetako bazkideek beren kontabilitate erregistroetan kontu guztiz bereiztuak eduki beharko dituzte, taldearen xedea burutzearen ondorioz harekin dituzten harremanak erakusteko.

88. artikulua. Ekonomia intereseko Europako taldeak.

1. Aurreko artikuluan ezarritakoa aplikatuko zaie Europako Erkidegoen Kontseiluaren uztailaren 25eko 2137/1985 Erregelamenduan araututa dauden ekonomia intereseko Europako taldeei eta beren bazkideei, berezitasun hauekin:

a) Ez dute tributatuko sozietateen gaineko zergarengatik.

Entitate horiek ez dute ordainketa zatikatua eginen, eta, halaber, kasua bada, haiei ez zaie itzuliko autolikidazioaren ondoriozko kuota efektiboaren gaineko konturako ordainketen soberakina.

b) Entitatea Espainiako lurraldeko egoiliarra ez bada, Espainiako egoiliarrak diren bazkideek taldean finkatutako mozkinei edo galerei dagokien zatia sartuko dute sozietateen gaineko zergaren edo pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zerga-oinarrian. Kasua bada, mozkinak edo galerak zerga-oinarria zehazteko sozietateen gaineko zergan ezarritako arauak aplikatuz zuzenduko dira.

Taldearen bidez bazkideek egindako jarduerak ezartzen duenean establezimendu iraunkorra badela atzerrian, foru lege honetan aurreikusitako arauak aplikatuko dira, edo Espainiak nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko izenpetutako kasuan kasuko hitzarmenean aurreikusitakoak.

c) Espainiako egoiliarrak ez diren bazkideak, entitatearen helbidea Espainian edo Espainiatik kanpo izan gorabehera, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari atxikita egonen dira, bakar-bakarrik, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren Testu Bateginaren 13. artikuluan edo zergapetze bikoitza arautzeko kasuan kasuko nazioarteko hitzarmenean ezarritakoari jarraikiz, Elkartearen bidez egiten duten jarduerak Espainiako lurraldean establezimendu iraunkor bat izatea baldin badakar.

d) Espainiako lurraldeko egoiliarrak ez diren bazkideei egotzitako mozkinak, tributazioaren menpe jarri badira ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari buruzko arauei jarraituz, ez dira zergapekoak izanen banaketarengatik.

2. Aurreko idatz-zatian aurreikusitako araubidea ez da aplikatzekoa izanen ekonomia intereseko Europako taldeak bere helburuaz bestelako jarduerak edo uztailaren 25eko 2137/1985 EE Erregelamenduaren 3.2 artikuluan debekatutakoak egiten dituen zergaldian.

3. Ekonomia intereseko Europako taldeetako kideek bete behar dute aurreko artikuluko 6. idatz-zatian xedatutakoa.

89. artikulua. Aldi baterako enpresa elkarteak.

1. 87. artikuluan ezarritakoari jarraituz tributatuko dute maiatzaren 26ko 18/1992 Legean araututako aldi baterako enpresa elkarteek, horretarako erregistroan inskribaturik badaude, baita horietako kide diren enpresek ere.

2. Atzerrian jarduten duen aldi baterako enpresa elkarteko kide diren enpresek eta aldi baterako elkarteen antzeko lankidetza formulen bidez atzerrian egiten diren obretan, zerbitzuetan edo horniduretan parte hartzen duten entitateek hel diezaiokete, atzerritik heldu diren errentengatik, 36. artikuluan aurreikusitako salbuespenari, edo 56. artikuluan aurreikusitako zergapetze bikoitzeko kenkariari, baldin eta han ezarritako baldintzak betetzen badira.

3. Artikulu honetan aurreikusitakoa ez da aplikatzekoa izanen zergadunak bere helburu sozialez bestelako jarduerak egiten dituen zergaldietan.

4. Aldi baterako enpresa elkarteetako kideek solidarioki erantzunen dute elkarren artean elkarteen tributu zorrengatik. Kideen erantzukizuna subsidiarioa da elkarteari dagokionez.

5. 87.6 artikuluan xedatutakoa bete behar dute aldi baterako elkarteetako kideek.

90. artikulua. Egozpenerako irizpideak.

1. Araubide honen menpeko entitatearen zergaldia bukatzen den egunean, bazkideari edo kide den enpresari atxikitako eskubide ekonomikoak dituzten pertsonei edo entitateei eginen zaizkie kapitulu honetako egozpenak, entitatearen estatutuen proportzioan.

2. Honela eginen da egozpena:

a) Bazkideak edo kide diren enpresak kapitulu honetako araubidearen menpeko entitateak direnean, horiek zer entitateren parte diren, horrexen zergaldia bukatzen den egunean.

b) Gainerako kasuetan, hurrengo zergaldian, salbu eta erabakitzen bada hura jarraian egitea araubide honen menpeko entitatearen zergaldia bukatzen den egunean.

Ondorioak izanen dituen zergaren lehenengo aitorpenean agertuko da aukera, eta hiru urtez mantendu beharko da.

91. artikulua. Bazkideen edo kide diren enpresen identifikazioa.

Kapitulu honetan xedatutakoa aplikatzekoa duten entitateek aurkeztu beharko dute, sozietateen gaineko zergaren aitorpenarekin batera, zergaldiaren azken egunean bazkide edo kide den enpresa izatearen berezko eskubideak dituztenen zerrenda, baita entitate horien emaitzetan haietako bakoitzak duen partaidetzaren proportzioa ere.

IV. KAPITULUA

Etxebizitzak errentan ematen diharduten entitateak

**92. artikulua**. Etxebizitzak errentan ematen diharduten entitateak.

1. Kapitulu honetan jasotzen den araubidera biltzea zilegi dute jarduera ekonomiko nagusi gisa Espainiako lurraldean dauden etxebizitzak eraiki, sustatu edo eskuratu dituztenak, errentan ematea duten zergadunek. Jarduera hori bateragarria izanen da beste jarduera osagarri batzuk egitearekin, eta higiezin errentatuen eskualdaketarekin 2.b) idatz-zatian aipatzen den gutxieneko mantentze epea bukatutakoan.

Araubide berezi honen aplikaziorako, etxebizitza-errentamendutzat ulertuko da soil-soilik Hiri errentamenduei buruzko azaroaren 24ko 29/1994 Legeko 2.1. artikuluan definitzen dena, betiere lege hartan etxebizitza-errentamenduetako kontratuetarako ezarritako beharkizun eta baldintzak betetzen badira.

Etxebizitzekin parekatuko dira besteak beste altzariak, trastegelak, garajeko plazak, bi gehienez ere, eta edozein motatako dependentziak, errentan emandako eremuak edo finkaren eranskin gisa lagatako zerbitzuak, salbu eta negozioko lokalak, betiere batzuek eta besteak etxebizitzarekin batera jartzen badira errentan.

2. Kapitulu honetan araututako zerga araubide berezia aplikatuko bada, honako beharkizunak bete behar dira:

a) Entitateak zergaldi bakoitzean errentan emandako edo eskainitako etxebizitzen kopurua zortzi edo hortik gorakoa izatea beti. Konputu horretarako, ez dira kontuan hartuko pertsona edo entitate lotuei errentan emandako etxebizitzak, 28. artikuluan ezarritakoarekin bat.

b) Etxebizitzek errentan emanak edo eskainiak hiru urtez irautea gutxienez. Epe hori honela zenbatuko da:

1.a Araubideari lotu aurretik entitatearen ondarean ageri diren etxebizitzen kasuan, araubideari lotzeko aukera jakinarazten deneko zergaldiaren hasierako egunetik beretik, betiere egun horretarako etxebizitza errentan emana edo eskainia baldin badago. Bestela, hurrengo lerrokadan xedatutakoari jarraituko zaio.

2.a Entitateak geroago erosi edo sustatutako etxebizitzen kasuan, entitateak lehenbiziko aldiz errentan emandako edo eskainitako egunetik beretik.

Etxebizitza bakoitzerako baldintza hori ez betetzeak egokitzen ahal zen hobariaren galera ekarriko du. Ez betetze hori gertatu zen zergaldiko kuotarekin batera, araubide berezi hau aplikatzeko gertatu izandako zergaldi guztietan aplikatutako hobarien zenbatekoa ere ingresatu beharko da, kasu bakoitzean bidezko diren zehapenak, errekarguak eta berandutze-interesak galarazi gabe.

c) Ondasun higiezinak eraiki, sustatu eta errentan jartzeko jarduerak eraiki, erosi edo sustaturiko ondasun higiezin bakoitzerako kontabilitate bereiziaren xede izatea, eta hura banaturik dagoeneko etxebizitza, lokal edo erregistroko finka bakoitzari dagokion errenta ezagutzeko behar den xehakapena egitea.

d) Jarduera ekonomiko nagusia den etxebizitzen errentamenduaz gain jarduera osagarrietan aritzen diren entitateen kasuan, zergaldiko errenten % 55ek gutxienez –aurreko b) letran aipaturiko gutxieneko mantentze aldia bukatu ondorengo higiezin errentatuen eskualdatzetik heldu direnak kanpoan utzita– eskubide izatea 93.1 artikuluak aipatzen duen hobaria aplikatzeko edo, bestela, entitatearen aktiboaren balioaren % 55 gauza izatea hobari hori aplikatzeko eskubidea duten errentak sortzeko.

3. Araubide horren aldeko aukera egin dela zerga administrazioari jakinaraziko zaio. Araubide fiskal berezia jakinarazpen horren ondoren bukatzen den zergaldian aplikatuko da eta, orobat, araubideari uko egin zaiola zerga administrazioari jakinarazi aurretik bukatzen diren zergaldietan.

4. Entitateari aplikatzekoa bazaio VIII. titulu honetan jasotako araubide berezietako edozein, zerga-kontsolidaziokoa, nazioarteko gardentasun fiskalekoa eta bat-egiteen, zatiketen, aktiboen ekarpenen eta baloreen trukearenak edo Europar Batasuneko estatu kide batetik beste batera sozietate europar bat edo sozietate kooperatibo europar baten helbidea aldatzekoa izan ezik, ezin izanen du hautatu IV. kapitulu honetan arautzen den araubidea.

5. Araubide horren aplikazioa bateragarria izanen da berrinbertitzeko salbuespenarekin, betiere 37. artikuluan aurreikusitako moduan eta baldintzetan.

Salbuespen hau aplikatu ahal izateko beharrezkoa izanen da entitateak etxebizitzak gutxienez ere hiru urtez izatea errentan.

93. artikulua. Tributaziorako araubidea.

1. Etxebizitzen errentamendutik sortutako errentei dagokien kuota osoaren ehuneko 85eko hobaria izanen dute, 92. artikuluan ezarritako beharkizunak betez gero.

Aipaturiko hobaria ehuneko 90ekoa izanen da kasuotan:

a) Etxebizitza babestuen errentamendutik heldutako errentak direnean.

b) Desgaitasunak dituztenei etxebizitzak errentamenduan ematearen ondoriozko errentak direnean eta etxebizitza horietan egokitzapeneko obrak eta instalazioak egiten direnean, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Foru Legearen Testu Bategineko 62.1.f) artikuluaren arabera. Obrak eta instalazioak administrazio eskudunak ziurtatu beharko ditu, aipatu 62.1.f) artikuluko a') azpiletran ezarritako moduan.

Ondorio horietarako, errentariak bere ezgaitasuna frogatu beharko du Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko araudian aurreikusitako moduan.

2. Hobaria izan dezakeen errentamendutik heldutako errenta honela osatuko da etxebizitza bakoitzaren kasuan: eskuratutako diru-sarrera osoa, zerga ondorioetarako kengarriak diren gastuak minoratuta, hala diru-sarrera hori lortzeko zuzeneko gastuak nola diru-sarrera horri proportzioan gastu orokorretatik dagokion zatia. Eskuratutako diru-sarrera osoaren parte izanen dira errentamenduko etxebizitza babestuentzat aurreikusitako diru-laguntza publikoen kasuan kasuko egozpenak, betiere egozpen horiek kontabilitatearen arau eta printzipioen arabera egiten badira.

19. artikuluan aipatzen den errentamendu finantzarioko kontratuen bidez erositako etxebizitzen kasuan, hobaria hartzen duen errenta kalkulatzerakoan ez dira kontuan hartuko artikulu horretan xedatutakoa aplikatzetik eratortzen diren zuzenketak.

3. 35. artikuluan aurreikusitako salbuespena aplikatuko zaie 1. idatz-zatian ezarritako hobaria aplikatu zaien errenten kargura banatutako dibidenduei edo mozkinetako partaidetzei, eta, halaber, zerga araubide hau aplikatutako entitateen partaidetzen eskualdaketen ondoriozko errenten kargura banatutakoei, baldin eta hobaria izan duten mozkin banatu gabeen ondoriozko erreserbei badagozkie. Ondorio horietarako, ulertuko da banatutako lehen mozkina hobaririk gabeko errentetatik heldu dela.

V. KAPITULUA

Arrisku-kapitaleko entitateak

94. artikulua. Arrisku-kapitaleko entitateak eta bazkideak.

1. Arrisku-kapitaleko entitateak, azaroaren 12ko 22/2014 Legean jasoak (22/2014 Legea, azaroaren 12koa, arrisku-kapitaleko erakundeak, inbertsio kolektiboko bestelako erakunde itxiak eta inbertsio kolektiboko erakunde itxien erakunde kudeatzaileak arautzen dituena, eta azaroaren 4ko 35/2003 Legea –Inbertsio Kolektiboko Erakundeei buruzkoa– aldatzen duena) salbuetsita egonen dira 22/2014 Legearen 9. artikuluan aipatzen diren arrisku-kapitaleko entitate edo enpresen funts berekietan edo kapitalean parte hartzeko balore adierazgarrien eskualdaketan lortzen dituzten errenta positiboei dagokienez, foru lege honen 35. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen ez dituzten errentei dagokienez, betiere baloreak eskualdatzen badira haiek edukitzen diren (hau da, eskuratzen diren edo kotizatzetik salbuesten diren) bigarren urtetik hasi eta hamabosgarren urtera arte, hori barne.

Salbuespenez, azken epe horren luzapen bat onar daiteke, hogeigarren urtera bitarte, azken hori barne. Erregelamenduz zehaztuko da zein kasu eta baldintzatan eta zein beharkizun betez egiten ahal izanen den luzapen hori.

Aurreko lerrokadako kasua salbu, ez da salbuespenik aplikatuko ez lehen urtean, ez hamabosgarrenetik aurrera.

Haatik, enpresen kapitalaren edo funts berekien partaidetzen balore adierazgarrien eskualdaketatik –22/2014 Legearen 9.2.a) artikuluak aipatzen ditu– lortutako errenten kasuan, ez badituzte betetzen foru lege honen 35. artikuluan ezarritako baldintzak, salbuespenaren aplikazioa honako honi baldintzatuta egonen da: entitate partaidetuaren ondasun higiezin guztien kontabilitate baliotik % 85, gutxienez, biltzen duten higiezinak etengabe loturik egotea, balioak eduki bitartean, jarduera ekonomiko bati, baina jarduera finantzarioaz bestelakoa.

Entitate partaidetua balore-merkatu batean kotizatzera igarotzen bada, aurreko lerrokadetan aipaturiko salbuespenaren aplikazioa honako honi baldintzatuta egonen da: arrisku-kapitaleko entitateak enpresa partaidetuaren kapitalean duen partaidetza eskualdatzea gehienez ere hiru urteko epean, enpresa partaidetua kotizaziorako onartzen den egunetik zenbatzen hasita.

2. Arrisku-kapitaleko entitateek 35. artikuluan jasotako salbuespena aplika diezaiekete bultzatzen edo sustatzen dituzten sozietateetatik edo entitateetatik sortutako mozkinetako partaidetzei eta dibidenduei, partaidetzaren ehunekoa eta akzio edo partaidetzak eduki diren denbora edozein delarik ere.

3. Honela jokatuko da arrisku-kapitaleko entitatetako bazkideek mozkinetako partaidetzak edo dibidenduak jasotzen dituztenean:

a) 35. artikuluan jasotako salbuespenerako eskubidea emanen dute, partaidetzaren ehunekoa eta akzio edo partaidetzak eduki diren denbora edozein direlarik ere, hartzailea zerga horren edo Espainian establezimendu iraunkorra duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergaduna denean.

b) Ez dira Espainiako lurraldean eskuratutakotzat hartuko, hartzailea Espainian establezimendu iraunkorrik gabeko egoitzagabeen errentaren gaineko zerga ordaintzen duen pertsona fisiko edo entitatea denean.

4. Honako tratamendu hau izanen dute arrisku-kapitaleko entitateek dituzten kapital edo funts berekien adierazgarri diren akzio edo partaidetzen eskualdatze edo itzulketetan agerian jarritako errenta positiboek:

a) 35. artikuluan jasotako salbuespenerako eskubidea emanen dute, partaidetzaren ehunekoa eta akzio edo partaidetzak eduki diren denbora edozein direlarik ere, hartzailea zerga horren edo Espainian establezimendu iraunkorra duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergaduna denean.

b) Ez dira Espainiako lurraldean eskuratutakotzat hartuko, hartzailea establezimendu iraunkorrik gabeko egoitzagabeen errentaren gaineko zerga ordaintzen duen pertsona fisiko edo entitatea denean.

5. 1. idatz-zatian aurreikusitako salbuespena ez da aplikatzekoa izanen 35. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen ez badira, honako kasu hauetan:

a) Eskuratzaileak egoitza badu paradisu fiskaltzat jotako herrialde edo lurralde batean.

b) Pertsona edo entitate eskuratzaileak lotura badu arrisku-kapitaleko entitatearekin, salbu eta arrisku-kapitaleko beste entitate bat bada, kasu horretan, azken hori entitate eskualdatzaileak eskuratutako egunean eta balioan subrogatuko baita.

c) Arrisku-kapitaleko entitate batekin lotura duen pertsona edo entitate bati eskuratu bazaizkio eskualdatutako baloreak.

6. Artikulu honetan xedatutakoa ez da aplikatzekoa izanen paradisu fiskaltzat jotako herrialde edo lurralde baten bidez lortzen den errentari dagokionez, edo eskuratzaileak paradisu fiskaltzat jotako herrialde edo lurralde horretan badu egoitza.

7. Zergadunek arrisku-kapitaleko entitateen kapitalari edo funts berekiei eginiko diru ekarpenen zenbatekoaren ehuneko 20aren adinako kenkaria egiten ahalko dute kuota likidoan.

Ekarpen horiek guztiz ordaindurik eta entitatearen aktiboan bost urtez egon beharko dute.

Kenkari hori aplikatuko da, betiere, arrisku-kapitaleko entitateek eskaturik, zerga arloan eskuduna den departamentuak berariazko baimena ematen badu.

Idatz-zati honetan araututako kenkaria VI. tituluko IV. kapituluan azaltzen diren kenkariekin batera aplikatuko da, 67. artikuluan ezarritako muga berekin. Kenkari hau bateraezina izanen da 37.1 artikuluan ezarritako baloreen berrinbertsioarekin.

VI. KAPITULUA

Inbertsio kolektiboko erakundeak

95. artikulua. Inbertsio kolektiboko erakundeen tributazioa

1. Inbertsio Kolektiboko Erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legeak arautzen dituen inbertsio kolektiboko erakundeek ez dute eskubiderik izanen ez 35. artikuluan aurreikusitako salbuespena ez 56. eta 57. artikuluetan nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko aurreikusitako kenkariak izateko, salbu eta karga-tasa orokorraren menpe badaude.

2. Zerga Administrazioak soberakina itzuliko du ofizioz diru-sarreren gainean egindako konturako diru-sarreren, atxikipenen eta ordainketa zatikatuen zenbatekoa handiagoa denean kuota efektiboa baino.

96. artikulua. Inbertsio kolektiboko erakundeetako bazkide edo partaideen tributazioa.

1. 95. artikuluan aipatzen diren inbertsio kolektiboko erakundeen partaide diren zergadunek, zerga horren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunak badira eta errentak jasotzen badituzte Espainiako lurraldeko establezimendu iraunkorraren bidez, erakunde horiek banatutako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak sartuko dituzte zerga-oinarrian, baita akzioen edo partaidetzen eskualdaketaren ondoriozko edo horien itzulketaren ondoriozko errentak ere, eta ezin izanen dute 35. artikuluan aurreikusitako salbuespena aplikatu, ezta 56. eta 57. artikuluetan nazioarteko zergapetze bikoitza saihesteko aurreikusitako kenkariak ere.

2. Artikulu honetan ezarritako araubidea aplikatuko zaie Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2009ko uztailaren 13ko 2009/65/EE Zuzentarauaren bidez araututako inbertsio kolektiboko erakundeetako bazkide edo partaideei, baldin eta erakunde horiek ez badira foru lege honen 97. artikuluan aipatzen direnetakoak, Europar Batasuneko kide den estaturen batean eratuak eta helbideratuak badaude eta Balore Merkatuaren Batzorde Nazionalaren erregistro berezian inskribaturik badaude, Espainiako egoiliarrak diren entitateek merkaturatzearen ondorioetarako.

97. artikulua. Paradisu fiskaltzat jotako lurraldeetan edo herrialdeetan eratuak diren inbertsio kolektiboko erakundeetako bazkideen edo parte-hartzaileen tributazioa.

1. Zerga honen eta ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek, errentak jasotzen badituzte Espainiako lurraldeko establezimendu iraunkorraren bidez eta parte hartzen badute paradisu fiskaltzat jotako herrialdeetan edo lurraldeetan eratuak diren inbertsio kolektiboko erakundeetan, zerga-oinarrian sartuko dute zergaldia bukatzen den egunean parte-hartzeak duen likidazio balioaren eta eskurapen-balioaren arteko alde positiboa.

Iritziko da zerga-oinarrian sartutako kopurua eskurapen-balio handiena dela.

2. Iritziko da, kontrako frogarik ez den bitartean, 1. idatz-zatian jasotzen den diferentzia akzioaren edo partaidetzaren eskurapen-balioaren ehuneko 15ekoa dela.

3. Inbertsio kolektiboko erakundeak banaturiko mozkinak ez dira zerga-oinarrian sartuko eta minoratu eginen dute partaidetzaren eskurapen-balioa.

VII. KAPITULUA

Kontsolidazio fiskala

98. artikulua. Definizioa.

1. Talde fiskalek kapitulu honetan aurreikusitako zerga araubidea aukera dezakete. Kasu horretan, horietan sartzen diren erakundeek ez dute banakako araubidean tributatuko.

2. Banakako zerga araubidea da erakunde bakoitzari legokiokeena zerga-kontsolidazioaren araubidea aplikatzekoa ez bada.

99. artikulua. Zergaduna.

1. Talde fiskalak zergadunaren izaera izanen du.

2. Talde fiskalaren entitate ordezkariak zerga-kontsolidazioaren araubideak sortutako zerga arloko betebehar materialak eta formalak bete beharko ditu.

Talde fiskalaren entitate ordezkaria entitate nagusia izanen da Espainiako lurraldeko egoiliarra denean, edo talde fiskalak izendatzen duen entitatea, entitate nagusia izateko baldintzak betetzen dituen eta Espainiako lurraldeko egoiliarra den entitaterik ez dagoenean taldean.

3. Talde fiskala osatzen duten entitateek ere banakako tributazio araubideak dakartzan zerga betebeharrak bete beharko dituzte, araubide horretako tributu zorraren ordainketa izan ezik.

4. Talde fiskaleko edozein entitateri Administrazioak, taldearen ordezkaria den entitateak horren berri formala izanda, egindako egiaztapen eta ikerketa lanak direla eta, eten eginen da talde fiskal horri eragiten dion sozietateen gaineko zergaren preskripzio epea.

100. artikulua. Talde fiskalaren definizioa. Entitate nagusia. Menpeko entitateak.

1. Talde fiskala hau da: Espainiako lurraldeko egoiliarrak diren eta artikulu honetan ezarritako baldintzak betetzen dituzten entitateen multzoa, baldin eta sozietate anonimoak, mugatuak eta akzio bidezko sozietate komanditarioak badira, bai eta 3. idatz-zatian aipatzen diren banku-fundazioak ere.

Espainiako lurraldeko egoiliarra ez den entitate bat entitate nagusia denean menpeko bi entitaterekiko edo gehiagorekiko, 3. idatz-zatian aipatzen diren baldintzak betetzen dituzten menpeko entitate guztiek osatuko dute talde fiskala.

Zerga-kontsolidazioaren araubidea aplikatzearen ondorio hutsetarako, entitate ez-egoiliarren establezimendu iraunkorrak izanen dira entitate ez-egoiliar horiek kapitalaren ehuneko 100ean eta boto eskubideetan partaidetutako entitate egoiliarrak.

Talde fiskaleko entitate nagusia Espainiako lurraldeko entitate egoiliar bat denean, eta sozietateen gaineko zergan banakako tributazioaren araubidean lurralde erkideko araudiaren menpe dagoenean, Estatuaren eta Nafarroako Foru Komunitatearen arteko Hitzarmen Ekonomikoarekin bat, talde fiskalaren zerga arloko tratamendua entitate nagusia Espainiako lurraldeko ez-egoiliarra duten talde fiskalen parekoa izanen da.

2. Baldintza hauek betetzen dituena izanen da entitate nagusia:

a) Nortasun juridikoa izatea eta sozietateen gaineko zergari edo zerga honen berdina edo parekoa denari loturik egotea, ez salbuetsia, betiere paradisu fiskaltzat hartzen den herrialde edo lurralde bateko egoiliarra ez bada.

Aurreko idatz-zatiko baldintzak betetzen dituzten entitate ez-egoiliarrek Espainiako lurraldean dituzten establezimendu iraunkorrak entitate nagusitzat har daitezke haiei atxikitako partaidetzak dituzten entitateei dagokienez.

b) Tributazio araubide hau aplikatzekoa den zergaldiko lehenbiziko egunean, menpeko izaera duen beste entitate baten edo batzuen kapital sozialean ehuneko 75eko partaidetza edo handiagoa izatea, zuzenean edo zeharka, eta boto eskubideen gehiengoa.

Merkatu arautu batean negoziaziorako onartzen diren akzioak dituzten entitateen kasuan, aurreko ehuneko 70ekoa izanen da gutxienez. Bigarren ehuneko hori aplikatuko da, orobat, beste entitate batzuetan zeharkako partaidetzak izanez gero, betiere ehuneko horretara iristen baldin bada merkatu arautu batean negoziaziorako onartzen diren akzioak dituzten entitate partaidetuen bitartez.

c) Partaidetza eta boto eskubideak zergaldi osoan mantentzea. Baldintza hori ez da eskatuko entitate partaidetua desegiten bada.

d) Entitate nagusitzat hartzeko baldintzak betetzen dituen beste baten menpekoa ez izatea zuzenean nahiz zeharka.

f) Espainiako lurraldeko entitate ez-egoiliarren establezimendu iraunkorren kasuan, entitate horiek ez izatea entitate nagusitzat hartzeko baldintzak betetzen dituen beste entitate baten menpekoak, ez zuzenean ez zeharka.

e) Ez izatea ekonomia intereseko Espainiako edo Europako taldeen nahiz aldi baterako enpresa elkarteen araubide bereziaren menpekoa, edo bi horien parekoa den bestelako araubideen menpekoa.

3. Entitate nagusi batek 2. idatz-zatiko b) eta c) letretan aipatzen diren baldintzak betetzen dituen partaidetza duenean entitate batean, bigarren entitate hori menpeko entitatea izanen da; Espainiako lurraldeko egoiliarrak ez diren establezimendu iraunkorrak ere menpeko entitateak izanen dira, entitate batek aurreko idatz-zatian ezarritako baldintzak betetzen baditu haiei dagokionez.

Kreditu-entitateen Antolamenduari, Gainbegiratzeari eta Kaudimenari buruzko ekainaren 26ko 10/2014 Legearen bosgarren xedapen gehigarrian aipatutako babeseko erakunde-sistema batean integratutako kreditu entitateek ere izaera hori bera izanen dute, betiere sistemako entitate zentrala talde fiskaleko kidea bada.

Menpeko entitatetzat hartuko dira, halaber, Aurrezki-kutxei eta Banku-fundazioei buruzko abenduaren 27ko 26/2013 Legearen 43.1 artikuluan aipatzen diren banku-fundazioak, baldin eta talde fiskaleko entitate nagusia ez badira, bai eta kreditu entitatean partaidetza izateko bide ematen duten entitateek osotara partaidetua den edozein entitate ere.

Aktiboen kudeaketarako sozietateak, Finantza-sektoreko Higiezin Aktiboak Saneatu eta Saltzeari buruzko urriaren 30eko 8/2012 Legean xedatutakoarekin bat eratutakoak, kreditu entitateen talde fiskalean sartuko dira, baldin eta aurreko idatz-zatiko b) eta c) letretan ezarritako baldintzak betetzen badira.

4. Ondoren aipatzen diren ezaugarrietako bat betetzen duten entitateak ezin dira talde fiskal bateko kide izan:

a) Espainiako lurraldeko egoiliarra ez izatea.

b) Zerga honetatik salbuetsirik egotea.

c) Zergaldia ixten denean, konkurtso egoeran deklaratuta egotea, eta konkurtsoaren deklarazioak ondorioak dituen zergaldietan.

d) Zergaldia ixten denean, uztailaren 2ko 1/2010 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitako Kapital-sozietateei buruzko Legearen Testu Bateginaren 363.1.e) artikuluan aurreikusitako ondare egoeran egotea, bere urteko kontuen arabera, salbu eta urteko kontuak onetsi behar direneko ekitaldia amaitu baino lehen egoera hori gainditu baldin badute.

e) Sozietateen gaineko zerga ordaindu behar duten menpeko entitateak izanik, haien karga-tasa talde fiskalaren entitate ordezkariarena ez izatea.

f) Menpeko sozietateak, haien sozietatearen ekitaldia, legeak agindurik zehaztua, ezin bazaio egokitu entitate ordezkariak duenari.

5. Entitate nagusiak bere izaera galtzen duenean talde fiskala iraungi eginen da.

Halere, talde fiskala ez da iraungiko entitate nagusiak bere izaera galtzen duenean eta Espainiako lurraldeko ez-egoiliarra denean, baldin eta menpeko entitate guztiek zerga-kontsolidazioko taldea izateko baldintzak betetzen jarraitzen badute, salbu eta beste talde fiskal batean sartzen badira.

6. Banku-fundazio batek talde fiskal bateko entitate nagusiaren izaera galtzen badu zergaldi batean, kreditu entitatea subrogatu eginen da izaera horretan zergaldiaren hasieratik, eta ez dira gertatuko talde fiskalaren iraungipenaren ondorioak, 114. artikuluan aipatzen direnak, salbu eta 3. idatz-zatian adierazitako baldintzetan menpeko izaera ez izateagatik talde fiskaletik kanpo gelditzen diren entitateen kasuan.

101. artikulua. Entitateak talde fiskalean sartzea edo hortik kanpo gelditzea.

1. Entitate baten partaidetza, zuzena nahiz zeharkakoa, 100.2.b) artikuluan definitu denaren modukoa, eskuratzen denean, eta artikulu horretan adierazitako gainerako baldintzak betetzen direnean, entitate hori talde fiskalean sartuko da nahitaez, hurrengo zergaldian ondorioak izateko. Entitate sortu berrien kasuan, eratzen den unetik beretik sartuko da taldean, baldin eta eratzen den unean talde fiskaleko kide izateko gainerako baldintzak betetzen baditu.

2. Menpeko entitateek izaera hori galtzen badute, talde fiskaletik kanpo geldituko dira, eta izaera galtzen den zergaldian bertan izanen ditu ondorioak.

102. artikulua. Nagusitasuna eta boto eskubideak zehaztea zeharkako partaidetzetan.

1. Entitate batek partaidetza duenean beste entitate batean, eta bigarrenak hirugarren batean, eta, horrela, gehiagotan, lehenak beste entitateetan duen zeharkako partaidetza zehazteko, kapitalaren sozialean dituen partaidetza-ehunekoak elkarren artean biderkatuko dira, hurrenez hurren, halako moduan non biderketa horien emaitza kapital sozialaren ehuneko 75 izan beharko baita gutxienez, edo ehuneko 70, akzioak merkatu arautuan negoziaziorako onarturik dituzten entitateak direnean, edo azken horiek zuzenean nahiz zeharka partaidetutako entitateak.

2. Talde fiskal batean zeharkako eta zuzeneko partaidetza-harremanak badaude, entitate batek beste batean duen partaidetza osoa kalkulatzeko, hots, lehenbiziko entitateak zuzenean edo zeharka kontrolatzen duen entitate batean duena, zuzeneko eta zeharkako partaidetza-ehunekoak batuko dira. Entitate partaidetuak talde fiskalean sartu behar izateko, batura hori, gutxienez, kapital sozialaren ehuneko 75 adinakoa izan beharko da edo, gutxienez, ehuneko 70ekoa, merkatu arautu batean negoziaziorako onartzen diren akzioak dituzten entitateen kasuan edo zuzenean edo zeharka horrelako entitateek partaidetutako entitateak direnean, betiere entitate horien bidez ehuneko horretara iristen badira.

3. Entitateen arteko harremanetan elkarrekiko partaidetza, partaidetza zirkularra edo konplexua badago, datu objektiboen bidez frogatu beharko da partaidetza kapital sozialaren ehuneko 75ekoa dela, gutxienez, edo ehuneko 70ekoa, gutxienez, merkatu arautu batean negoziaziorako onartzen diren akzioak dituzten entitateen kasuan edo zuzenean edo zeharka horrelako entitateek partaidetutako entitateen kasuan, betiere entitate horien bidez ehuneko horretara iristen badira.

4. Boto eskubideak zehazteko, irailaren 17ko 1159/2010 Errege Dekretuaren bidez onetsi ziren urteko kontu bateratuak egiteko neurrietan, 3. artikuluan, ezarritakoa aplikatuko da.

103. artikulua. Zerga-kontsolidazioaren araubidearen aplikazioa.

1. Zerga-kontsolidazioaren araubidea talde fiskala osatu behar duten entitate guzti-guztiek hala erabakitzen dutenean aplikatuko da.

2. Aurreko idatz-zatian aipatzen diren erabakiak Administrazio Kontseiluak hartu beharko ditu -edo horren baliokidea den organoak-, eta zerga-kontsolidazioaren araubidea aplikatuko den zergaldiaren aurre-aurreko zergaldiko edozein egunetan hartzen ahal dira.

3. Hurrenez hurren talde fiskalean sartzen diren entitateek aurreko idatz-zatietan aipatzen diren betebeharrak bete beharko dituzte, eta horretarako epea zerga-kontsolidazioaren araubidean tributatu behar duten lehen zergaldia amaitzen den egunean amaituko da.

4. 1. eta 2. idatz-zatietan aipatutako erabakiak hartzen ez badira, ezinezkoa izanen da zerga-kontsolidazioaren araubidea aplikatzea.

Talde fiskalean hurrenez hurren sartu beharreko entitateek erabakia ez hartzeak entitate ordezkariaren tributu arloko arau-hauste sinplea ekarriko du, eta 15.000 euroko isuna ezarriko zaio, araubidea baldintza hori bete gabe aplikatu den lehen zergaldiagatik, eta 30.000 euroko isuna bigarren eta hurrengo zergaldiengatik, eragotzi gabe ukitutako entitateak taldean egiazki sartzea.

5. Behin aukera eginda, talde fiskala araubide honi lotuta geratuko da, mugarik gabe, hurrengo zergaldietan, 100. artikuluko betebeharrak betetzen badira eta ez bada jakinarazten uko egiten zaiola hori aplikatzeari; jakinarazpen hori bi hilabeteko epean egin beharko da, araubide hori aplikatu den azken zergaldia amaitzen denetik aitzina.

6. Talde fiskaleko entitate ordezkariak Nafarroako Zerga Ogasunari jakinaraziko dizkio 1. idatz-zatian aipatzen diren erabakiak, araubide hau aplikatzekoa den zergaldia hasi baino lehen.

100.1 artikuluko bigarren lerrokadan ezarritako baldintzetan eratutako talde fiskal baten kasuan, entitate ordezkariak aurreko lerrokadan aurreikusitako moduan jakinaraziko du Espainiako lurraldeko egoiliarra ez den entitate nagusiak hartutako erabakia, talde fiskalaren entitate ordezkaria izendatzen duena alegia.

Idatz-zati honetako erabakietako bat ez jakinarazteak tributu arloko arau-hauste sinplea ekarriko du –1.000 euroko isuna ezarriko da–, eta ez du eragotziko ukitutako sozietateak taldean egiazki sartzea.

Halaber, talde fiskalaren osaketan aldaketak izaten direnean, entitate ordezkariak, zergaldi bakoitza amaitu baino lehen, Nafarroako Zerga Ogasunari adieraziko dio zer osaketa izan duen taldeak zergaldi horretan, zer entitate sartu diren taldean eta zein atera diren adierazita.

104. artikulua. Talde fiskalaren zerga-oinarria zehaztea.

1. Honela zehaztuko da talde fiskalaren zerga-oinarria:

a) Talde fiskalekoak diren entitate guztien banan banako zerga-oinarriak batuz. Nolanahi ere, ulertuko da talde fiskalari dagozkiola kontabilitateko emaitza zehazteko kontabilitatearen arloko araudian ezarritako betebeharrak edo kalifikazioak, bai eta emaitzari edozein doikuntza egiteko foru lege honetan ezarritakoak ere, 14.3 artikuluan adierazitako moduan, salbu eta 105. artikuluko berezitasunen kasuan.

b) Eliminazioak eginez eta aurreko zergaldietako eliminazioak erantsiz, hala dagokionean 2. eta 3. idatz-zatietan ezarritakoarekin bat.

2. Eliminazioak irailaren 17ko 1159/2010 Errege Dekretuaren bidez onetsitako urteko kontu bateratuak egiteko arauetan ezarritako irizpideekin bat eginen dira, betiere banakako zerga-oinarriei eragiten badiete eta foru lege honetan berariaz aurreikusitakoa kontuan hartuta.

3. Eliminatutako emaitzak talde fiskalaren zerga-oinarrian sartuko dira irailaren 17ko 1159/2010 Errege Dekretuaren bidez onetsi ziren urteko kontu bateratuak egiteko arauetan hala ezartzen denean.

Halere, eliminatutako emaitzak emaitza horiek sortu dituen eta talde fiskaletik kanpo gelditu den entitatearen banakako zerga-oinarrian sartuko dira entitatea taldetik kanpo gelditzen den zergaldian.

105. artikulua. Talde fiskala osatzen duten entitateen banakako zerga-oinarriak zehaztean aplikatzekoak diren arau bereziak.

Talde fiskala osatzen duten entitateen banakako zerga-oinarriak, 104.1.a) artikuluak aipatzen dituenak, foru lege honetan aurreikusitako arau orokorren arabera zehaztuko dira, berezitasun hauekin:

1.a) Talde fiskaleko entitate batek taldeko kide izateari uzten dionean, haren partaidetza eskualdatzearen ondoriozko errenta negatiboen zenbatekoa minoratuko da, eskualdatutako entitateak talde fiskalaren barnean sortutako zerga-oinarri negatiboen zenbatekoan, betiere taldearen barnean konpentsatu badira.

2.a) 24. artikuluan finantza gastuen kengarritasunari dagokionez ezarritako mugak talde fiskalari aplikatuko zaizkio. Muga horiek ez dira aplikatuko entitatea iraungitzen den kasuan, salbu eta iraungipena talde fiskalaren barruan gertatzen bada eta iraungitako entitateak kenkaria egin gabeko finantza gastuak baditu taldean sartzeko unean.

Hala ere, zerga-kontsolidazioaren araubidean izaera hori ez duten entitateekin batera tributatzen duten kreditu-entitateen edo aseguratzaileen kasuan, 24. artikuluan ezarritako mugak lehen entitate horien mozkin operatiboa eta finantza gastu garbiak kontuan harturik kalkulatuko dira, bai eta talde osoari dagokionez kontuan hartu beharreko eliminazioak eta gaineratutakoak.

3.a) Talde fiskaleko sozietateek 37. artikuluan aipatzen den zerga onurari heltzen ahalko diote. Aparteko onura lortu zuen entitateak berak edo taldeko beste batek edo batzuek egin dezakete berrinbertsioa. Taldeko beste entitate bati elementu bat erosiz gauzatzen ahalko da berrinbertsioa, betiere elementu hori berria bada.

Onura fiskal hori ez da bidezkoa izanen talde fiskaleko entitateen artean egiten diren eskualdatzeen kasuan.

4.a) 39.1 artikuluan aurreikusitako murriztapena aplikatzeko, hari dagozkion diru-sarrerak, gastuak edo emaitzak hirugarrenekiko egin diren zergaldian sartuko dira talde fiskalaren zerga-oinarrian, eta, kasu horretan, aktibo haien lagapenak 30. artikuluan aipatzen diren dokumentazio betebeharrak bete beharko ditu.

106. artikulua. Entitateak talde fiskalean sartzeari buruzko arau bereziak.

Entitate bat talde fiskalean sartzen bada, talde fiskalaren zerga-oinarria zehazteko arau hauek aplikatuko dira:

a) Talde fiskalean sartzean kenkaria egin gabe zituen finantza gastu garbien kenkaria –24. artikuluan aipatzen direnena– entitatearen beraren mozkin operatiboaren ehuneko 30eko mugarekin eginen da, kontuan harturik entitate horri dagozkion eliminazioak eta gaineratutakoak, 104.2 eta 3 artikuluetan aurreikusitakoarekin bat. Finantza gastu horiek 24.1 artikuluan aipatzen den mugan ere hartuko dira kontuan.

Era berean, 24.2 artikuluan ezarritako diferentzia, entitate batek talde fiskalean sartu aurretik sortutakoa, aplikatzekoa izanen da entitateak berak sortutako finantza gastuei dagokienez.

b) 24. artikuluan aurreikusitako ondorioetarako, zerga-kontsolidazioko talde batean sartzen diren edozein motako entitateen kapitalaren edo funts berekien partaidetzak eskuratzeko zorren ondoriozko finantza gastuen kenkaria eginen da entitate edo talde fiskal eskuratzailearen mozkin operatiboaren % 30eko muga gehigarriarekin, kasuan kasuko ezabapenak eta gaineratutakoak kontuan izanik, 104.2 eta 3 artikuluan aurreikusitakoarekin bat, mozkin operatibo horretan sartu gabe entitate eskuratuari dagokiona edo eskuratze horren ondoko 4 urtean hasten diren zergaldietan talde fiskalera sartzen den beste edozeini dagokiona. Finantza gastu horiek 24.1 artikuluan aipatzen den mugan ere hartuko dira kontuan.

Letra honetan xedatutakoa aplikatzearen ondoriozko kenkaririk gabeko finantza gastuek kenkaria izanen dute hurrengo zergaldietan, hemen eta 24.1 artikuluan aurreikusitako mugarekin.

Letra honetan aurreikusitako muga ez da aplikatzekoa izanen entitateen kapitalaren edo funts berekien partaidetzak eskuratu diren zergaldian, eskuratzea zorrarekin finantzatzen bada eskuratzearen prezioaren ehuneko 70ean, gehienez ere. Halaber, muga hori ez da hurrengo zergaldietan aplikatuko baldin eta zor horren zenbatekoa minoratzen bada eskuratzearen unetik aurrera, hurrengo 8 urteetako bakoitzari dagokion zati proportzionalean gutxienez, zorra eskuratzearen prezioaren % 30ekoa izan arte.

107. artikulua. Talde fiskalaren zerga-oinarriaren murriztapenak.

1. Talde fiskalaren zerga-oinarria likidazio oinarri negatiboak kenduz murrizten ahalko da, 43. artikuluan aurreikusitako baldintzetan.

Talde fiskalean sartzen den unean edozein entitatek likidazio oinarri negatiboak konpentsatu gabe baditu, oinarri horiekin taldearen zerga-oinarria murrizten ahalko da, zerga-oinarri indibidualaren ehuneko 70eko mugarekin, entitate horri dagozkion eliminazioak eta gaineratutakoak kontuan harturik, 104.2 eta 3 artikuluetan ezarritakoarekin bat.

2. Taldeko edozein entitatek inbertsioetarako erreserba bereziari egiten dion zuzkiduraren murriztapena ondoko berezitasunarekin aplikatuko da:

a) 44.2 artikuluan aurreikusitako muga talde fiskalaren zerga-oinarriari dagokio, 1. idatz-zatiak aipatzen dituen likidazio oinarri negatiboak minoratu ondoren, kasua bada.

b) Erreserba hori zuzkidura egin zuen entitateak berak edo taldeko beste edozeinek gauzatzen ahalko du. Azkeneko kasu horretan, zuzkidura egin zuen entitateak eta erreserba gauzatu zuenak behar den informazioa eman beharko diote elkarri foru lege honen 46. artikuluan ezarritako betebeharrak betetzeko.

c) Erreserbaren zuzkidura egiten duen taldeko entitateak bete beharko du 45.1 artikuluko bigarren lerrokadak aipatzen dituen funts berekiak handitzeari eusteko baldintza.

108. artikulua. Talde fiskalaren zergaldia.

1. Talde fiskalaren zergaldia haren entitate ordezkariarena izanen da.

2. Menpeko entitateetako batek zergaldi bat banakako tributazio araubidearen araudiari jarraikiz amaitzen badu, amaiera horrek ez du talde fiskalaren amaiera baldintzatuko.

109. artikulua. Talde fiskalaren karga-tasa.

Talde fiskalaren karga-tasa haren entitate ordezkariarena izanen da.

110. artikulua. Talde fiskalaren kuota osoa.

Talde fiskalaren kuota osoa kasuan kasuko karga-tasa, aurreko artikuluaren araberakoa, talde fiskalaren likidazio-oinarriari aplikatuta ateratzen den zenbatekoa izanen da.

111. artikulua. Talde fiskalaren kuota osoaren kenkariak eta hobariak.

1. Talde fiskalaren kuota osoari VI. tituluko II., III. eta IV. kapituluetan eta 94.7 artikuluan aurreikusitako kenkarien eta hobarien zenbatekoa minoratuko zaio, bai eta aplikatzekoa izan daitekeen beste edozein kenkari ere.

Aipatutako hobariak eta kenkariak aplikatzeko ezarritako baldintzak talde fiskalari dagozkio.

2. Talde fiskalean sartzen den unean edozein entitatek aplikatu gabe dituen kenkariak taldearen kuota osoan kentzen ahalko dira, eta muga entitate horri tributaziorako banakako araubidean egokitu zaiona izanen da, entitate horri dagozkion eliminazioak eta gaineratutakoak kontuan harturik, 104.2 eta 3 artikuluetan ezarritakoarekin bat.

112. artikulua. Informazioa emateko betebeharrak.

1. Zergaren ondorioetarako, talde fiskaleko entitate ordezkariak balantzea, galera eta irabazien kontua, ekitaldiko ondare garbiaren aldaketak azalduko dituen egoera-orria eta eskudiru-fluxuen egoera-orri bateratua egin behar izanen ditu, talde fiskala osatzen duten sozietate guztiei integrazio orokorreko metodoa ezarriz.

2. Egoera-orri bateratuen itxiera data eta zergaldia talde fiskalaren entitate ordezkariaren urteko kontuenak izanen dira, eta talde fiskala osatzen duten gainerako entitateek entitate ordezkariak egiten duen datan itxiko dute ekitaldi soziala.

3. 1. idatz-zatian aipatzen diren agiriekin batera informazio hau ere aurkeztu beharko da:

a) Aurreko zergaldietan egindako ezabapenak, gaineratzeko daudenak.

b) Zergaldian egindako ezabapenak, haien jatorria eta zenbatekoa behar bezala justifikatuta.

c) Zergaldian gaineratutakoak, haien jatorria eta zenbatekoa behar bezala justifikatuta.

d) Talde fiskalaren zerga-oinarria zehazteko egindako eliminazioen eta gaineratutakoen eta 1. idatz-zatian aipatzen diren dokumentuak egiteko ondorioetarako egindakoen artean egon daitezkeen diferentziak, behar bezala azalduta.

113. artikulua. Zerga-kontsolidazioaren araubidea galtzea dakarten arrazoiak.

1. Zerga-kontsolidazioaren araubidea galduko da ondoren aipatzen direnak gertatuz gero:

a) Talde fiskaleko entitate batean edo batzuetan zeharkako zenbatespeneko araubidea aplikatzea eskatzen duten inguruabarretako bat gertatzea.

b) 112.1. idatz-zatian aipatzen diren informazio eman beharrak ez betetzea.

2. Zerga-kontsolidazioaren araubidea galtzeak aurreko idatz-zatian aipatzen diren arrazoietako bat edo batzuk gertatzen diren zergaldian bertan izanen ditu ondorioak, eta talde fiskala osatzen duten entitateek banakako araubidean tributatuko dute zergaldi horretan.

114. artikulua. Zerga-kontsolidazioaren araubidea galtzearen edo talde fiskala desagertzearen ondorioak.

1. Zerga-kontsolidazioaren araubidea galtzen bada, edo talde fiskala desagertzen bada, hau egin beharko da:

a) Gaineratu gabe dauden eliminazioak taldea osatzen duten entitateen banakako zerga-oinarrian sartuko dira, eliminazioaren xede den errenta sortu duten heinean.

b) Araubidea galtzen edo desagertzen den zergaldian talde fiskala osatzen duten entitateek hau hartu beharko dute bere gain:

Lehena. Talde fiskalaren finantza gastu garbiak, kenkaria egin gabekoak, 24. artikuluan aipatzen direnak, horiek eratzen esku hartu duten proportzioan.

Bigarrena. 24.2 artikuluan ezarritako diferentzia, horiek eratzen esku hartu duten proportzioan.

Hirugarrena. Talde fiskalaren likidazio-oinarri negatiboengatik egin gabe dagoen murriztapena egiteko eskubidea, horiek eratzen esku hartu duten proportzioan.

Murriztapena 43. artikuluan ezarritako epea bete arte falta diren zergaldietan tributaziorako banakako araubidean zehazten diren zerga-oinarri positiboetan eginen da. 40. artikuluko epea talde fiskalaren likidazio-oinarri negatiboak zehaztu ziren zergaldiaren edo zergaldien hurrengotik edo hurrengoetatik aurrera hasiko da kontatzen.

Laugarrena. Talde fiskalak kuotan egin gabe dituen kenkariak aplikatzeko eskubidea, haiek eratzeko erabili diren proportzioan.

Egiteko dagoen kenkarirako foru lege honetan ezartzen den epea bete arte falta diren zergaldietan zehazten diren kuota osoetan edo likidoetan eginen da kenkaria, eta epea kenkariaren zenbatekoak zehaztu ziren zergaldiaren edo zergaldien hurrengotik edo hurrengoetatik aurrera hasiko da kontatzen.

Bosgarrena. Talde fiskalak egindako zatikako ordainketen kenkarirako eskubidea, horiek eratzen esku hartu duten proportzioan.

2. Aurreko idatz-zatian xedatutakoa talde fiskala osatzen duten entitateetako bat edo batzuk taldetik kanpo gelditzen direnean aplikatuko da.

3. 105.3 eta 107.2 artikuluetan aurreikusitako kasuetan, Inbertsioetarako Erreserba Bereziaren erabilera edo 37. artikuluan azaldutako berrinbertsioa talde fiskaleko beste edozein entitatek egiten badu, eta entitate hori taldetik ateratzen bada, hain zuzen ere 37.5.a) eta 46.3 artikuluetan, hurrenez hurren, inbertsioari eusteko ezarrita dauden gutxieneko epeak bukatu baino lehen, ulertuko da pizgarri horiek aplikatzeko betebeharrak hautsi direla, salbu eta Nafarroako Zerga Ogasunak horretarako berariazko baimena eman baldin badu, hori justifikatzen duten egoera berezietan.

4. Nolanahi ere, talde fiskal bateko entitate nagusia menpeko entitate bihurtzen denean, edo entitateren batek xurgatzen badu, VIII. tituluko VIII. kapituluan jasotako zerga araubide bereziari lotutako bat-egite eragiketa baten bidez, eta horrek ekartzen badu bi kasuetan talde fiskalean sartutako entitateak beste talde fiskal batean sartzea, arau hauek aplikatuko dira:

a) Ez dira zerga-oinarrian sartuko gaineratu gabe dauden eliminazioak, beste talde fiskal batean sartzen diren entitateei dagokienez. Horiek beste talde fiskal horren zerga-oinarrian gaineratuko dira, 104.3 artikuluan ezarritako moduan.

b) Talde fiskal berrira sartzen diren entitateek 1.b) idatz-zatian ezarritakoa aplikatuko dute, berezitasun hauekin:

1.a Kenkaria egin gabe duten finantza gastu garbien kenkaria denen mozkin operatiboaren ehuneko 30eko mugarekin eginen da, kontuan harturik entitate horri dagozkion eliminazioak eta gaineratutakoak, 104.2 eta 3 artikuluetan aurreikusitakoarekin bat.

2.a 24.2 artikuluan ezarritako diferentzia aplikatzekoa izanen da entitate horiek batera sortutako finantza gastuei dagokienez.

3.a Talde fiskal berriak konpentsatzen ahalko ditu konpentsatu gabe dauden likidazio-oinarri negatiboak, muga izanik entitate horien zerga-oinarrien batura, kontuan harturik dagozkion eliminazioak eta gaineratutakoak, 104.2 eta 3 artikuluetan ezarritakoarekin bat.

4.a Aplikatu gabe dauden kenkariak talde fiskal berriaren kuota osoan edo likidoan aplikatzen ahalko dira, muga izanik horretara sartu diren entitateen kuota osoen edo likidoen batura.

115. artikulua. Talde fiskalaren aitorpena, autolikidazioa eta ordainketa.

1. Talde fiskalaren entitate ordezkaria beharturik egonen da, talde fiskalaren aitorpena aurkezten duenean, dagokion tributu zorra likidatzera eta ordainketa egitera Nafarroako Zerga Ogasunak ezarritako tokian, moduan eta epeetan. Talde fiskalaren entitate ordezkariak betebehar berberak izanen ditu zatikako ordainketari dagokionez.

Baldin eta araubide hori aplikatu beharreko lehenbiziko zergaldian talde fiskalak erabiltzen badu ordainketa zatikatuaren modalitate bat aurreko zergaldi bateko benetako kuotan edo beste magnitude batzuetan oinarritzen dena, talde fiskaleko entitate ordezkariak, ordainketa zatikatuaren zenbatekoa zehazteko, kontuan hartuko ditu aipatutako benetako kuota eta, hala behar bada, beste magnitudeak, aurreko zergaldi horri dagozkionak, betiere ordainketa zatikatua zer zergaldiri dagokion zergaldi horretan talde fiskala osatzen duten entitateenak. Talde fiskalean entitateren bat sartzen bada edo hartatik kanpo gelditzen bada, talde fiskalaren entitate ordezkariak horren benetako kuota eta, hala behar denean, gainerako magnitudeak ere kontuan hartuko ditu.

2. Talde fiskalaren entitate ordezkariak banakako tributazioaren araubidean aitorpena egin beharko lukeen epean egin beharko da talde fiskalaren aitorpena.

3. Tributu zorren ordainketaren erantzukizun solidarioa izanen dute talde fiskaleko entitateek, zehapenak alde batera utzirik.

VIII. KAPITULUA

Bat-egiteak, zatiketak, aktiboen ekarpenak eta baloreen trukaketak eta europar sozietate batek edo europar sozietate kooperatibo batek helbide soziala Europar Batasuneko kide den estatu batetik beste batera aldatzea

116. artikulua. Definizioak.

1. Ondorengo letretan aipatzen diren eragiketak bate-egiteak izanen dira:

a) Entitate batek edo gehiagok aurretik baden beste bati eskualdatzen dizkiotenean blokean, likidaziorik gabe desegiteko unean eta horren ondorioz, kasuan kasuko ondare sozialak, bazkideei esleituz beste entitatearen kapital sozialaren balore adierazgarriak eta, kasua bada, diru-konpentsazioa, balio nominalaren ehuneko 10etik gorakoa izanen ez dena, edo halakorik ezean, balore horien balio nominalaren parekoa den balorea, bere kontabilitatetik kenduta.

b) Entitate batek edo gehiagok beste berri bati eskualdatzen dizkiotenean blokean, likidaziorik gabe desegiteko unean eta horren ondorioz, kasuan kasuko ondare sozial guztiak, bazkideei esleituz entitate berriaren kapital sozialaren balore adierazgarriak eta, kasua bada, diru-konpentsazioa, balio nominalaren ehuneko 10etik gorakoa izanen ez dena, edo halakorik ezean, balore horien balio nominalaren parekoa den balorea, bere kontabilitatetik kenduta.

c) Entitate batek bere ondare sozial guztia eskualdatzen dionean, likidaziorik gabe desegiteko unean eta horren ondorioz, bere kapital sozialaren balore adierazgarri guztien titularra den entitateari.

2. 1.- Ondorengo letretan aipatzen diren eragiketak banaketak izanen dira:

a) Entitate batek, likidaziorik gabeko desegitearen ondorioz, bere ondare sozial guztia bi edo zati gehiagotan zatitu, eta zati hauek aurretik badiren edo berriak diren beste sozietate bat edo batzuei eskualdatzen dizkienean, betiere sozietateen bazkideei, proportzionaltasunaren irizpidearen arabera, ekarpena hartzen duten beste entitate horien kapital sozialaren balore adierazgarriak emanez egiten denean eskualdatze hori, eta, kasua bada, balio nominalaren % 10 baino handiagoa ez den diru-konpentsazioaren bidez. Balio nominalik ez bada, balore horien balio nominala kontabilitatetik ondorioztatzen denaren parekoa izanen da.

b) Entitate batek jarduera-adarrak osatzen dituen bere ondare sozialaren zati bat edo batzuk banatzen dituenean, eta blokean eskualdatzen dienean aurretik dauden edo sortu berriak diren entitate bati edo gehiagori, eta bere ondarean, gutxienez, jarduera-adar bat mantentzen badu entitate eskualdatzaileak, edo beste entitate batzuen kapitaleko partaidetzak, entitate horien kapital sozialaren gehiengoa ematen diotenak, eta, horren trukean, entitate eskuratzaileen kapital sozialaren balore adierazgarriak jasotzen dituenean, berauen partaidetzaren arabera bazkideei eman beharko dizkienak, kapital soziala eta erreserbak beharrezkoa den zenbatekoan gutxituz, eta, hala bada, diru-konpentsazio bat, a) letran ezarritakoaren araberakoa.

c) Entitate batek bere ondare sozialaren zati bat banatzen duenean, beste entitate batzuen kapital sozialaren gehiengoa egiten duten partaidetzekin osatua, eta blokean eskualdatzen dizkienean aurretik dauden edo sortu berriak diren beste entitate bati edo gehiagori, eta bere ondarean, gutxienez, antzeko partaidetzak mantentzen baditu beste entitate baten edo batzuen kapitalean, edo, bestela, jarduera-adar bat, eta, horren trukean, entitate horien kapital sozialaren balore adierazgarriak jasotzen dituenean, berauen partaidetzaren arabera bazkideei eman beharko dizkiena, kapital soziala eta erreserbak behar den neurrian murriztuz, eta, hala bada, diru-konpentsazio bat, a) letran ezarritakoaren araberakoa.

2.- Bi entitate erosle edo gehiago daudenean, desegiten den entitateko bazkideei entitate erosleen kapitaleko balore adierazgarriak desegiten den sozietatean zuten proportzio ezberdinean emateko, beharrezkoa izanen da haiek eskuratutako ondareak jarduera-adarrak izatea.

3. Eragiketa bat jarduera-adarren ekarpen ez-diruzkotzat joko da desegin gabeko entitate batek sorrera berria duen edo aurretik baden beste bati ematen dionean jarduera-adar osoa, edo horietako bat edo gehiago, eta, horren trukean, entitate eskuratzailearen kapital sozialaren balore adierazgarriak jasotzen dituenean.

4. Jarduera-adartzat joko da ustiapen ekonomikoa ekarriko duen autonomidadun unitate ekonomikoa osatzen ahal duen ondare-multzoa, hau da, bere baliabide propioen bidez jarduteko gai izanen den multzoa. Eskualdatuko diren elementuen antolamendurako edo funtzionamenduak sorraraziko zorrak esleitzen ahalko zaizkio entitate eskuratzaileari.

5. Kapital sozialaren balore adierazgarrien truketzat joko da hurrengo eragiketa, hots: entitate batek boto-eskubideen gehiengoa lortzeko bidea emanen dion beste baten kapital sozialaren partaidetza eskuratzen du euren baloreen trukean lehenengo entitatearen kapital sozialaren beste balore adierazgarri batzuk bere bazkideei emanez, eta, hala bada, balio nominalaren ehuneko 10etik gorakoa ez den diru-konpentsazio bat. Balio nominalik ez bada, balore horien balio nominala kontabilitatetik ondorioztatzen denaren parekoa izanen da.

6. Kapitulu honetan aurreikusitako zerga araubidea berdin aplikatuko da europar sozietate edo europar sozietate kooperatibo baten helbidea Europar Batasuneko kide den Estatu batetik beste batera aldatzeko eragiketetan, Espainiako lurraldean dauden ondasunei eta eskubideei dagokienez, baldin eta aipatu lurraldean establezimendu iraunkorra izan ondoren ukituak gertatzen badira. Ondorio horietarako, araubide berezi horretan ondasunen eta eskubideen eskualdatze kasuetarako aurreikusitako arauak helbide soziala aldatzeko eragiketetan ere aplikatuko dira, eskualdaketa horietarako bide ematen ez badute ere.

7. Kapitulu honetan ezarritako araubidea aplikatzekoa izanen da, baita ere, merkataritza-sozietateen izaera juridikoa ez duten eta zerga hauen menpe dauden zergadunek esku hartzen duten eragiketetan, baldin eta aurreko idatz-zatietan aipatzen diren eragiketen ondorioz ateratzen diren bezalako emaitzak sorrarazten badituzte.

117. artikulua. Diruzkoak ez diren ekarpenak.

1. Zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunak aukeratu dezake kapitulu honetan ezarritako araubidea diruzkoak ez diren ekarpenetan aplikatzea, baldintza hauek biltzen badituzte:

a) Ekarpena jasotzen duen erakundea Espainiako lurraldeko egoiliarra izatea edo, bestela, jarduerak hortxe burutzea, establezimendu iraunkor baten bidez, zeini ekarritako ondasunak lotuko baitzaizkio.

b) Ekarpena egindakoan, ekartzen duen entitateak, zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren, edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunak, ekarpena jasotzen duen entitatearen ehuneko 5eko partaidetza izatea, gutxienez.

c) Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo Espainiako lurraldean establezimendu iraunkorrik ez duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunak akzio edo partaidetza sozialak ekartzen baditu, a) eta b) letretan ezarritako baldintzez gainera ondoko hauek ere betetzea:

1.a) Akzio edo partaidetza horiek zein entitateren diren kapital sozialaren adierazgarriak, horrek aplikatzekoak ez izatea Espainiako zein Europako ekonomia intereseko taldeen enpresen aldi baterako batasunen araubide berezia eta ondare-sozietatetzat joa ez egotea.

2.a) Entitatearen funts berekien ehuneko 5 adinako partaidetza ordezkatzea gutxienez.

3.a) Ekarpena egiten duena ekarpena formalizatzeko agiri publikoaren data baino urtebete lehenagotik, etenaldirik gabe, haien jabe izatea.

d) Akzio edo partaidetza sozialak ez diren ondare-elementuen ekarpenak direnean, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo Europar Batasuneko kide diren estatu batean egoitza duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren subjektu pasiboek beraiek eginak, elementu horiek jarduera ekonomikoei atxikiak izatea eta haien kontabilitatea Merkataritzari buruzko Kodean edo legeria baliokidean xedatutakoaren arabera egitea.

2. Kapitulu honetan ezarritako araubidea jarduera-adarretako ekarpenetan ere aplikatuko da, ekarpen horiek pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo Europar Batasuneko kide diren estatu batean egoitza duten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek eginak badira eta, betiere, kontabilitatea Merkataritzari buruzko Kodean edo legeria baliokidean xedatutakoaren arabera egiten badute.

118. artikulua. Eskualdatzearen ondoriozko errenten araubidea.

1. 116. eta 117. artikuluetako eragiketen ondoriozko errenta hauek ez dira zerga-oinarrian sartuko:

a) Espainiako lurraldeko egoiliarrak diren entitateek Espainiako ondasunak eta eskubideak eskualdatzearen ondorioz agerian geratzen direnak.

Entitate eskuratzailea atzerriko egoiliarra denean, Espainiako lurraldeko establezimendu iraunkor bati atxikitako elementuak eskualdatzearen ondoriozko errentak baino ez dira baztertuko zerga-oinarritik.

Elementu horiek Espainiako lurraldetik kanpo eskualdatzeak ezarriko du establezimendu iraunkorraren zerga-oinarrian sartzea, eskualdatzearen zergaldian, merkatu balioaren eta 120. artikuluko balioaren arteko diferentzia, eta, kasua bada, azken balio horri minoratuko zaio amortizazioen zenbatekoa eta zerga arloan kengarriak diren eta kontularitzan jasota dauden balio zuzenketena.

Ondare-elementuak eskualdatzen direnean Europar Batasuneko edo Europako Gune Ekonomikoko kide den estatu batera (harekin tributu arloko informazio truke egiazkoa baldin badago) Estatuko araudian aurreikusitako moduan, tributu administrazioak geroratuko du aurreko lerrokadan xedatutakoa aplikatuta ateratzen den tributu zorraren ordainketa, zergadunak hala eskatzen badu, harik eta ukitutako ondare-elementuak hirugarrenei eskualdatu arte, Europar Batasunetik kanpoko establezimendu iraunkor bati atxiki arte edo entitatearen balantzetik baja hartu arte, eta aplikatzekoa izanen da Tributuei buruzko 13/2000 Foru Lege Orokorrean eta hura garatzeko araudian xedatutakoa berandutze-interesen sortzapenari eta gerorapenerako bermeak eratzeari dagokienez.

b) Espainiako lurraldeko entitate egoiliarrek Europar Batasuneko kide diren estatuetako lurraldeetan kokatutako establezimendu iraunkorrak bertako entitate egoiliarrei eskualdatzeagatik agerian geratzen direnak, Europar Batasuneko kide diren estatuetako sozietateen arteko bat-egiteei, zatiketei, zatiketa partzialei, aktiboen ekarpenei eta akzioen trukeei eta, orobat, europar sozietate edo europar sozietate kooperatibo baten helbidea Europar Batasuneko kide den estatu batetik beste batera aldatzeari buruzko eragiketetan ezarri beharreko zerga araubide erkideari buruzko urriaren 19ko 2009/133/EE Zuzentarauaren I. eranskineko A zatian zehaztutako formetako bat dutenak eta berorren I. eranskineko B zatian aipatutako zergetako bati loturik eta salbuetsi gabe daudenak.

c) Espainiako lurraldeko egoiliarrak diren entitateek Europar Batasunetik kanpoko estatuetako lurraldeetako establezimendu iraunkorrak Espainiako lurraldeko egoiliarrak diren entitateen alde eskualdatzearen ondorioz agerian geratzen direnak.

d) Espainiako lurraldeko egoiliarrak ez diren entitateek Espainiako establezimendu iraunkorrak eskualdatzearen ondorioz agerian geratzen direnak.

Entitate eskuratzailea atzerriko egoiliarra denean, Espainiako lurraldeko establezimendu iraunkor bati atxikitako elementuak eskualdatzearen ondoriozko errentak baino ez dira baztertuko zerga-oinarritik.

Elementu horiek Espainiako lurraldetik kanpo eskualdatzeak ezarriko du establezimendu iraunkorraren zerga-oinarrian sartzea, eskualdatzearen ekitaldian, merkatu balioaren eta 120. artikuluko balioaren arteko diferentzia, eta, kasua bada, azken balio horri minoratuko zaio amortizazioen zenbatekoa eta zerga arloan kengarriak diren eta kontularitzan jasota dauden balio zuzenketena.

Ondare-elementuak eskualdatzen direnean Europar Batasuneko edo Europako Gune Ekonomikoko kide den estatu batera (harekin tributu arloko informazio truke egiazkoa baldin badago) Estatuko araudian aurreikusitako moduan, tributu administrazioak geroratuko du aurreko lerrokadan xedatutakoa aplikatuta ateratzen den tributu zorraren ordainketa, zergadunak hala eskatzen badu, harik eta ukitutako ondare-elementuak hirugarrenei eskualdatu arte, Europar Batasunetik kanpoko establezimendu iraunkor bati atxiki arte edo entitatearen balantzetik baja hartu arte, eta aplikatzekoa izanen da Tributuei buruzko Foru Lege Orokorrean eta hura garatzeko araudian xedatutakoa berandutze-interesen sortzapenari eta gerorapenerako bermeak eratzeari dagokienez.

e) Espainiako lurraldeko entitate ez-egoiliarrek beren herrialdeko edo lurraldeko entitate egoiliarrei edo Europar Batasuneko entitate egoiliarrei Espainiako lurraldeko entitate egoiliarretako partaidetzak eskualdatzean dizkietenean agerian geratzen direnak, betiere, bigarren kasuan, entitate eskualdatzailea eta eskuratzailea urriaren 19ko 2009/133/EE Zuzentarauaren I. eranskineko A zatian zehaztutako formetako bat dutenak eta berorren I. eranskineko B zatian aipatutako zergaren bati loturik eta salbuetsi gabe daudenak.

Zerga-oinarrian ez dira sartuko a), c) eta d) letretan aipatutako eragiketen ondoriozko errentak, baldin eta entitate eroslea zerga honetatik salbuetsirik edo errentak eratxikitzeko araubidearen menpe badago.

Zerga-oinarritik kanpo geldituko dira idatz-zati honetan aipatutako eragiketetatik eratorritako errentak, nahiz eta entitate eskuratzailea karga-tasa edo zerga araubide berezi baten onuraduna izan. Entitate eskuratzaileari aplikatzen zaion karga-tasa edo zerga araubide berezia eskualdatzailearen berdina ez denean, eragiketa egiten denean dauden ondare-elementuak eragiketa izan eta gero eskualdatzetik eratorritako errenta modu linealean sortu dela ulertuko da, kontrako frogarik ez badago, eskualdatutako elementua eduki den denbora guztian. Eragiketa egin arte sortutako errenta-zatiari entitate eskualdatzaileari legozkiokeen karga-tasa eta zerga araubidea ezarriko zaizkio.

2. Entitate eskuratzaileak uko egin diezaioke aurreko idatz-zatian zehaztutako araubideari, zerga-oinarrian sartuz ondare-elementu guztiak edo horietako zati bat eskualdatzearen ondoriozko errentak.

3. Edonola ere, zerga-oinarrian sartuko dira itsasontzien edo aireontzien ondoriozko errentak, edo horien ustiaketari lotutako ondasun higigarrien ondoriozkoak, agerian geratzen direnak nazioarteko itsas eta aire nabigaziorako entitateetan, entitate eskuratzailea ez denean Espainiako lurraldeko egoiliarra.

119. artikulua. Establezimendu iraunkorren galerak.

36. bis artikuluan ezarritako araubidea aplikatuko zaie establezimendu iraunkor baten eskualdaketan sortutako errentei, 118.1.b) artikuluak aipatzen dituen horiei.

Nolanahi ere, 36. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen ez badira, errenta positiboaren zenbatekoak establezimendu iraunkorrak lortutako errenta negatibo garbiak gainditzen baditu, zenbateko hori entitate eskualdatzailearen zerga-oinarrian sartuko da, deusetan galarazi gabe kuota osotik kendu ahal izatea, 2009/133/EE Zuzentarauko xedapenengatik ez balitz, zerga-oinarrian sartutako errenta hori bera kargatuko zukeen zerga, hain zuzen ere establezimendu iraunkorra kokatuta dagoen estatu kidean, muga honekin: zerga-oinarrian sartutako errenta horri dagokion kuota osoaren zenbatekoa.

120. artikulua. Eskuratutako ondasunen balorazio fiskala.

1. 118. artikuluan ezarritako araubidea aplikatzekoa izan duten eragiketen ondoriozko eskualdaketen bidez eskuratutako ondasunak eta eskubideak baloratuko dira, zergaren ondorioetarako, entitate eskualdatzailean eragiketa egin aurretik zituzten balio berberen arabera, eta entitate eskualdatzaileak eskuratu zuen data ere mantenduko da.

2. 118.2 artikuluan aurreikusitako ukoaren aukera eginez gero, eskuratutako ondasun eta eskubideak merkatuko balioaren arabera baloratuko dira, 25. artikuluan ezarritako arauekin bat. Kasu horretan, ondasun eta eskubide horien eskuratze data eskuratzeak merkataritzaren ondorioetarako eraginkortasuna hartzen duen eguna izanen da.

121. artikulua. Ekarpenaren kontraprestazio gisa jasotako akzio edo partaidetzen balorazio fiskala.

Jarduera-adarren edo ondare-elementuen ekarpen baten ondorioz jasotako akzio edo partaidetzek jarduera-adarrak edo ondare-elementuek zuten balio bera izanen dute, zergaren ondorioetarako.

Halere, 118.2 artikuluan aurreikusitako ukoaren aukera eginez gero, jasotako akzio edo partaidetzak merkatuko balioaren arabera baloratuko dira, 25. artikuluan ezarritako arauekin bat.

122. artikulua. Bazkideen tributazioa bat-egiteetan eta banaketetan.

1. Entitate eskuratzaileak entitate eskualdatzaileko bazkideei baloreak egoztearen ondorioz agerian geratzen diren errentak ez dira zerga-oinarrian sartuko baldin eta bazkide horiek Espainiako lurraldeko edo Europar Batasuneko kide den beste Estatu bateko egoiliar badira eta azken kasu horretan, baloreak Espainiako lurraldeko entitate egoiliar baten kapital sozialaren adierazgarriak badira.

Bazkidea errentak eratxikitzeko araubideko entitatea denean, balore-eratxikipen horrek sortutako errenta ez da bazkide, oinorde, erkide edo partaide diren pertsonen edo entitateen zerga-oinarrian sartuko, baldin eta eragiketari kapitulu honetan ezarritako zerga araubidea aplikatzen ahal bazaio, edo 2009/133/EEE Zuzentarauaren babesean egiten bada, eta bazkideak jasotako baloreek aldatutakoek zuten balorazio fiskalari eusten badiote.

2. Bat-egiteen eta banaketen ondorioz jasotako baloreak, zergaren ondorioetarako, emandakoen balio fiskalaren arabera baloratuko dira, zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren arauei jarraikiz zehaztua, bidezkoa denaren arabera. Balorazio honi emandako edo jasotako diru-konpentsazio osagarriaren zenbatekoa gehitu edo kenduko zaio. Jasotako baloreek emandakoak eskuratzeko datari eutsiko diote.

3. Bazkideak Espainiako lurraldeko egoiliar izateari uzten badio, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo zerga honen zerga-oinarrian sartuko da, zerga horien aitorpena aurkeztu behar den azken zergaldian, akzioek edo partaidetzek merkatuan duten balioaren eta aurreko idatz-zatian aipatu den balioaren arteko diferentzia, akzioak edo partaidetzak Espainiako lurraldean dagoen establezimendu iraunkor bati atxikita gelditzen ez badira.

Bazkideak egoiliarraren izaera eskuratzen duenean Europar Batasuneko edo Europako Gune Ekonomikoko kide den estatu batean (harekin tributu arloko informazio truke egiazkoa baldin badago) Estatuko araudiak aurreikusi moduan, tributu administrazioak geroratuko du aurreko lerrokadan xedatutakoa aplikatuta ateratzen den tributu zorraren ordainketa, zergadunak hala eskatzen badu, ukitutako akzioak edo partaidetzak hirugarrenei eskualdatu arte, eta aplikatzekoa izanen da Tributuen Foru Lege Orokorrean eta hura garatzeko araudian xedatutakoa berandutze-interesen sortzapenari eta gerorapenerako bermeak eratzeari dagokienez.

Zergapekoa zerga honen edo pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadun bihurtzen bada berriz akzio edo partaidetzen titulartasunaren eskualdaketa egin gabe, autolikidazioaren zuzenketa eskatzen ahalko du, artikulu honetan arautzen diren ondare-irabaziei dagozkien diru-kopuru ordainduen itzulketa lortzeko. Zuzenketaren eskabidea zerga honen edo pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren autolikidazio bat aurkeztu behar den lehen zergaldiari dagokion aitorpen-epea amaitzen denetik aurrera aurkezten ahalko da.

Aurreko lerrokadan aipatzen den zuzenketa Tributuen Foru Lege Orokorrean xedatutakoak arautuko du, salbu eta berandutze-interesen ordainketari dagokionez, horiek diru-sarrera egin zen egunetik itzulketa ordaintzeko agintzen den egunera bitarte sortuko baitira.

4. Zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zerga-oinarrian sartuko dira paradisu fiskaltzat hartutako herrialde edo lurraldetan ezarrita dauden edo horietan helbidea duten entitateek esku hartutako eragiketetan edo haien bitartez lortutakoetan lortutako errentak.

123. artikulua. Partaidetzak entitate eskualdatzailearen kapitalean eta entitate eskuratzailearenean.

1. Entitate eskuratzaileak entitate eskualdatzailearen kapitalaren edo funts berekien ehuneko 5eko partaidetza duenean gutxienez, partaidetzaren deuseztapenaren ondoriozko errenta positiboa edo negatiboa ez da horren zerga-oinarrian sartuko. Entitate eskualdatzaileak entitate eskuratzailearen kapitalean gutxienez kapitalaren edo funts berekien ehuneko 5eko partaidetza eskualdatzen duenean ere ez da zerga-oinarrian sartuko.

2. Entitate eskuratzaileak entitate eskualdatzailearen kapitalaren edo funts berekien ehuneko 5etik beherako partaidetza duenean, partaidetzaren deuseztapenaren ondoriozko errenta positiboa edo negatiboa horren zerga-oinarrian sartuko da. Zerga oinarrian sartuko da, halaber, entitate eskualdatzaileak entitate eskuratzailearen kapitalean kapitalaren edo funts berekien ehuneko 5etik beherako partaidetza eskualdatzen duenean.

124. artikulua. Balore-trukearen zerga araubidea.

1. Balore-trukea dela-eta agerian geratzen diren errentak ez dira zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zerga-oinarrian sartuko, betiere baldintza hauek betetzen baldin badira:

a) Balore-trukea burutzen duten bazkideak Espainiako lurraldeko, Europar Batasuneko kide den estaturen bateko, edo beste edozein estatutako egoiliarra izatea, betiere, azken kasu honetan, jasotako baloreek egoitza Espainiako entitate egoiliar baten kapital sozialaren adierazgarriak direnean.

Bazkidea errenta-eratxikitzeko araubideko entitatea denean, balore-trukean sortutako errenta ez da bazkide horren bazkide, oinorde, erkide edo partaide diren pertsonen edo entitateen zerga-oinarrian sartuko, baldin eta eragiketari kapitulu honetan ezarritako zerga araubidea aplikatzen ahal bazaio, edo 2009/133/EE Zuzentarauaren babesean egiten bada, eta bazkideak jasotako baloreek aldatutakoek zuten balorazio fiskalari eusten badiote.

b) Baloreak eskuratzen dituen entitatea Espainiako lurraldeko egoiliarra izatea edo, bestela, 133/2009/EE Zuzentarauaren aplikazio eremuan egotea.

2. Balore-trukea egiten duen entitateak jasotako baloreak ekarpena egiten duten bazkideen ondarean zuten balio fiskalaren arabera baloratuko dira zerga ondorioetarako, zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren arauei jarraikiz, eta ekarpena egin duten bazkideek eskuratu zuten data ere mantenduko da.

Nolanahi ere, bazkideengan sorturiko errentek Espainiako lurraldean tributatzeko beharrik ez badute, merkatu-balioa hartuko da. Kasu horretan, akzioen eskurapen data balore-trukea egin zen data izanen da.

3. Bazkideek jasotako baloreak emandakoen balio fiskalaren arabera baloratuko dira, zergaren ondorioetarako, zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren arauei jarraikiz zehaztuta, bidezkoa denaren arabera. Balorazio honi gehitu edo kendu eginen zaio emandako edo jasotako diru-konpentsazio osagarriaren zenbatekoa. Jasotako baloreek emandakoak eskuratzeko datari eutsiko diote.

4. Bazkideak Espainiako lurraldeko egoiliar izateari uzten badio, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo zerga honen zerga-oinarrian sartuko da, zerga horien aitorpena aurkeztu behar den azken zergaldian, akzioek edo partaidetzek merkatuan duten balioaren eta aurreko idatz-zatian aipatu den balioaren arteko diferentzia, akzioak edo partaidetzak Espainiako lurraldean dagoen establezimendu iraunkor bati atxikita gelditzen ez badira.

Bazkideak egoiliarraren izaera eskuratzen duenean Europar Batasuneko edo Europako Gune Ekonomikoko kide den estatu batean (harekin tributu arloko informazio truke egiazkoa baldin badago) Estatuko araudiak aurreikusi moduan, tributu administrazioak geroratuko du aurreko lerrokadan xedatutakoa aplikatuta ateratzen den tributu zorraren ordainketa, zergadunak hala eskatzen badu, ukitutako akzioak edo partaidetzak hirugarrenei eskualdatu arte, eta aplikatzekoa izanen da Tributuen Foru Lege Orokorrean eta hura garatzeko araudian xedatutakoa berandutze-interesen sortzapenari eta gerorapenerako bermeak eratzeari dagokienez.

Zergapekoa zerga honen edo pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadun bihurtzen bada berriz akzio edo partaidetzen titulartasunaren eskualdaketa egin gabe, autolikidazioaren zuzenketa eskatzen ahalko du, artikulu honetan arautzen diren ondare-irabaziei dagozkien diru-kopuru ordainduen itzulketa lortzeko. Zuzenketaren eskabidea zerga honen edo pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren autolikidazio bat aurkeztu behar den lehen zergaldiari dagokion aitorpen-epea amaitzen denetik aurrera aurkezten ahalko da.

Aurreko lerrokadan aipatzen den zuzenketa Tributuen Foru Lege Orokorrean xedatutakoak arautuko du, salbu eta berandutze-interesen ordainketari dagokionez, horiek diru-sarrera egin zen egunetik itzulketa ordaintzeko agintzen den egunera bitarte sortuko baitira.

5. Artikulu honetan aurreikusitako araubidea ez da aplikatuko paradisu fiskalaren izaera duten herrialde edo lurraldeetan ezarritako edo bertan helbidea duten entitateek esku hartutako edo haien bitartez lortutako eragiketei dagokienez.

125. artikulua. Kengarritasunak dituen mugak, entitateen kapitaleko edo funts berekietako partaidetzak eskuratzeko finantza gastuetan.

24. artikuluan aurreikusitako ondorioetarako, edozein entitate motaren kapitaleko edo funts berekietako partaidetzak eskuratzeko zorren ondoriozko finantza gastuen kenkariak entitate eskuratzailearen beraren mozkin operatiboaren ehuneko 30eko muga izanen du, mozkin operatibo horretan sartu gabe eskuratze horren ondoko 4 urtean harekin fusionatzen den edozein entitateri dagokiona, fusio horretan zerga araubide berezi hori aplikatzen denean. Finantza gastu horiek 24.1 artikuluan aipatzen den mugan ere hartuko dira kontuan.

Artikulu honetan xedatutakoa aplikatzearen ondoriozko kenkaririk gabeko finantza gastuek kenkaria izanen dute hurrengo eta ondoko 15 urtetan bukatzen diren zergaldietan, hemen eta 24.1 artikuluan aurreikusitako mugarekin.

Artikulu honetan aurreikusitako muga ez da aplikatzekoa izanen entitateen kapitalaren edo funts berekien partaidetzak eskuratu diren zergaldian, eskuratzea zorrarekin finantzatzen bada eskuratzearen prezioaren ehuneko 70ean, gehienez ere. Halaber, muga hori ez da hurrengo zergaldietan aplikatuko baldin eta zor horren zenbatekoa minoratzen bada eskuratzearen unetik aurrera, hurrengo 8 urteetako bakoitzari dagokion zati proportzionalean gutxienez, zorra eskuratzearen prezioaren % 30ekoa izan arte.

126. artikulua. Tributu arloko eskubide eta betebeharretan subrogatzea.

1. 116. eta 117. artikuluetan aipatutako eragiketek titulu unibertsaleko ondorengotza ekartzen dutenean, entitate eskuratzaileari eskualdatuko zaizkio entitate eskualdatzailearen zerga-eskubide eta betebeharrak.

Entitate eskuratzaileak bere gain hartuko du erakunde eskualdatzaileak zituen zerga onurak mantentzeko edo sendotzeko beharrezkoak diren baldintzak betetzea.

2. Ondorengotza titulu unibertsalekoa ez denean, eskualdatutako ondasun eta eskubideei dagozkien zerga-eskubideak eta betetzeko dauden betebeharrak eskualdatuko zaizkio entitate eskuratzaileari.

Entitate eskuratzaileak bere gain hartuko du erakunde eskualdatzaileak zituen zerga onurak aplikatzen segitzeko edo entitate eskualdatzaileak aplikatzen zituenak sendotzeko beharrezkoak diren baldintzak betetzea, eskualdatutako ondasun eta eskubideei lotuta dauden heinean.

3. Entitate eskualdatzaileari dagozkion likidazio-oinarri negatiboak, konpentsatzeko daudenak, entitate eskuratzaileari eskualdatuko zaizkio, betiere inguruabar hauetako bat gertatzen bada:

a) Entitate eskualdatzailearen iraungipena.

b) Entitate eskualdatzailean likidazio-oinarri negatiboak, konpentsatu gabekoak, sortu dituzten emaitzak dituen jarduera-adar baten eskualdaketa. Kasu horretan, eskualdatutako jarduera-adarrak sortutako likidazio-oinarri negatiboak, konpentsatu gabekoak, eskualdatuko dira.

Entitate eskuratzaileak entitate eskualdatzailearen kapitalean partaidetza duenean, edo biak Merkataritzari buruzko Kodearen 42. artikuluak aipatzen duen sozietate talde batekoak direnean, egoitza non duten eta urteko kontu bateratuak egiteko betebeharra duten kontuan hartu gabe, konpentsagarria den likidazio-oinarri negatiboari zenbateko hau minoratuko zaio: bazkideek edozein tituluz egiten dituzten ekarpenen balioaren eta balio fiskalaren arteko diferentzia positiboarena. Aipatu ekarpenak taldeko entitateek entitate eskualdatzailean duten partaidetzari edo partaidetzei dagozkie.

4. Subrogazioetan sartuko dira, soilik, Espainiako edo Nafarroako legeen babesean sortutako eskubideak eta betebeharrak.

127. artikulua. Kontabilitateko betebeharrak.

1. Entitate eskuratzaileak ondoren aipatuko den informazioa sartu beharko du urteko txostenean, entitate eskualdatzaileak 118.2 artikuluan aipatu den ahalmena erabili ez badu; orduan, d) letran zehaztutakoa baino ez du bete behar izanen:

a) Entitate eskualdatzaileak eskualdatutako ondasunak eskuratu zituen zergaldia.

b) Entitate eskualdatzaileak itxitako azken balantzea.

c) Eskuratutako ondasunak, eragiketa egin baino lehen entitate eskualdatzailearen liburuetan adierazia zuten balioaz beste batekin sartu direnak eskuratzailearen kontabilitate liburuetan; zerrendan bi balio horiek adieraziko dira, bai eta bi entitateen kontabilitate-liburuetan eratutako balio-zuzenketak ere.

d) Entitate eskualdatzaileak zituen zerga-onuren zerrenda, zeinei buruz entitateak bere gain hartu behar baitu baldintza jakin batzuk betetzea, 126.1 eta 2 artikuluan ezarritakoaren arabera.

Idatz-zati honetan ezarritakoaren ondorioetarako, entitate eskualdatzaileak entitate eskuratzaileari jakinarazi beharko dizkio aipatu datu horiek.

2. Pertsona juridikoak diren bazkideek datu hauek aipatu beharko dituzte urteko memorian:

a) Emandako baloreen kontabilitate eta zerga arloko balioak.

b) Jasotako baloreak zein baliorekin kontabilizatu diren.

3. Aurreko idatz-zatietan ezarritako aipamenak eskuraturiko baloreak edo ondare-elementuak inbentarioan dauden bitartean egin beharko dira edo, bestela, entitate eskualdatzaileak zeuzkan zerga pizgarriek eragindako baldintzak bete behar diren bitartean.

Bigarren eta ondorengo urteko txostenei dagokienez, erakunde eskuratzaileak aipamenok eragiketaren ondorengo lehenengo urteko txostenean agertzen direla adieraz dezake besterik gabe; urteko memoria hori gorde egin beharko da aurreko lerrokadan aipatzen den egoera dagoen bitartean.

4. Aurreko idatz-zatietan ezarritako betebeharrak ez betetzea zerga-arauen hauste arintzat joko da, eta aldera utzitako datu bakoitzeko 525 eta 1.000 euro bitarteko isunarekin zehatzen ahalko da informazioa sartu ez den urte bakoitzeko, lehendabiziko 4 urteetan, eta aldera utzitako datu bakoitzeko 2.625 eta 5.000 euro bitarteko isunarekin hurrengo urte bakoitzeko; kasu horietan, muga izanen da entitate eskuratzaileak bere kontabilitatean zer balio adierazi duen eskualdatutako ondasun eta eskubideengatik, balio horren ehuneko 5.

128. artikulua. Zergapetze bikoitza saihesteko arauak.

1. 117., 121. eta 124.2 artikuluetan aurreikusitako balorazio arauak aplikatuz sor litekeen zergapetze bikoitza saihesteko ondorioetarako, ekarritako ondasunei egotz dakizkiekeen errenten kargura banatutako mozkinek salbuespenerako eskubidea emanen dute, 35. artikuluak aipatzen duen dibidenduen zergapetze bikoitza saihesteko, bazkidearen partaidetzaren portzentajea eta antzinatasuna edozein direlarik ere. Irizpide bera aplikatuko da partaidetza eskualdatzean sortutako errentei dagokienez.

2. Entitate eskuratzaileak kontabilizatzeko modua dela-eta posible izan ez denean zergapetze bikoitza saihestea aurreko idatz-zatian aurreikusitako arauak aplikatzeagatik, entitate horrek zer doikuntza egin duen, horren kontrakoa eginen du iraungitzeko unean, 117. 121. eta 124.2 artikuluetan ezarritako balorazio arauak aplikatuz.

Entitate eskuratzaileak iraungitzeko unea baino lehen egin ditzake kontrako doikuntza horiek, betiere frogatzen badu bazkideek partaidetza eskualdatu dutela, eta muga izanik eskualdatze horregatik horien zerga-oinarrian sartu den zenbatekoa.

129. artikulua. Zerga araubidearen aplikazioa.

1. Kapitulu honetan araututako eragiketetan bertan ezarritako araubidea aplikatzen dutela ulertuko da, kontrakoa adierazten ez bada hurrengo lerrokadan aipatzen den jakinarazpenaren bidez.

116. eta 117. artikuluetan aipatzen diren eragiketen berri eman beharko dio zerga administrazioari eragiketen entitate eskuratzaileak, salbu eta entitatea Espainiako lurraldeko egoiliarra ez bada, kasu horretan jakinarazpena entitate eskualdatzaileak eginen baitu. Jakinarazpen horretan egiten den eragiketa mota adierazi beharko da, bai eta kapitulu honetan aurreikusitako zerga araubide berezia ez aplikatzea erabaki den.

Eragiketaren entitate eskuratzailea eta eskualdatzailea Espainiako lurraldeko egoiliarra ez badira, aurreko lerrokadan aipatzen den jakinarazpena bazkideek egin beharko dute, adieraziz eragiketa kapitulu honetan ezarritakoaren parekoa den zerga araubide baten menpe dagoela.

Jakinarazpen hori erregelamenduz zehazten den moduan eta epeetan aurkeztuko da.

Jakinarazpen hori epean aurkezten ez bada, zerga arloko arau-hauste arina izanen da, eta 10.000 euroko isun finkoa jaso dezake informazioa eman gabe utzitako eragiketa bakoitzeko.

2. Kapitulu honetan ezarritako araubidea ez da aplikatuko egindako eragiketaren helburu nagusia zerga iruzurra edo ihesa denean. Bereziki, araubidea ez da aplikatuko eragiketaren arrazoi ekonomikoak baliozkoak ez badira, eragiketan parte hartzen duten entitateen jardueren berregituraketa edo arrazionalizazioa baldin bada arrazoia, adibidez, xedea zergetan onurak erdiestea soilik baldin bada, alegia.

Zerga administrazioaren egiaztapen jarduketek, lehen lerrokadan xedatutakoa aplikatuta zerga araubide berezia osotara edo zati batean ez aplikatzea ekartzen dutenek, onura fiskalaren ondorioak kentzea baizik ez dute ekarriko.

IX. KAPITULUA

Partez salbuetsiak dauden entitateak eta alderdi politikoak

1. atala.

Salbuespen partziala duten entitateen araubidea

**130. artikulua.** Salbuespen partziala duten entitateak.

Araubide hau ondoko entitateei aplikatuko zaie:

a) Irabazi-asmorik gabeko entitate eta erakundeak, legezko ordezkaritza karguetan aritzen direnek kobratzen ez badute eta dagokion organoaren aurrean erantzun behar baldin badute, entitate horiek ez baitituzte betetzen Fundazioen eta babes jardueren tributu araubidea erregulatzen duen uztailaren 2ko 10/1996 Foru Legean ezarritako tributu araubideaz baliatzeko baldintzak.

Hala ere, araubidea ez zaie kirol klubei aplikatuko, ez eta kirol lehiaketa ofizial eta profesionaletan parte hartzen duten irabazi asmorik gabeko beste entitate eta erakundeei ere.

Lehiaketa horien kalifikazioa egiteko, kirol araudian xedatutakoa aplikatuko zaie.

b) Kooperatiben batasun, federazio eta konfederazioek.

c) Lanbide-elkargoek, enpresaburuen elkarteek, ganbera ofizialek eta langileen sindikatuek.

d) Enplegua sustatzeko funtsek, Birmoldaketa eta Berrindustrializazioari buruzko uztailaren 26ko 27/1984 Legearen 22. artikuluaren babesean sortutakoek.

e) Gizarte Segurantzari laguntza ematen dioten mutualitateak, Gizarte Segurantzari buruzko Lege Orokorraren testu bateginean arautuak (urriaren 30eko 8/2015 Legegintzako Errege Dekretua).

131. artikulua. Errenta salbuetsiak.

1. Aurreko artikuluan aipatzen diren entitateek eskuratutako errenta hauek daude salbuetsita:

a) Bere berariazko xede edo helburua diren jarduerak egitetik datozenak, baldin eta jarduera ekonomikotzat hartzen ez badira. Zehazki, bazkideek, laguntzaileek edo ongileek ordaindutako kuotak daude salbuetsita, baldin eta jarduera ekonomiko baten ondoriozko prestazio bat jasotzeko eskubideari ez badagozkio.

b) Dirua irabazteko asmoz egindako eskurapenen edo eskualdaketen ondoriozkoak, betiere xedea edo helburu berariazkoa betetzeko erdietsi edo gauzatu badira.

c) Berariazko xedea edo helburua betetzeari atxikitako ondare-elementuen kostu bidezko eskualdaketan agerian geratutakoak, eskualdaketa horien zenbatekoa erabiltzen denean inbertsio berriak egiteko ibilgetu materialaren elementuetan, ukiezinekoan edo higiezinen inbertsioetan, lotura badute berariazko xedearekin edo helburuarekin.

Inbertsio berriok, ondare-elementua eman edo eskura jarritako dataren aurreko urtea eta ondorengo hiru urteak bitarteko epean burutu beharko dira, eta bost urtez jarraituko dute entitatearen ondare izaten, behar bezala frogatzen diren galeren kasuan izan ezik, edo balio-bizitza osoan, hori laburragoa bada.

Letra honetan aurreikusi ez den guztirako 37. artikuluan xedatutakoa aplikatuko da.

2. Aurreko idatz-zatiko salbuespena ez zaie aplikatuko jarduera ekonomikoen errendimenduei, ez ondarearen ondoriozko errentei, ez horretan adierazitakoaz bestelako eskualdaketetan eskuratutako errentei.

132. artikulua. Zerga-oinarriaren zehaztapena.

1. IV. tituluan aurreikusitako arauak aplikatuz zehaztuko da zerga-oinarria.

2. 23. artikuluan ezarritakoez gainera, honako gastu hauek ere ez dira kengarriak izanen zerga arloan:

a) Salbuetsitako errentei soilik egozten zaizkien gastuak. Salbuetsita ez dauden errentei hein batean egotz dakizkiekeen gastuen kenkaria izanen da jarduera ekonomikoen ekitaldian eta entitatearen diru-sarrera guztiei dagokienez salbuespenik ez duten errentak izan dituzten gainerako jardueren ekitaldian eskuratutako diru-sarreren portzentajea.

b) Emaitzen aplikazio diren zenbatekoak, eta, zehazki, 131.1.a) artikuluan aipatzen diren salbuetsitako jarduerak mantentzeko erabiltzen direnak.

2. atala.

Alderdi politikoen araubidea

133. artikulua. Errenta salbuetsiak.

Alderdi politikoek beren xedea edo helburua diren jarduerak finantzatzeko eskuratutako errenta hauek daude salbuetsita:

a) Bazkideek ordaindutako kuota eta ekarpenak.

b) Alderdi Politikoen Finantziazioari buruzko uztailaren 4ko 8/2007 Lege Organikoan xedatutakoaren arabera jasotzen dituzten diru-laguntzak.

c) Pertsona fisikoek egiten dituzten dohaintzak eta, orobat, kostu gabeko eskurapenen ondorioz gertatzen diren ondare-gehitze guztiak.

d) Alderdiei dagozkien jardueretatik lortutako mozkinak. Jarduera ekonomiko berekietatik datozen mozkinak badira, salbuespena zerga arloan eskuduna den departamentuak adierazi beharko du berariaz.

Salbuespena, orobat, alderdi politikoaren xedeari edo helburuari atxikita dauden ondasun edo eskubideen kostu bidezko eskualdaketen agerian geratutako errentei aplikatuko zaie, betiere eskualdaketa horien zenbatekoa alderdiaren helburuari edo xedeari loturiko inbertsio berrietara edo bere jarduerak finantzatzeko bideratzen bada, 37. artikuluan ezarritako epeetan.

e) Alderdi politikoaren ondarea osatzen duten ondasun eta eskubideetatik datozen errendimenduak.

134. artikulua. Karga-tasa, atxikipenik ez duten errentak eta aitorpena egin beharra.

1. Atxikipenik ez duten errentei dagokien likidazio oinarri positiboari ehuneko 25eko karga-tasa aplikatuko zaio.

2. Salbuetsita dauden errentak ez dira atxikipenaren edo konturako diru-sarreraren mende egonen.

Erregelamendu bidez alderdi politikoak egiaztatzeko prozedura finkatuko da, atxikipenak egin beharretik salbuestearen ondorioetarako.

3. Alderdi politikoek sozietateen gaineko zergaren aitorpena aurkeztu eta sinatu beharra dute, salbuetsita ez dauden errentei dagokiena.

X. KAPITULUA

Establezimendu iraunkorrak

135. artikulua. Establezimendu iraunkorren tributazio araubidea.

Foru Komunitateari dagokio Espainiako lurraldeko egoiliarrak ez diren pertsonen edo entitateen establezimendu iraunkorren bitartez lortutako edozein motatako errendimenduen zerga ordainaraztea, Hitzarmen Ekonomikoaren 18. eta 19. artikuluen arabera.

Establezimendu iraunkorrei aplikatu beharreko tributazio araubidea ezarrita dago ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari buruzko araudian.

Nolanahi ere, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergari buruzko araudian sozietateen gaineko zergari buruzko xedapenetara igortzen denean, ulertuko da foru lege honen xedapenetara igortzen dela.

Establezimendu iraunkorrek autolikidazioa aurkeztu beharra dute, eta kasuan kasuko tributu zorra zehaztu eta ordainduko dute, zerga arloa eskuduna den departamentuak ezartzen dituen moduan, tokian eta dokumentazioarekin.

Lehen xedapen gehigarria. Arauen erreferentziak.

Beste xedapen batzuetan aipamenak egiten direnean Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legeari buruz eta Sozietateen gaineko Zergaren Xedapenen Testu Bateginari buruz, ulertuko da foru lege honetako aginduei egiten zaizkiela, baldin eta foru lege honek indargabetutako alorrekoak badira.

Bigarren xedapen gehigarria. Estatuko araudiaren aplikazioa.

Erregulazio berekirik ezean, lurralde erkidean indarra duen araudi hau da aplikatzekoa Nafarroan:

a) Meatzaritzaren tributu araubide bereziak eta hidrokarburoak ikertu eta ustiatzekoak.

b) Birmoldaketaren eta berrindustrializazioaren onura fiskalak.

c) Espainia nazioarteko zer erakunderen parte den, horien tributu araubidea.

d) Sistema Elektriko Nazionala antolatzeko 40/1994 Legearen zortzigarren xedapen gehigarria eta Sektore Elektrikoari buruzko azaroaren 27ko 54/1997 Legearen hogeita hamaikagarren xedapen gehigarria eta 52. artikulua.

e) Kreditu Entitateen Antolamenduari, Gainbegiratzeari eta Kaudimenari buruzko ekainaren 26ko 10/2014 Legean ezarritako lehentasunezko partaidetzei eta zor baliabideei aplikatzen zaien araubide fiskala.

f) Lege mailako xedapenak eta lehiakortasunaren defentsarako araudia betez egindako aktiboen eskualdatzeen zerga araubidea.

Hirugarren xedapen gehigarria. Ekintzailetzari laguntzeko neurriak.

1. Ekintzaileak dira enpresa edo lanbide jarduera bat lehenbiziko bost ekitaldian egiten duten pertsona fisikoak eta entitateak, nortasun juridikoa izan ala ez, baldin eta ondokoa betetzen badute:

a) Enpresa txikiaren izaera izatea.

b) Altan emanda egotea jarduera ekonomikoen gaineko zergan, ekintzailetzari laguntzeko neurriak jasotzeko moduan dauden zergaldietan, etenik gabe.

Ez dira ekintzailetzat hartuko ondasunen edo zerbitzuen ehuneko 75etik gora pertsona fisiko edo entitate bakar bati egiten dioten pertsona fisikoak edo entitateak, ez ekonomikoki mendekoa den langile autonomotzat joak dauden pertsona fisikoak, Lan Autonomoaren Estatutuari buruzko uztailaren 11ko 20/2007 Legearen II. tituluko III. kapituluan xedatutakoari jarraituz.

Pertsona fisikoak ez dira ekintzailetzat hartuko baldin eta hasten badira beraiek, beren ezkontideek, aurrekoek edo ondokoek, edo haien partaidetza duten errentak eratxikitzeko araubideko entitateek, edo sozietateen gaineko zergaren zergadunak diren entitateek (haietan ehuneko 25eko partaidetza edo handiagoa badute) lehengo 5 urtean, edozein unetan, egin duten jarduera batean.

Entitateak ez dira ekintzailetzat hartuko baldin eta hasten badira beraiek, haietan % 25eko partaidetza edo handiagoa duten bazkideetako batek edo sozietateen talde bereko edozein entitatek (Merkataritzari buruzko Kodearen 42. artikuluan xedatutakoarekin bat) aurreko 5 urtean, edozein unetan, egin duten jarduera batean, kontuan hartu gabe entitateen egoitza eta urteko kontu kontsolidatuak egin beharra.

Enpresan ondorengotza, jarraipena edo berregituraketa egiten bada, lehenbiziko pertsonak edo entitateak jarduera hasi zuenetik aurrera kontatuko da 5 ekitaldiko epea.

Jardueraren hasiera izanen da pertsona fisikoak edo entitateak jarduera ekonomikoen gaineko zergan alta eman behar duen unea, zerga horri buruzko arauekin bat.

2. Pertsona edo entitate ekintzaileen onura fiskalak:

a) Ez dute izanen Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren eta sozietateen gaineko zergaren konturako ordainketa zatikatua egin beharra.

b) Administrazio Tributarioak baimena emanen du, aldez aurreko eskaera eginik, bermerik aurkeztu behar izan gabe eta berandutze-interesa sorrarazi gabe, sartu beharreko kuota geroratzeko sozietateen gaineko zergan edo pertsona fisikoaren errentaren gaineko zergan, enpresa edo lanbide jarduera dela eta. Geroratuko kuotaren sarrera zergaldi bakoitzeko aitorpen-likidazioa aurkezteko epea bukatzen den egunetik hasi eta hamabi hilabeteko epean egin beharko da.

c) Administrazio Tributarioak baimena emanen du, aldez aurreko eskaera eginik, bermerik aurkeztu behar izan gabe eta berandutze-interesa sorrarazi gabe, beren langileei egindako konturako atxikipenak geroratzeko pertsona fisikoaren errentaren gaineko zergan. Geroratutako kopuruen sarrera hurrengo urteko otsaileko azken eguna baino lehen egin beharko da.

d) Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadunek ehuneko 20 murritz dezakete beren enpresa edo lanbide jardueraren errendimendu garbia positiboa den lehen eta bigarren zergaldietan, baldin eta zergaldi horiek 5 urteko epearen barnean badaude jarduera hasi zenetik aurrera. Murriztapen hori aplikatzeko, zuzeneko zenbatespenaren araubidean zehaztu behar da enpresa edo lanbide jardueraren errendimendu garbia.

e) Sozietateen gaineko zergaren zergadunek ehuneko 20 murritz dezakete zerga-oinarria positiboa den lehen eta bigarren zergaldietan, baldin eta zergaldi horiek 5 urteko epearen barrenean badaude jarduera hasi zenetik aurrera. Jarduera ekonomiko bat garatzetik heldu den zerga-oinarriaren zatiari baino ez zaio aplikatuko murriztapen hori.

f) Foru lege honen 58. artikuluko kenkaria aplika dezakete, nahiz eta 59.b) artikuluak aipatzen duen baldintza ez bete.

g) Foru lege honen 58. eta 66. artikuluetako kenkariak aplika ditzakete, % 10 handituta, baldin eta jarduera berritzaile bat egiten badute, edo bereziki sustatu gogo den sektore batekoa, edo espezializazio adimentsukoa.

3. Entitate ekintzaileetan inbertitzen duten pertsonen edo entitateen onura fiskalak.

Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadunek eta sozietateen gaineko zergari lotutako zergadunek ehuneko 20ko kenkaria egiten ahalko dute entitate ekintzaileen kapitala eratu edo handitzetik heltzen diren akzioen edo partaidetzen harpidetza egitean ordaintzen duten diru kopuruan, baldintza hauek betetzen badira:

a) Inbertsioa jasotzen duen entitateak Nafarroako foru araudia aplikatu behar du sozietateen gaineko zergan.

b) Pertsona fisikoa den zergadunaren partaidetza ezin da izan, zergaldiaren egun bakar batean ere, inbertsioaren xedeko sozietatearen kapital sozialaren edo boto-eskubideen ehuneko 40tik gorakoa. Horretarako, kontuan hartuko da, orobat, subjektu pasiboaren ezkontidearen partaidetza eta haren odol bereko edo ezkontzako zuzeneko edo alboko ahaideena, hirugarren mailara arte, horiek barne. Partaidetzaren muga hori hiru urtez bete beharko da gutxienez, sozietatea eratzeko edo kapitala handitzeko erabakiak eragina hartzen duen egunetik aurrera.

c) Zergadunaren partaidetza, hura pertsona juridikoa denean, bere talde berean dauden gainerako sozietateen partaidetzarekin batuta (Merkataritzari buruzko Kodearen 42. artikuluaren zentzuan), kontuan hartu gabe entitateen egoitza eta urteko kontu kontsolidatuak egin beharra, ezin da inbertsioaren xedeko sozietatearen boto-eskubideen edo kapital sozialaren ehuneko 40tik gorakoa zergaldiko ezein egunetan. Partaidetzaren muga hori hiru urtez bete beharko da gutxienez, sozietatea eratzeko edo kapitala handitzeko erabakiak eragina hartzen duen egunetik aurrera.

d) Zergadunak, pertsona fisikoa bada, parte har dezake bere inbertsioa hartu duen sozietatearen administrazio kontseiluan, baina ezin du inola ere hango betearazpen edo zuzendaritza eginkizunik bereganatu. Laneko edo lanbideko harremanik ere ezin du izan entitatearekin inbertsioaren aldian eta hurrengo bietan.

e) Zergadunaren ondarean mantendu behar dira akzioak edo partaidetzak, gutxienez 3 urteko epean. Epe horretan, entitateak jarraitu behar du jarduera ekonomiko bat gauzatzen.

f) Kenkari hori aplikatzeko, zerga administrazioak aldez aurretik egiaztatu behar du aurreko baldintzak betetzen direla eta, inbertsioa zer entitatetan egiten den, horrexek erregistraturik egon behar du 5. idatz-zatiak erregulatutako pertsona edo entitate ekintzaileen erregistroan. Erregistroan inskribatzen den egunetik aurrera eta egun horren aurreko 6 hilabetean egindako inbertsioek izanen dute kenkaria.

Kenkariaren gehieneko zenbatekoa 7.000 eurokoa izango da zergaldiko. Zenbateko hori 14.000 eurokoa izatera pasako da, inbertsioa zer entitatetan egiten den, horrexek jarduera berritzaile bat egiten badu, edo bereziki sustatu gogo den sektore batean sartuta badago, edo espezializazio adimentsukoa bada. Kuota aski ez izateagatik kenkaririk gabeko zenbatekoak kenkaria izan dezake hurrengo 15 zergaldietan.

4. Zer den jarduera berritzailea edo bereziki sustatu gogo den sektore batekoa edo espezializazio adimentsukoa.

Jarduera berritzailetzat edo bereziki sustatu gogo den sektore batekotzat edo espezializazio adimentsukotzat joko da garapen ekonomikoaren arloan eskuduna den departamentuan halakotzat joa dena.

5. Pertsona edo entitate ekintzaileen erregistroa.

Xedapen honetan zehazten diren onura fiskalak aplikatzeko, zergadunek pertsona edo entitate ekintzaileen erregistroan inskribatzeko eskaera egin beharko dute.

Erregistroko inskripzioa jarduera hasten denetik aurrera egin daiteke.

Erregistroan inskripzioa egiten den egunetik aurrera aplika daitezke onura fiskalak, eta gehienez ere 5 zergalditan, jarduera hasten den egunetik aurrera.

6. Ez-betetzeak.

Xedapen honetan eskatzen diren baldintzak bete beharko dira araubide honen onura fiskalak izateko eskubideaz baliatzeko.

Aurreko zenbakietan ezarritako baldintzaren bat betetzen ez bada edo erregistroetako datuak zuzenak ez direla edo faltsuak direla egiaztatzen bada, hori aski izanen da erregistroko inskripzioa ukatzeko edo, zergadunak jadanik inskribatuta baldin badaude, erregistro horretatik baztertzeko.

Ez betetze horrek ekarriko du izandako onura fiskalak galtzea. Izandako onura 2. idatz-zatiko b) eta c) letretan zehaztutako geroratzeetako edozein denean, pertsona edo entitate ekintzaileak ordaindu beharko du, hilabeteko epean ez betetzea gertatzen denetik aurrera, geroratutako zenbatekoa, gehi bidezko berandutza-interesak. Gainerako kasuetan, pertsona edo entitate ekintzaileak ordaindu beharko du, ez betetzearen zergaldiko pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo sozietateen gaineko zergaren kuotarekin batera, gaizki aplikatutako kenkariari edo murriztapenari dagokion kuota osoa, gehi berandutza-interesak.

3. idatz-zatian ezarritako baldintzetako edozein ez betetzeak ekarriko du, inbertsioa egin duen pertsonarentzat edo entitatearentzat, egindako kenkarirako eskubidea galtzea. Hortaz, ez betetzearen zergaldiko pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo sozietateen gaineko zergaren kuotarekin batera, gaizki aplikatutako kenkariari dagokion kuota osoa ordaindu beharko du, gehi berandutza-interesak.

7. Zerga arloan eskuduna den departamentuko titularrari gaitasuna ematen zaio beharrezko xedapenak eman ditzan xedapen hau garatzeko. Zehazki, gaitasuna ematen zaio Pertsona edo entitate ekintzaileen erregistroa eta horretan inskripzioa egiteko prozedura arautzeko.

Laugarren xedapen gehigarria. Enpresek pentsioengatik hartutako konpromisoak bideratzeko aseguru kolektiboko kontratuen erreskatea egiteko eskubidea, azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsi zen Pentsio Plan eta Funtsak arautzeko Legearen Testu Bateginaren lehenengo xedapen gehigarrian ezarrita dagoen bezala.

Ondoren azaltzen diren kasuetan, azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitako Pentsio Plan eta Funtsak arautzeko Legearen Testu Bateginaren lehenengo xedapen gehigarrian ezarritakoari jarraikiz pentsioengatik hartutako konpromisoak bideratzeko aseguru kolektiboko kontratuen erreskatea egiteko eskubidea erabiltzearen ondorioz aitortzen den errenta ez da baliabide ekonomikoen kasuan kasuko titularraren Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari lotua izanen, ez eta Sozietateen gaineko Zergari ere:

a) Polizan jasotako konpromiso guztiak edo zati bat lehenengo xedapen horretan aipatzen diren betebeharrak betetzen dituen beste aseguru-kontratu baten polizan sartzeko.

b) Lan harremana hautsiz gero, jatorrizko aseguruaren kontratuaren arabera langileari dagozkion eskubideak aseguru kolektiboko beste kontratu batean sartzeko.

a) eta b) letretan ezarritako kasuetan ez da primen izaera aldatuko, enpresaren zerga egozpenari dagokionez, ez eta jatorrizko aseguru kontratuan ordaindutako primen antzinatasunaren konputua ere. Dena dela, b) letran ezarritako kasuan, primak egotzi ez baziren, enpresak ahalmena izanen du aldaketa horrekin batera deduzitzeko.

Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari eta Sozietateen gaineko Zergari atxiki gabe izanen da, orobat, azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsitako Pentsio Plan eta Funtsak arautzeko Legearen Testu Bateginaren lehenengo xedapen gehigarrian ezarritakoari jarraikiz, pentsioengatik hartutako konpromisoak bideratzeko aseguru kontratuen mozkinen partaidetzaren ondorioz aitortzen den errenta, mozkinetako partaidetza hori kontratu horietan aseguratutako prestazio gehiago jartzeko bideratzen bada.

Bosgarren xedapen gehigarria. Dibidenduen zergapetze bikoitzarengatiko salbuespenen murriztapenak.

1. Honako hauek ez dute 35. artikuluan aurreikusitako salbuespenerako eskubiderik emanen:

a) Hobaria edo salbuespena izan duten errendimenduei dagozkien mozkinak, honako hauekin bat: azaroaren 15eko 12/1993 Foru Legea, abenduaren 29ko 22/1993 Legea, uztailaren 6ko 19/1994 Legeren bosgarren xedapen gehigarria, edo Bizkaiko ekainaren 24ko 5/1993 Foru Araua, Gipuzkoako ekainaren 26ko 11/1993 Foru Araua, edo Arabako uztailaren 5eko 18/1993 Foru Araua.

b) Ondarea handitzeari dagozkion mozkinak, Batasunaren esparrura petrolioaren sektorea pixkanaka egokitzeko presako neurriei buruzko ekainaren 5eko 15/1992 Legearen 3.1 artikuluak aipatzen dituenak.

2. Erreserben banaketa kasuetan, akordio sozialean jasotako izendapena hartuko da kontuan, eta, hala ez bada, ulertuko da erreserba horretara ordaindutako azkeneko kopuruak aplikatu direla.

Seigarren xedapen gehigarria. Ondare entitatearen kontzeptua, 2017ko urtarrilaren 1a baino lehenago hasitako zergaldietan.

35.7 artikuluko azken aurreko lerrokadan xedatutakoaren ondorioetarako, ulertuko da, ez bada kontrakoa frogatzen, entitate bat ondare entitate dela 2017aren aurreko zergaldietan, baldin eta 2011ko urtarrilaren 1etik aurrera partaidetza eduki den zergaldien urteko balantzeen batura agregatuak jasotzen badu jarduera ekonomiko bati atxiki gabeko baloreek edo elementuek osatzen dutela bere aktiboaren erdia baino gehiago, 8.2 artikuluan ezarritako moduan.

Zazpigarren xedapen gehigarria. Aktibo bankarioen funtsen eta haien partaideen zerga araubidea.

1. Aktibo bankarioen funtsek ehuneko 1eko karga-tasa ordainduko dute sozietateen gaineko zergan, eta VIII. tituluko VI. kapituluan inbertsio kolektiboko erakundeentzat zehazten den zerga araubide berezia aplikatuko zaie; funts horiek Kreditu-erakundeak Berregituratu eta Desegiteari buruzko 2012ko azaroaren 14ko 9/2012 Legearen hamargarren xedapen gehigarrian aipatzen dira.

2. Tratamendu fiskal hau izango dute aktibo bankarioen funtsetako partaideek:

a) Partaideoi inbertsio kolektiboko erakundeetako bazkideentzat edo partaideentzat zehaztutako zerga araubidea aplikatuko zaie (erakundeok Inbertsio Kolektiboko Erakundeei buruzko azaroaren 4ko 35/2003 Legeak arautzen ditu), baldin eta partaideok honelakoak badira: edo sozietateen gaineko zergaren zergadunak, edo beren errentak establezimendu iraunkorraren bidez lortzen dituzten ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren subjektu pasiboak, edo pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadunak.

Dena dela, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergadunen kasuan, ez da aplikatuko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Legearen Testu Bateginaren 52.1 artikuluko a) letraren bigarren lerrokada (Testu Bategina ekainaren 2ko 4/2008 Legegintzako Foru Dekretuaren bidez onetsi zen).

b) Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren subjektu pasiboak badira, eta establezimendu iraunkorrik ez badute, lortzen dituzten errentak salbuetsita egonen dira zerga horretatik, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Testu Bateginaren 14. artikuluaren arabera zor publikotik eratorritako mozkinak salbuetsita dauden bezala (Testu Bategina martxoaren 5eko 5/2004 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onetsi zen).

3. Aurreko idatz-zatietan aurreikusten den araubide fiskala Bankuak Era Antolatuan Berregituratzeko Funtsa (FROB) funts horien eraginpean dagoen denbora-epean zehar aplikatuko da; epe hori 29/2012 Legearen hamargarren xedapen gehigarriaren 10. idatz-zatian arautzen da.

4. Aurreko idatz-zatian adierazten den epea igarota, aktibo bankarioen funtsek sozietateen gaineko zergaren tasa orokorrean tributatuko dute.

Epe hori igarota, amaitu egingo da aktibo bankarioen funtsen zergaldia, 49.2 d) artikuluan ezarritako baldintzetan.

5. Aktibo bankarioen funtsetako partaideei 3. idatz-zatian zehazten den denbora-epea amaitu ondoren sortzen zaizkien errenten artetik partaide horiek 1. idatz-zatiko karga-tasari lotuta egon diren zergaldiei dagozkienei 2. idatz-zatian zehazten den zerga araubidea aplikatuko zaie.

Zortzigarren xedapen gehigarria. Hiri-lurren balio-gehikuntzaren gaineko zerga, enpresen berregituraketa eragiketetan.

Hiri-lurren balio-gehikuntzaren gaineko zerga ez da ordainaraziko VIII. tituluko VIII. kapituluan araututako araubide berezia aplikatzekoa duten eragiketen ondoriozko hiri-lurren eskualdaketetan, salbu eta 117. artikuluan aurreikusitako babesean ekartzen dituzten lurrei dagozkienak, jarduera-adar batean sartuta ez daudenean.

Lur horiek gero eskualdatzen direnean, ulertuko da balioa-gehikuntza izan den urteetan ez dela etenik izan VIII. tituluko VIII. kapituluan aurreikusitako eragiketen ondoriozko eskualdaketagatik.

Ez da aplikatzekorik izanen Nafarroako Toki Ogasunei buruzko martxoaren 10eko 2/1995 Foru Legearen 57.2 artikuluan ezarritakoa.

Bederatzigarren xedapen gehigarria. Araubide fiskal berezia, ondare-elementuen eskualdaketetan aplikatu beharrekoa, kreditu entitateen berregituraketa eta desegite prozesuetan.

VIII. tituluko VIII. kapituluan ezarritako araubide fiskal berezia, ondorioak araubide fiskal horretara igortzen duten gainerako tributuetan sartuak dituena, negozioen edo aktiboen edo pasiboen eskualdaketei aplikatuko zaie, kreditu entitate batek egiten baditu beste kreditu entitate baten alde, bankuak berregituratzeko araudiaren babesean, nahiz eta 116. eta 117. artikuluetan zehazten diren eragiketak ez izan.

Hamargarren xedapen gehigarria. Araubide fiskal berezia, kirol entitateei aplikatzekoa.

VIII. tituluko VIII. kapituluan aurreikusitako araubide fiskala aplikatuko da talde profesional bat atxikitzen bazaio sorrera berriko kirol sozietate anonimo bati, betiere horrek bat egiten badu Kirolari buruzko urriaren 15eko 10/1990 Legean eta Kirol sozietate anonimoei buruzko uztailaren 1084/1991 Errege Dekretuan eta uztailaren 16ko 1251/1999 Errege Dekretuan xedatutako arauekin.

Hamaikagarren xedapen gehigarria. Bazkideen tributazioa, merkataritza xedea errentak eratxikitzeko araubidean duten sozietate zibiletan.

Merkataritza xedea duten sozietate zibiletako bazkideek, kasuan-kasuan aplikatzekoa duten araudiaren arabera errentak eratxikitzeko araubideko entitatetzat joak badaude, egozten zaizkien errentak tributatuko dituzte, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Legearen Testu Bateginaren III. tituluko II. kapituluko 5. idatz-zatiko 1. azpiatalean eta 11. artikuluan ezarritakoarekin bat.

Hamabigarren xedapen gehigarria. Bazkideen tributazioa, bestelako araubide bat duten ekonomia intereseko taldeetan edo aldi baterako enpresa elkarteetan.

Zerga honen, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunei, Nafarroako Foru Komunitateko araudiaren menpe badaude eta Nafarroako foru araudiaren menpe ez dauden ekonomia intereseko taldeetako edo aldi baterako enpresen elkarteko bazkideak badira, 87.1.b) artikuluko azken lerrokadan xedatutakoa aplikatu behar zaie.

Hamahirugarren xedapen gehigarria. Bazkideen tributazioa, kapital aldakorreko inbertsio sozietateetan.

Zerga honen zergadunek, Inbertsio Kolektiboko Erakundeei buruzko 35/2003 Legean araututako kapital aldakorreko inbertsio sozietateetan parte hartzen badute, eta sozietate horiek ez badaude egon zerga horren karga-tasa orokorraren menpe partaidetza eduki duten denborako zergaldiren batean, ondoko arau hauek aplikatu behar dute 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan:

a) Ekarpenaren itzulketarekin kapitala murrizteko egiten diren eragiketetan, jasotako zenbateko osoa sartuko dute zerga-oinarrian, muga izanik akzioen likidazio balioa zenbat handitu den haiek eskuratu edo harpidetza egin den unetik kapital soziala murrizten den arte.

b) Akzioen jaulkipen-prima banatzeko eragiketetan, jasotako zenbateko osoan sartuko dute zerga-oinarrian.

c) Sozietate horiek banatutako mozkinetan izandako dibidenduak edo partaidetzak sartuko dituzte zerga-oinarrian, baita akzioak eskualdatu edo itzultzearen ondoriozko errentak ere.

Ulertuko da a) eta b) letretako errentak modu linealean sortu direla akzioak eduki diren aldi osoan. Errenta horietako zer zati jotzen den sozietatea karga-tasa orokorren menpe egon den zergaldietan sortutakotzat, horrexek emanen du 35. artikuluan araututako salbuespenerako eskubidea.

c) letrako errentek eskubidea emanen dute 35. artikuluan araututako salbuespenerako, errenta horietatik zer zati heldu den sozietatea karga-tasa orokorren menpe egon den zergaldietan lortu dituen mozkinetatik, horrexetan.

Hamalaugarren xedapen gehigarria. Bazkideen tributazioa, higiezinen merkatuko inbertsioko sozietate anonimo kotizatuetan.

Zerga honen edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergadunek, establezimendu iraunkorra badute, ezin izanen diete 35. artikuluko salbuespena aplikatu mozkinen edo erreserben kargura jasotako dibidenduei, Higiezinen Merkatuko Inbertsioko Sozietate Anonimo Kotizatuak arautzen dituen urriaren 26ko 11/2009 Legean ezarritako araubide fiskal berezia aplikatua duten horiei dagokienez.

35. artikuluko salbuespena, halaber, ez zaie aplikatuko partaidetzen eskualdaketan edo itzulketan lortutako errentei mozkinetatik heldu diren erreserbei dagokien kapitalean, aipatutako araubide fiskala aplikatzekoa izan duten horiei dagokienez.

Hamabosgarren xedapen gehigarria. Atxikipen betebeharra, landalurreko higiezinen errentamenduek ekarritako errentetan.

Atxikipena edo konturako diru-sarrera egin beharko da Landalurreko higiezinen errentamendutik edo azpierrentamendutik heldu diren errentengatik.

Egin beharreko atxikipenaren edo konturako diru-sarreraren portzentajea izanen da oro har aplikatu beharreko portzentajea.

Hamaseigarren xedapen gehigarria. Nafarroako Foru Diputazioak 1972ko irailaren 1ean hartutako Erabakia.

1. Aurreikusitako denboran zehar aplikatuko dira Nafarroako autobidea eraiki, kontserbatu eta ustiatzeko oinarrien pleguak onesteko Nafarroako Foru Diputazioak 1972ko irailaren 1ean hartutako Erabakian ezarritako onura fiskalak.

2. Erabaki horretan aurreikusitakoarekin bat zerga horren salbuespena izan duten mozkinetatik heldu diren dibidenduek ez dute 35. artikuluko salbuespenerako eskubidea emanen.

Lehen xedapen iragankorra. Zerga hau duten sozietate zibilak eta eraldaketako nekazaritza sozietateak.

1. Xedapen honetan aurreikusitakoa sozietate zibilei, eraldaketako nekazaritza sozietateei eta kasuan kasuko bazkideei aplikatuko zaie, errentak eratxikitzeko araubidea aplikatzekoa izan badute, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen 10. artikuluan ezarritakoarekin bat, 2017ko urtarrilaren 1a baino lehenago hasi ziren zergaldietan, entitate horiek sozietateen gaineko zergaren zergaduntzat joak badaude egun horretatik aurrera.

2. 2017ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten den lehen zergaldiko sozietateen gaineko zergako zerga-oinarrian sartuko dira sorrarazi bai baina entitateak errentak eratxikitzeko araubidean tributatu zueneko zergaldietako zerga-oinarrian sartu ez diren errentak. Errentak eratxikitzeko araubidea aplikatzean bazkidearen zerga-oinarrian sartu diren errentan ez dira berriro integratuko haien sortzapena egitean.

Sozietate zibilak eta eraldaketako nekazaritza sozietate zibilak sozietate guztien gaineko zergaren zergaduntzat hartzearen ondorioz 2017ko urtarrilaren 1etik aurrera denbora-egozpenaren irizpideak aldatzeak ez du ekarriko gasturen edo diru-sarreraren bat konputatu gabe gelditzea edo beste zergaldi batean berriz egoztea.

3. Entitateak errentak eratxikitzeko araubidean tributatu duen zergaldietan bazkideei egotzitako kenkariak eta errenta negatiboak konpentsatzeko edo aplikatzeko badaude 2017ko urtarrilaren 1a baino lehenago hasitako zergaldian, hurrengo zergaldietan konpentsatu edo aplikatuko dituzte, horiek zer bazkideri egozten zaizkion, horiexek.

4. Sozietateak kontabilitatea Merkataritzari buruzko Kodean xedatutakoari lotuta eraman beharra izan duenean 2015eko eta 2016ko ekitaldietan, Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren Erregelamendua onetsi zuen maiatzaren 24ko 174/1999 Foru Dekretuaren 61. artikuluan xedatutakoarekin bat, arau hauek aplikatuko dira:

a) Errentak eratxikitzeko araubidea aplikatzekoa izan duten zergaldietan lorturiko mozkinen banaketak honako tratamendu hau izanen du, edozein delarik ere sozietateek lorturiko mozkinak banatzen dituen entitatea, banaketa egiten den unea eta entitateei une horretan aplikatzekoa den araubide fiskal berezia:

1.- Jasotzailea pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergaduna denean, ez dira zerga-oinarrian sartuko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Legearen Testu Bategina onesten duen ekainaren 2ko 4/2008 Legegintzako Foru Dekretuaren 28. artikuluko a) eta b) letretan zehazten diren dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak. Dibidendu horien banaketa ez da egonen atxikipenaren edo konturako diru-sarreraren mendean.

2.- Jasotzailea sozietateen gaineko zergaren edo establezimendu iraunkorra duen ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergaduna denean, jasotako mozkinak ez dira zerga-oinarrian sartuko. Mozkin horien banaketa ez da egonen atxikipenaren edo konturako diru-sarreraren mendean.

3.- Jasotzailea establezimendu iraunkorrik gabeko ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaduna denean, jasotako mozkinak behar den moduan tratatuko dira, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Legearen Testu Bateginean zergadun horiendako xedaturikoarekin bat.

b) Ondotik zehazten den moduan jokatuko da sozietateetako partaidetzaren eskualdaketan lorturiko errentekin, errentak eratxikitzeko araubidea aplikatzekoa izan den ekitaldietan lorturiko mozkinetatik heldu diren erreserbei badagozkie, partaidetza horiek edozein entitatetakoak izanik ere, eta eskualdaketa egiten den unea eta entitateei une horretan aplikatzekoa den araubide fiskal berezia edozein izanik ere:

1.- Eskualdatzailea pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergaduna denean, erosketaren eta titulartasunaren baliotik eskualdatzeko baliora dagoen diferentziaren arabera konputatuko da errenta.

Horretarako, erosketaren eta titulartasunaren balioa honako hauek integratuko dute:

Lehenengoa. Prezioa edo hura erosteko pagatutako zenbatekoa.

Bigarrena. Errentak eratxikitzeko araubidea aplikatzekoa izan den zergaldietan, erosketatik besterentzera bitarteko denboran, sozietateak, egiazki banatu gabe, eskuratu dituen onura sozialen zenbatekoa.

Hirugarrena. Onura sozialak eskuratu ondoren partaidetza erosten duten bazkideen kasuan, eskurapen-balioa minoratuko da errentak eratxikitzeko araubidea aplikatzekoa izan den zergaldietatik heldu diren mozkinen zenbatekoan.

2.- Eskualdatzailea sozietateen gaineko zergaren edo establezimendu iraunkorra duen ez-egoiliarraren errentaren gaineko zergaren zergaduna denean, foru lege honetan xedatutakoa aplikatuko da.

3.- Eskualdatzailea establezimendu iraunkorrik ez duen errentaren gaineko zergaduna bada, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Legearen Testu Bateginean zergadun horiendako xedaturikoari dagokion tratamendua izanen du.

5. Sozietateak ez badira 4. idatz-zatian aurreikusitakoak, ulertuko da 2017ko urtarrilaren 1ean, ondorio fiskaletarako, beren funts bereki guztiak bazkideen ekarpenak direla, muga izanik ibilgetu materialaren eta higiezinetako inbertsioen baliotik, kasuan kasuko erregistro liburuetan jasota dauden moduan, pasibo galdagarrira dagoen diferentzia, ez bada frogatzen badaudela beste ondare-elementu batzuk.

Sozietateak 2017ko urtarrilaren 1ean dituen partaidetzak, egun hori baino lehenago eskuratu baditu, aurreko lerrokadan xedatutakoaren ondoriozkoa izanen du eskurapen-balio gisa.

Bigarren xedapen iragankorra. Sozietate zibilak eta eraldaketako nekazaritza sozietateak desegitea.

1. Erabakia hartzen ahalko dute haien desegite eta likidaziorako, xedapen honetan aurreikusitako zerga araubidearen bidez, honako beharkizun hauek betetzen dituzten sozietateek:

a) 2017ko urtarrilaren 1a baino lehenago, errentak eratxikitzeko araubidea aplikatzekoa izana, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen 10. artikuluan xedatutakoarekin bat.

b) 2017ko urtarrilaren 1etik aurrera, sozietateen gaineko zergaren zergadun izateko baldintzak betetzea.

c) 2017ko ekitaldiko lehenengo sei hilabetean likidazioarekin desegiteko erabakia baliozkotasunez hartzea, eta erabakia hartzen denetik sei hilabeteko epean, sozietatea desegiteko behar diren egintza edo negozio juridikoak egitea.

2. Sozietate horien likidazio bidezko desegitea ondoko zerga araubidepekoa izanen da:

a) Salbuetsita egonen dira Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergatik. Apirilaren 26ko Legegintzako 129/1999 Foru Dekretuaren bidez onetsitako zergaren testu bategineko 12. artikuluko 1.1 idatz-zatiko "Sozietateen desegitea" zergapeko egintza da "sozietate eragiketak" kontzeptuari dagokiona.

b) Hirilurren balio igoeraren gaineko zerga ez da sorraraziko bazkideei esleitzen zaizkienean entitatearen titulartasuneko eta hirilurreko higiezinak. Higiezinak gero eskualdatzen direnean, ulertuko da higiezin horien erosketa eguna dela iraungitzen den sozietateak erosi zituen eguna.

c) Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari, sozietateen gainekoari edo ez-egoiliarren errentaren gainekoari dagokienez, desegiten den sozietateko kideen kasuan:

1.a Desegiten den sozietatearen kapitaleko akzioen edo partaidetzen erosketaren balioa eta, kasua bada, titulartasunarena, lehen xedapen iragankorrean ezarritakoarekin bat, esleitutako zorren zenbatekoa handituko da, eta kredituen eta diruaren zenbatekoa edo edo hori ordezkatzen duen ikur esleituaren zenbatekoa gutxituko.

2.a Aurreko lerrokadako eragiketen emaitza negatiboa bada, emaitza hori errentatzat edo ondare-gehikuntzatzat hartuko da, bazkidea zer den, pertsona juridikoa edo fisikoa, hurrenez hurren. Kasu horretan ulertuko da aktiboko gainerako elementu esleituek, ez badira kredituak, dirua edo hori ordezkatzen duen ikurra, 0 eskurapen-balioa izanen dutela.

3.a 1. lerrokadan aipatzen diren eragiketen emaitza 0 edo positiboa bada, ulertuko da ez dagoela errentarik eta ondarea ez dela gutxitu edo handitu.

Emaitza hori 0 denean, aktiboko gainerako elementu esleituek, kredituak, dirua edo azken hori ordezkatzen duen ikurra ez badira, 0 eskurapen-balioa izanen dute.

Emaitza positiboa izanez gero, aktiboko gainerako elementu esleituen eskurapen-balioa kalkulatzeko, ez badira kredituak, dirua edo hori ordezkatzen duen ikurra, emaitza positibo hori haien artean zatituko da, betiere, desegiten den sozietatearen likidazioaren azken balantzetik heldu den merkatuko balioaren arabera.

4.a Ulertuko da bazkideari esleitutako elementuak, ez badira kredituak, dirua edo hori ordezkatzen duen ikurra, sozietateak eskuratu zituen egunean eskuratu zituela bazkideak.

3. Sozietate zibila desegiteko prozesua bukatu arte, 1. idatz-zatiko c) letran zehaztutako epearen barrenean egiten bada, jarraituko da errentak eratxikitzeko araubidea aplikatzen, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Legearen Testu Bateginaren III. tituluko II. kapituluko 5. idatz-zatiko 1. azpiatalean eta 11. artikuluan aurreikusitakoa (ekainaren 2ko 4/2008 Legegintzako Foru Dekretuaren bidez onetsia), sozietate zibila sozietateen gaineko zergaren zergaduntzat joa egotera iritsi gabe.

Bestela, sozietateen gaineko zergaren zergaduntzat joko da sozietate zibila 2017ko urtarrilaren 1etik aurrera, eta ez da aplikatzekoa izanen errentak eratxikitzeko araubide hori.

Hirugarren xedapen iragankorra. Bazkideen tributazioa, Sozietateen gaineko zerga duten sozietate zibiletan

1. Sozietate zibilen bazkideek, aplikatzekoa zaien araudiari jarraituz, 2016an hasitako zergaldian sozietateen gaineko zergaren zergadun gisa tributatzen badute, bere zerga-oinarrian sartuko dute egozten zaizkien errenten zati proportzionala, Sozietateen gaineko Zergaren abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen 10. artikuluan xedatutakoarekin bat.

Sozietate zibila ekitaldi soziala bukatu ondoren amaitzen den zergaldian sartuko da.

2. Xedapen iragankor honetan aurreikusitakoa aplikatzen zaien zergadunek kenkaria egin dezakete sozietate zibilak egiazki ordaindu duen sozietateen gaineko zergaren kuotan, bere zerga-oinarrian sartutako errenta positiboari dagokion zatian.

Idatz-zati horretako kenkaria ezin da zerga-oinarrian sartutako errentagatik bazkideek ordaintzeko duten kuota osoa baino handiagoa izan.

3 Xedapen iragankor honetan aurreikusitakoa aplikatzekoa zaien zergadunek sozietate zibilari buruzko datu hauek aurkeztu beharko dituzte kasuan kasuko aitorpenarekin batera:

a) Izena edo sozietatearen izena eta egoitza sozialaren helbidea.

b) Administratzaileen zerrenda

c) Balantzea eta irabazien eta galeren kontua.

d) Zerga-oinarrian sartu beharreko errenta positiboaren zenbatekoa.

e) Zerga-oinarrian sartu beharreko errenta positiboarengatik ordaindutako zergen justifikazioa.

4. Ez dira zerga-oinarrian sartuko sozietate zibiletatik jasotako dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak, ez horietako partaidetzen eskualdaketatik heldu diren errentak, xedapen iragankor honetan xedatutakoa aplikatzeagatik zerga-oinarrian sartu diren errentei dagokien neurrian.

Tratamendu bera aplikatuko zaie konturako dibidenduei.

Errenta positibo bakoitzaren sarrera behin baino ezin da egin, edozein delarik ere modua eta xedeko entitatea.

Laugarren xedapen iragankorra. Kontabilitate doikuntzen araubide fiskala, honako hauek lehenbizikoz aplikatzeagatik: Kontabilitate Plan Orokorra, azaroaren 16ko 1514/2007 Errege Dekretuak onetsia; Enpresa Txiki eta Ertainentzako Kontabilitate Plan Orokorra eta mikroenpresetarako berariazko kontabilitate-irizpideak, azaroaren 16ko 1515/2007 Errege Dekretuak onetsiak; eta Aseguru-etxeentzako Kontabilitate Plana, uztailaren 24ko 1317/2008 Errege Dekretuak onetsia.

Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen hogeita hamargarren xedapen iragankorreko 1. idatz-zatiko hirugarren lerrokadan xedatutakoarekin bat, gastuei edo diru-sarrerei dagokien erreserbetako kontu-sailetako karguak edo ordainketak ez dira zerga-oinarrian sartzekoak, azaroaren 16ko 1514/2007 Errege Dekretuak onetsitako Kontabilitate Plan Orokorraren lehenengo aplikazioa zela eta, edo azaroaren 16ko 1515/2007 Errege Dekretuak onetsitako Enpresa Txiki eta Ertainentzako Kontabilitate Plan Orokorraren eta mikroenpresetarako berariazko kontabilitate-irizpideen aplikazioa zela eta, eta, halaber, ez dira horretan sartzekoak berriz kontabilitateko sortzapenarengatik, arau horietan ezarritako kontularitza irizpideen arabera.

Aurreko lerrokadan xedatutakoa aplikatzekoa izanen da, halaber, uztailaren 24ko 1317/2008 Errege Dekretuak onetsitako Aseguru-etxeentzako Kontabilitate Planaren lehenengo aplikazioagatik egin diren erreserbetako kargu eta ordainketak direla eta.

Bosgarren xedapen iragankorra. Ondare-elementuen balio-galtzearen ondoriozko galeren itzulketa, eta kenketa fiskala izan dezaketen horniduretarako zuzkiduren itzulketa.

Ondare-elementuen balio-galtzearen ondoriozko galeren itzulketa eta 2017ko urtarrilaren 1a baino lehenago hasitako zergaldietan kenketa fiskala izan dezaketen horniduretarako zuzkiduren itzulketa sozietateen gaineko zergaren zerga-oinarrian sartuko dira, kontabilitate esparruan balioa berreskuratzen den zergaldian.

Seigarren xedapen iragankorra. Kontabilitatetik kanpoko doikuntzak erregularizatzea.

Kontabilitatetik kanpoko doikuntzak, positiboak zein negatiboak, foru lege honek indarra hartu baino lehenagoko zergaldiei dagokien sozietateen gaineko zergaren zerga-oinarriak zehazteko egin direnak, kontuan hartuko dira foru lege hau aplikatzekoa den zergaldiei dagokien zerga-oinarriak zehazteko, horri buruzko araudietan aurreikusitakoarekin bat.

Ez da inola ere onartuko errenta bera bitan hartzea kontuan, edo behin ere ez, sozietateen gaineko zergaren zerga-oinarria zehazteko.

Epekako eragiketen kasuan edo prezio geroratutako eragiketen kasuan, foru lege honek indarra hartu baino lehen hasitako zergaldietan egiten badira, egun horretatik aurrerako zergaldietan sartzeko dauden errentak zerga-oinarrian sartzeko, eragiketak noiz egin ziren, orduan aplikatzekoa zen araubide fiskalari jarraituko zaio.

Zazpigarren xedapen iragankorra. Araubide iragankorra, entitateen kapitaleko edo funts berekietako partaidetzaren balore adierazgarrien balio-galtzearen ondoriozko galerei aplikatzekoa, bai eta atzerrian establezimendu iraunkor baten bitartez lortzen diren errenta negatiboei ere, betiere 2017ko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldietan sortuak badira.

1. Entitateen kapitalean edo funts berekietan dagoen partaidetzaren balore adierazgarriak hondatzearen ondoriozko galeren itzulketa (baldin eta kengarriak izan badira sozietateen gaineko zergaren zerga-oinarrian, Sozietateen gaineko Zergari buruzko 24/1996 Foru Legearen 20.1 artikuluan ezarritakoarekin bat, 2017ko urtarrilaren 1aren aurretik hasitako zergaldietan, alde batera utzita haren kontabilitate-egozpena egitea irabazien eta galeren kontuan) sartuko da funts berekien balioak, zergaldia ixtean, hasierakoa gainditzen duen ekitaldiko zerga-oinarrian, partaidetzaren proportzioan, kontuan harturik hartan egindako ekarpenak edo ekarpenen itzultzeak, soberakin horren mugarekin. Ondorio horietarako, ulertuko da zergaldia ixtean eta hastean funts berekien balioaren arteko diferentzia positiboa, lerrokada honetan ezarritako moduan, bat datorrela, lehenik, zergaren aldetik kengarriak izan diren hondatzearen ondoriozko galerekin.

Era berean, zerga-oinarrian sartuko dira hondatzearen ondoriozko galera horiek, entitate partaidetuetatik jasotako mozkinetako partaidetzen edo dibidenduen zenbatekoarekin, banaketa hori kontabilitateko sarrera ez denean izan ezik.

Zenbaki honetan xedatutakoa ez da aplikatuko partaidetzaren balorea hondatzearen ondoriozko galerei dagokienez, dibidenduen edo mozkinetako partaidetzen banaketak zehazten dituenean, eta barneko zergapetze bikoitzagatiko kenkaria aplikatzea ekarri ez badute edo aipatu galerak ez badira zergaren aldetik kengarriak izan nazioarteko zergapetze bikoitzagatiko kenkariaren esparruan.

2. Merkatu arautu batean kotizatzen duten entitateen funts berekietako edo kapitaleko partaidetzaren balore adierazgarrien itzultzea, abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen 20.1 artikulua aplikatu ez bazaie, 2017ko urtarrilaren 1aren aurretik hasitako zergaldietan, kontabilitate esparruan balorea berreskuratzen den zergaldiko sozietateen gaineko zergaren zerga-oinarrian sartuko dira.

3. Establezimendu iraunkor batek errenta negatibo garbiak lortu baditu eta horiek entitatearen zerga-oinarrian sartu badira 2017ko urtarrilaren 1aren aurretik hasitako zergaldietan, 36. artikuluan ezarritako salbuespena edo 56. artikuluko kenkaria aplikatuko zaie, soil-soilik, errenta negatibo horien zenbatekoa gainditzen duten unetik aurrera lortzen diren errenta positiboei.

4. Establezimendu iraunkor bat eskualdatzen bada eta 118.1.b artikuluan ezarritako araubidea aplikatzekoa bada, egoitza Espainiako lurraldean duen entitate eskualdatzailearen zerga-oinarria handitu eginen da zenbateko honen arabera: establezimendu iraunkorrak 2017ko urtarrilaren 1aren aurretik hasitako zergaldietan egotzitako errenta positiboen gainean errenta negatiboek duten soberakinaren zenbatekoa, betiere eskualdatzearen ondoriozko errenta positiboaren mugarekin.

5. Aldi baterako enpresa elkarte baten kasuan, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen 109. artikuluan aurreikusitako salbuespen araubideari heldurik, errenta negatibo garbiak lortu baditu atzerrian eta horiek entitate kideen zerga-oinarrian sartu badira 2017ko urtarrilaren 1aren aurretik hasitako zergaldietan, baldin eta hurrengo zergaldietan aldi baterako elkarteak errenta positiboak lortzen baditu, enpresa kideek beren zerga-oinarrian sartuko dute, izaera positiboz, aldez aurretik egotzitako errenta negatiboa, errenta positibo horien zenbatekoaren mugarekin.

Arau bera da aplikatzekoa adierazitako salbuespen araubideari heldu dioten aldi baterako enpresa elkarteen gisako lankidetza formulak erabiliz atzerrian obretan, zerbitzuetan edo horniduretan parte hartzen duten entitateen kasuan.

6. VIII. tituluko VIII. kapituluan ezarritako zerga araubide bereziari lotuta dauden berregituratze eragiketen kasuan:

a) Bazkideak espainiar lurraldean egoitza izateari uzten badio, 122.3 eta 124.4 artikuluek aipatzen duten diferentzia zuzenduko da, hala behar bada, balorea hondatzearen ondoriozko galeren zenbatekoan, betiere galera horiek zergaren aldetik kengarriak izan badira 2017ko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldietan.

b) 126.3 artikuluan xedatutakoaren ondorioetarako, ez dira inolaz ere konpentsagarriak izanen entitate eskualdatzaileak jasandako galerei dagozkien likidazio-oinarri negatiboak, baldin eta ekarri badute entitate eskuratzaileak eskualdatzailearen kapitalean duen partaidetzaren balio-galera, edo beste entitate batek azken horretan duen partaidetzaren balio-galera, betiere denak Merkataritzari buruzko Kodearen 42. artikuluak aipatzen duen sozietate talde batekoak badira, egoitza non duten eta urteko kontu bateratuak egiteko betebeharra duten kontuan hartu gabe, eta aipaturiko balio-galeretako edozein 2017ko urtarrilaren 1a baino lehen hasitako zergaldietan gertatu bada.

Zortzigarren xedapen iragankorra. Partaidetzen eskualdaketen ondoriozko errentak.

1. Entitateen funts berekietako edo kapitaleko partaidetzak eskualdatuz gero, zerga arloan kengarria izan den balio-zuzenketaren bat egin duen zergadunari dagokionez, balio-zuzenketa, edonola ere, zergadunaren zerga-oinarrian sartuko da, foru lege honen 35. artikuluan aipatzen den salbuespena zehazteko.

2. Entitate baten partaidetza eskualdatzearen ondoriozko errenta negatiboen zenbatekoa minoratuko da entitate parte-hartzailearengandik jasotako mozkinetako partaidetzen edo dibidenduen zenbatekoan, 2009an hasitako zergaldietatik 2017ko urtarrilaren 1aren aurretik hasitako zergaldietara bitarte, baldin eta dibidendu edo mozkinetako partaidetza horiek ez badute minoratu horren eskurapen-balioa eta eskubidea izan badute zergapetze bikoitzaren kenkaria aplikatzeko, edo, kasua bada, nazioarteko zergapetze ekonomiko bikoitza saihesteko kenkaria aplikatzeko, zein aurreikusita baitaude Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen 59.2 eta 62. artikuluetan, hurrenez hurren, 2016an hasitako zergaldietarako indarra duen idazketaren arabera.

Bederatzigarren xedapen iragankorra. Kenkarien araubide iragankorra sozietateen gaineko zergan, zergapetze bikoitza saihesteko.

1. Eskualdatzailearen kasuan, 2017ko urtarrilaren 1a baino lehenago hasitako zergaldietan eskuratzen badira partaidetzak, 35. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen dituzten eta Espainiako lurraldeko egoiliarrak diren entitateen kapitalaren edo funts berekien balore adierazgarriei dagozkien dibidenduek edo mozkinetako partaidetzek eskubidea izanen dute artikulu horretan aurreikusitako salbuespena izateko.

Nolanahi ere, baldintza horiek beteta, dibidenduen edo mozkinetako partaidetzen banaketa, partaidetza eskuratzeko baliotik edozein tituluren bidez bazkideek egindako ekarpenen baloraziora arte dagoen diferentzia positiboari badagokio, ez da errentatzat hartuko eta partaidetzaren balio fiskala minoratuko du. Gainera, ondotik zehazten diren kasuetan zergadunak eskubidea izanen du dibidendu edo mozkinetako partaidetza horiei egokitu zaien kuota osoaren ehuneko 100eko kenkaria izateko:

a) Zergadunak frogatzen badu dibidenduaren edo mozkinetako partaidetzaren pareko zenbatekoa sozietateen gaineko zergaren zerga-oinarrian sartu dela, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen 50. artikuluko 1. eta 2. idatz-zatietan aurreikusitako karga-tasaren arabera tributatuz, partaidetzaren jabe izandako ondoz ondoko entitateek eskualdaketa dela-eta lortu duten errenta gisa, eta errenta horrek ez duela eskubiderik izan foru lege horretan aurreikusitako gainbalioen barneko zergapetze bikoitzaren ondoriozko kenkaria izateko.

Kasu horretan, partaidetzaren jabe izandako entitateek eskualdaketa egitean lortutako errentei baloreen eskualdaketa berrinbertitzeagatiko kenkaria aplikatzen dietenean (foru lege horren 70. bis artikuluan ezarritakoa), dibidenduaren edo mozkinetako partaidetzaren zenbatekoaren % 18 izanen da kenkaria.

b) Zergadunak frogatzen badu dibidenduaren edo mozkinetako partaidetzaren pareko zenbatekoa pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zerga-oinarrian sartu dela 2017ko urtarrilaren 1a baino lehenago, partaidetzaren jabe izandako ondoz ondoko pertsona fisikoek eskualdaketa dela-eta lortu duten errenta gisa.

Kasu horretan, kenkariak ez du gainditzen ahalko honako hau: pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan zerga-oinarriko aurrezkiaren zati berezian sartuta dauden ondare irabaziei dagokien karga-tasa dibidenduari edo mozkinetako partaidetzari aplikatuta ateratzen den zenbatekoa, 2007ko urtarrilaren 1etik aurrera egindako eskualdaketen kasuan.

Idatz-zati honetan ezarritako kenkaria, halaber, aplikatzekoa izanen da dibidenduaren edo mozkinetako partaidetzaren banaketak ez dakarrenean errenta zerga-oinarrian sartzea, diru-sarreratzat jotzen ez delako.

2. Eskualdatzailearen kasuan, 2017ko urtarrilaren 1a baino lehenago hasitako zergaldietan sortutako partaidetzak eskuratuz gero, 57. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen dituzten eta Espainiako lurraldeko egoiliarrak ez diren entitateen kapitalaren edo funts berekien balore adierazgarriei dagozkien dibidenduak edo mozkinetako partaidetzak, baldin eta partaidetza eskuratzeko preziotik eskuratzeko unean entitate parte-hartzailearen funts berekietara dagoen diferentzia positiboari badagokio, ez dira errentatzat hartuko eta partaidetzaren balio fiskala minoratuko dute, betiere zergadunak frogatzen badu mozkinetako partaidetzaren edo dibidenduaren pareko zenbateko bat tributatu dela Espainian partaidetzaren edozein eskualdaketaren bidez. Gainera, zergadunak 57. artikuluan aurreikusitako kenkaria aplika dezake, kontuan harturik aurreko 4. idatz-zatiak aipatutako muga honela kalkulatuko dela: dibidendua edo mozkinetako partaidetza zerga-oinarrian sartuta aterako litzatekeen kuota osoaren arabera.

Arau bera aplikatuko da dibidenduek edo mozkinetako partaidetzek ezartzen ez badute errenta zerga-oinarrian sartzea, diru-sarreratzat jota ez egoteagatik.

3. Zergapetze bikoitzaren kenkariak (24/1996 Foru Legearen 59., 60. eta 61. artikuluetan ezarritakoak eta aplikatzeko daudenak foru lege honek indarra hartzean) eta xedapen hori aplikatzeagatik sortutako kenkariak, kenkaria egin gabe badaude kuota osoa aski ez izategatik, hurrengo zergaldietan kentzen ahalko dira, 10 bete arte sorreratik.

Xedapen iragankor honetan eta foru lege horren 59., 60.1.b) eta 61.3 artikuluetan ezarritako kenkarien zenbatekoa zehazteko, kontuan hartuko da hura aplikatzekoa den zergaldian zer karga tasak duen indarra.

4. 24/1996 Foru Legearen X. tituluko IX. kapituluan xedatutakoari heldu dioten berregituratze eragiketen kasuan, foru lege horren 136., 137.2 eta 144. artikuluetan aurreikusitako balorazio arauak aplikatuz sor litekeen zergapetze bikoitza saihesteko ondorioetarako, ekarritako ondasunei egotz dakizkiekeen errenten kargura banatutako mozkinek salbuespenerako eskubidea emanen dute, dibidenduen zergapetze bikoitza saihesteko, bazkidearen partaidetzaren portzentajea eta antzinatasuna edozein direlarik ere. Irizpide bera aplikatuko da partaidetza eskualdatzean sortutako errentei dagokienez.

Entitate eskuratzaileak kontabilizatzeko modua dela-eta posible izan ez denean zergapetze bikoitza saihestea aurreko idatz-zatian ezarritako arauak aplikatzeagatik, entitate horrek zer doikuntza egin duen, horren kontrakoa eginen du iraungitzeko unean, 24/1996 Foru Legearen 136. 137.2 eta 144. artikuluetan ezarritako balorazio arauak aplikatuz. Entitate eskuratzaileak iraungitzeko unea baino lehen egin ditzake kontrako doikuntza horiek, betiere frogatzen badu bazkideek partaidetza eskualdatu dutela, eta muga izanik eskualdatze horregatik horien zerga-oinarrian sartu den zenbatekoa.

Hamargarren xedapen iragankorra. Jabetza industrialaren edo intelektualaren ustiaketarengatiko murriztapenaren araubide iragankorra.

Entitatearen jabetza industrialaren edo intelektualaren ustiaketarako edo erabilerarako eskubidearen lagapenaren kasuan, 2016ko ekainaren 30aren aurrekoak badira, erabaki daiteke 2021eko ekainaren 30era arte aplikatzea Sozietateen gaineko Zergari buruzko Legearen 37. artikuluan ezarritako araubidea, 2016ko ekainaren 30ean indarra duen idazketaren arabera.

Aukera hori baliatuko da 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten den lehen zergaldiko sozietateen gaineko zergaren aitorpena betetzean.

Hamaikagarren xedapen iragankorra. Zerga-tasaren aldaketaren ondorioz aplikatzekoa izanen den araubide iragankorra.

Zergadunek baliatzen badute 2014ko abenduaren 31n indarra duen karga-tasa aplikatzeko aukera, abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen berrogeita zortzigarren xedapen iragankorrean ezarritakoa, karga-tasa hori aplikatuko dute aukera horri uko egiten diotela zerga arloan eskuduna den departamentuari jakinarazi baino lehen amaitzen diren zergaldietan.

Aurreko lerrokadan aipatzen duen aukera baliatu duten talde fiskalei dagokienez, 2014ko abenduaren 31n indarrean dagoen tasa 100. artikuluan mendeko entitatetzat jotzeko zehazten diren baldintzak betetzen dituzten entitate berriei aplikatuko zaie, eta talde fiskalari gehituko zaizkio 101. artikuluan ezarritakoaren arabera.

Hamabigarren xedapen iragankorra. Foru lege honek indarra hartzean aplikakizun dauden kenkariak.

Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen indarraldian sortutako kenkarietatik aplikakizun dauden zenbatekoak aplikatuko dira foru lege honek indarra hartu ondoren hasten diren zergaldiei dagozkien aitorpenetan eta likidazioetan, kasuan-kasuan aplikatzekoa den araudian egun hori baino lehenago ezarritako baldintzak eta betekizunak betez.

Egin gabe dauden pizgarrien ondoriozko kenkariak aplikatzeko, 67.4 eta 5. artikuluetan xedatutakoa errespetatuko da.

Hamahirugarren xedapen iragankorra. Ikerketa zientifikoko eta berrikuntza teknologikoko jarduerak egiteagatiko kenkaria itzultzea.

78. artikuluko baldintzak betetzen dituzten zergadunek, aplikatzeko zenbatekoak badituzte ikerketa zientifikoko eta berrikuntza teknologikoko jarduerak egiteagatiko kenkariaren kontzeptuan foru lege honek indarra hartzean, itzulketa eska dezakete, 78. artikuluan ezarritako moduan, 2011ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan kontzeptu horregatik sortutako kenkariengatik soil-soilik.

Hamalaugarren xedapen iragankorra. Enpresa gazte eta berritzaileak eta ekintzaile gisa sailkatutako pertsonak edo entitateak.

Foru lege honek indarra hartzean Enpresa gazte eta berritzaileen erroldan inskribaturik dauden entitateak, abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen hemezortzigarren xedapen gehigarriarekin bat, ofizioz inskribatuko dira foru lege honen hirugarren xedapen gehigarriaren 5. idatz-zatian aipatzen den Pertsona edo entitate ekintzaileen erregistroan, ekintzailetza sustatzeko neurriak aplika daitezen, azken xedapen horrek aurreikusten dituenak, jarduera hasi eta hurrengo bost ekitaldiak bukatu arte gelditzen den denboran, baldin eta betetzen badira eskatzen diren baldintzak.

Ofiziozko inskribatze hori eginen zaie, aurreko lerrokadan aipaturiko ondorio berberekin, foru lege honek indarra hartzean Pertsona edo entitate ekintzaileen erregistroan inskribaturik daudenei ere. Erregistro hori Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Legearen Testu Bateginean (ekainaren 2ko 4/2008 Legegintzako Foru Dekretuaren bidez onetsia) aipatzen da, berrogeita laugarren xedapen gehigarriko 5. idatz-zatian.

Foru lege honen hirugarren xedapen gehigarrian eskatzen diren baldintzak betetzen ez dituzten pertsonek edo entitateek eskatuko diote Nafarroako Zerga Ogasunari 5. idatz-zatiko Pertsona edo entitate ekintzaileen erregistrotik baja emateko. Pertsona edo entitate horiek ezin izanen dituzte aplikatu foru lege honek ekintzailetza babesteko aurreikusten dituen neurriak.

Nafarroako Zerga Ogasunak Pertsona edo entitate ekintzaileen erregistrotik kendu ditzake foru lege honen hirugarren xedapen gehigarrian eskatzen diren baldintzak betetzen ez dituzten pertsonak edo entitateak.

Hamabosgarren xedapen iragankorra. Abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legean ezarritako ondare sozietateen araubide berezia aplikatu duten entitateetako partaidetzen araubide iragankorra.

1. Ondare sozietateen araubide berezia aplikatzekoa izan den ekitaldietan lortutako mozkinak banatzeko, honela jokatu beharko da:

a) Jasotzailea pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergaduna denean, ez dira zergaldiko errentan sartuko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko ekainaren 2ko 4/2008 Legegintzako Foru Dekretuaren 28. artikuluko a) eta b) letretan zehazten diren dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak. Dibidenduaren banaketa ez da egonen atxikipenaren edo konturako diru-sarreraren mendean.

b) Jasotzailea sozietateen gaineko zergaren edo establezimendu iraunkorra duen ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren zergaduna denean, jasotako mozkinen zenbatekoaren ehuneko 50eko salbuespena izateko eskubidea izanen du horiengatik.

c) Hartzailea establezimendu iraunkorrik gabeko ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaduna denean, harturiko mozkinak behar den moduan tratatuko dira, Ez-Egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Testu Bateginean zergadun horiendako xedaturikoarekin bat.

2. Ondotik zehazten den moduan jokatuko da entitateetako partaidetzaren eskualdaketan lorturiko errentekin, ondare-sozietateen araubidea aplikatzekoa izan den ekitaldietan lorturiko mozkinetatik heldu diren erreserbei badagozkie:

a) Eskualdatzailea pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zergaduna bada, ondarearen gehikuntza edo murriztapena kalkulatzeko pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari buruzko abenduaren 30eko 22/1998 Foru Legearen 43.1.c) artikuluan xedatutakoa aplikatuko da, 2006ko abenduaren 31n indarra duen idazketaren arabera.

b) Eskualdatzailea sozietateen gaineko zergaren edo establezimendu iraunkorra duen ez-egoiliarraren errentaren gaineko zergaren zergaduna denean, ezin izanen da inola ere aplikatu foru lege honetan aurreikusitako salbuespen araubidea.

Errenta horiek zehazteko, zenbatu beharreko eskualdaketa izanen da, gutxienez, eskualdatutako baloreei dagokien ondare garbiak itxitako azken balantzean duen balioa, aktibo ez-ukituen kontabilitate balioa ordeztu ondoren ondarearen gaineko zergaren ondorioetarako izanen luketen balioaz edo merkatuan izanen luketen balioaz, hori txikiagoa izanez gero.

Letra honen lehenbiziko lerrokadan xedatutakoa aplikatzekoa izanen da, orobat, honako kasuetan: entitatearen desegitea, bazkidea bereiztea, bat egitea, banantze guztizkoa edo partziala edo aktiboaren eta pasiboaren lagapen orokorra.

c) Eskualdatzailea establezimendu iraunkorrik ez duten errentaren gaineko zergapekoa bada, Ez-Egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Legearen Testu Bateginean zergadun horiendako xedaturikoarekin bat tratatuko da.

3. Araubide berezi honetan tributatu zuten entitateek informatu beharra betetzen segitu beharko dute, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Erregelamendua onetsi zuen urriaren 13ko 282/1997 Foru Dekretuaren 32. bis artikuluan ezarririko baldintzetan.

Hamaseigarren xedapen iragankorra. Ondare sozietateen eta sozietate gardenen desegitea dela-eta bazkideei esleitutako ondare-elementuen balio fiskala.

Ondare sozietateen eta sozietate gardenen kasuan, desegin edo likidatu badira abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen hogeita zazpigarren xedapen iragankorrean eta Zenbait zerga hein batean aldatu eta beste tributu-neurri batzuk hartzeari buruzko martxoaren 17ko 16/2003 Foru Legearen bigarren xedapen iragankorrean ezarritako moduan, hurrenez hurren, bazkideek eskuratutako elementuek xedapen iragankor horietan ezarritako eskurapen eguna eta balioa izanen dituzte.

Hamazazpigarren xedapen iragankorra. Inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetzen balio fiskala.

97. artikuluan aipatzen den likidazio balioaren soberakina kalkulatzeko, eskurapen-balioa izanen da Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legea aplikatzekoa izan den lehengo zergaldiko lehenengo eguneko likidazio balioa, zergadunak horretan izan dituen partaidetzei eta akzioei dagokienez. Balio horren eta egiazko eskurapen-balioaren arteko diferentzia ez da eskurapen-baliotzat hartuko, akzioak edo partaidetzak eskualdatu edo itzultzearen ondoriozko errentak zehazteko ondorioetarako.

24/1996 Foru Legeak indarra hartu baino lehenago eskuratutako mozkinetatik heldu diren inbertsio kolektiboko erakundeek banatutako dibidenduak eta mozkinetako partaidetzak bazkideen edo horietako parte-hartzaileen zerga-oinarrian sartuko dira. Ondorio horietarako, ulertuko da banatutako lehenengo erreserbek izan dituztela irabazitako lehenengo mozkinak.

Hemezortzigarren xedapen iragankorra. Talde fiskalak.

1. Foru lege honek indarra hartzean zerga-kontsolidazioaren araubidea aplikatzen ari diren entitateen taldeek, ezarritako baldintzak eta betekizunak betetzen badituzte araubide hori aplikatzeko, jarraituko dute araubide horretan, VIII. tituluko VII. kapituluko xedapenen arabera.

2. 2017ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten den lehenbiziko zergaldian, bi talde fiskal edo gehiago sar daitezke eta beste entitate batzuk gaineratu abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen berrogeita bederatzigarren xedapen gehigarriaren 5. idatz-zatian aipatzen den ondoriozko talde fiskalean.

3. Foru lege honek indarra hartu baino lehenago hasitako zergaldietan talde fiskal batean egin diren baina gaineratu gabe dauden ezabapenak 104. artikuluan ezarritakoarekin bat gaineratuko dira.

Hemeretzigarren xedapen iragankorra. Talde fiskal mistoak.

2015eko urtarrilaren 1a baino lehenago hasitako zergaldietan araudi erkidearen menpe dauden talde fiskalak, barne direlarik banakako araubidean Nafarroako foru araudiari lotuta dauden menpeko entitateak, aukeratu badute entitate horiek talde fiskalean mantentzea hurrengo zergaldietan, Estatuaren eta Nafarroako Foru Komunitatearen arteko Hitzarmen Ekonomikoaren hamazazpigarren xedapen iragankorrarekin eta abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen berrogeita hamaikagarren xedapen iragankorrarekin bat, aukera horri lotuta gelditzen dira, baldin eta unean-unean zerga-kontsolidazioari buruz indarra duen araudi erkidean aurreikusitako baldintzak betetzen badira eta uko egiten ez bazaio hura aplikatzeari.

Aukera aplikatzen deneko azken zergaldia amaitu eta bi hilabeteko epean eginen zaio uko aplikazioari, eta Nafarroako Zerga Ogasunari eta Estatuko zerga administrazioari jakinarazi beharko zaie.

Hogeigarren xedapen iragankorra**.** Talde fiskaleko entitateetako partaidetzaren balio-zuzenketaren eliminazioa gaineratzea

Talde fiskalak gaineratuko du 2016ko zergaldira arte talde fiskaleko entitateetako partaidetzan egindako balio-zuzenketen eliminazioa, entitateek talde fiskalaren parte izaten uzten dutenean eta bere gain hartzen dutenean balioaren zuzenketa horiek ekarri zituzten galerei dagokien talde fiskalaren likidazio oinarri negatiboengatiko kenkarirako eskubidea.

**Hogeita batgarren xedapen iragankorra.** Aurrezki kutxen babeseko erakunde sistema bat osatzen duten kreditu entitateek osatutako taldeen zerga-kontsolidazioko araubidea.

1. VIII. tituluko VIII. kapituluan ezarritako zerga kontsolidazioko araubidea aplikatzeko, Kreditu Entitateen Antolamenduari, Gainbegiratzeari eta Kaudimenari buruzko ekainaren 26ko 10/2014 Legeren bosgarren xedapen gehigarrian aipatutako babeseko erakunde-sistema bateko entitate zentrala baldin bada taldeen entitate nagusia, honako espezialitate hauek kontuan hartuko dira:

a) Babeseko erakunde-sistema eratzen den zergaldia hasten denetik aurrera aplika daiteke araubide hori. Zergaldi hori bukatzen den eguneko epearen barnean hautatuko eta adieraziko da 103. artikuluan aipatzen den araubide horren aplikazioa.

100.2.a) artikuluan ezarritako baldintzak betetzen dituzten entitateak ere taldean sartuko dira zergaldi horretan, baldin eta kapital sozialaren partaidetza adierazgarriak entitate zentralera ekarri badira, sistema integratzeko plana betez, eta baldin eta entitate horrek partaidetza mantentzen badu zergaldi hori bukatu arte, VIII. tituluaren VIII. kapituluan ezarritako zerga araubidearen babesean egindako eragiketen bidez, edo bederatzigarren xedapen gehigarrian ezarritako araubidearen babesean egindako eragiketen bidez, eta kreditu entitate ekarlearen mendeko entitateen izaera baldin badute, kreditu entitate ekarleak araubide berezi horretan tributatzen bazuen sozietate nagusi zen aldetik.

b) Kreditu entitateak entitate zentrala nagusia den talde fiskalean mendeko entitate gisa sartzen badira eta zerga kontsolidaziorako araubidean nagusi gisa tributatzen badute, nahiz eta talde horiek iraungi, ez dira sartuko 114.1.a) artikuluan aipatzen diren eliminazioak, beste talde fiskalean mendeko entitate gisa integratutako entitateek egindako eragiketei dagozkienak. Emaitza eliminatuak beste talde fiskal horren zerga-oinarrian gaineratuko dira, 104.3 artikuluan ezarritako moduan.

c) 100.3 artikuluaren bigarren lerrokadan ezarritako baldintzak betetzen dituzten kreditu entitateek, entitate zentrala nagusia den talde fiskalean mendeko entitate gisa daudenek, konpentsatzeko dituzten likidazio-oinarri negatiboak taldearen zerga-oinarrian konpentsatzen ahalko dituzte, 107.1 artikuluaren bigarren lerrokadan ezarritako moduan, entitate zentralaren banakako zerga-oinarriaren muga izanik, edo entitate zentralaren finantza negozio guztia jaso duen banku entitatearen zerga-oinarriaren muga, baldin eta, ekarpen hori egin ondoren, aurrezki kutxek eta, hala behar denean, entitate zentralak ez badute jarduera ekonomikorik eta beren errenta bakarrak badira beste entitate batzuetan dituzten kapitaleko partaidetzetatik edo bere ondaretik jasotako errendimenduak. Tratamendu horretan ez da aldaketarik izanen nahiz eta finantza negozioaren ekarpenaren barnean ez egon zenbait aktibo eta pasibo, horiek ekartzea eragozten duen baldintzaren bat izateagatik.

Aurrekoa aplikatuko da baita banku entitatea entitate zentrala nagusia den taldetik kanpo gelditzen denean ere, baita hura iraungitzen denean ere.

d) 100.3 artikuluaren bigarren lerrokadan ezarritako baldintzak betetzen dituzten kreditu entitateek, entitate zentrala nagusia den talde fiskalean mendeko entitate gisa daudenek, aplikatzeko dituzten kuotako kenkariak talde fiskalaren kuota osoan aplikatzen ahalko dituzte, entitate zentralari egokituko litzaiokeen banakako zerga araubideko muga izanik, edo entitate zentralaren finantza negozio guztia jaso duen banku entitateari egokituko litzaiokeen banakako zerga araubideko muga, baldin eta, ekarpen hori egin ondoren, aurrezki kutxek eta, hala behar denean, entitate zentralak ez badute jarduera ekonomikorik eta beren errenta bakarrak badira beste entitate batzuetan dituzten kapitaleko partaidetzetatik edo bere ondaretik jasotako errendimenduak. Tratamendu horretan ez da aldaketarik izanen nahiz eta finantza negozioaren ekarpenaren barnean ez egon zenbait aktibo eta pasibo, horiek ekartzea eragozten duen baldintzaren bat izateagatik.

Aurrekoa aplikatuko da baita banku entitatea entitate zentrala nagusia den taldetik kanpo gelditzen denean ere, baita hura iraungitzen denean ere.

e) Kreditu entitateek, entitate zentrala nagusia den taldeko mendeko entitate diren aldetik, entitate zentralari aktiboak eta pasiboak eskualdatzen dizkiotenean, babeseko erakunde-sistemaren eraketarengatik eta handitzearengatik, eta eskualdaketa hori VIII. tituluko VIII. kapituluan ezarritako zerga araubidearen babesean egindako eragiketen bidez egin denean, edo bederatzigarren xedapen gehigarrian ezarritako araubidearen babesean egindakoen bidez, eskualdaketa horren aurretik aktibo eta pasibo horiek sortutako errentak entitate zentralari egotziko zaizkio, merkataritza arauetan aurreikusitakoarekin bat.

Babeseko erakunde-sistema eratu ondoren entitate zentralak zergak kontsolidaziorako zerga araubidean ordaintzen dituen beste talde baten mendeko izaera hartzen badu, kasu horretan ere c) eta d) letretan ezarritakoa aplikatzekoa izanen da.

2. Bederatzigarren xedapen gehigarrian ezarritako zerga araubidea aplikatzearen ondorioetarako, eta, babeseko erakunde-sistema baten erabakiak betez kreditu entitateen arteko aktiboen eta pasiboen eskualdaketak egiten direnean abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen X. tituluko IX. kapituluan ezarritako zerga araubidearen babesean, zerga araubide hori aplikatzearen ondorioetarako, bi zerga araubide horietan aipatzen den errenten integrazio faltaren barnean egonen dira, hala behar duenean, eskualdaketa horien ondoriozko talde fiskalaren zerga-oinarrian sartu beharreko eliminazioak, baldin eta zergak kontsolidaziorako zerga araubidearen arabera ordaintzen dituen talde bateko entitateen ondarearen zati baldin badira aktibo eta pasibo horiek.

3. 1. idatz-zatian aipatutako taldeen kasuan, zergak kontsolidaziorako zerga araubidean ordaintzen ari badira eta horretatik kanpo geldituko balitz banku entitatea, edo haien finantza negozio guztia jaso duena, baita aipatutako talde fiskala iraungitzen den kasuetan ere, 114.1.a) artikuluan ezarritakoa honako espezialitate hauekin aplikatuko da:

a) Banku entitateak 100.3 artikuluan ezarritako baldintzak betetzen dituzten entitateetan partaidetzak mantenduko balitu, banku entitate horrek eta hartarako baldintzak betetzen dituzten partaidetzako entitateek kontsolidaziorako zerga araubidea erabiltzen ahalko dute kanpoan gelditze hori gertatutako zergaldiaren hasieratik. Zergaldi hori bukatzen den eguneko epearen barnean hautatuko eta adieraziko da 103. artikuluan aipatzen den araubide horren aplikazioa. Emaitza eliminatuak beste talde fiskal horren zerga-oinarrian gaineratuko dira, 104.3 artikuluan ezarritako moduan, betiere talde horretan sartzen badira emaitza horiek sortu dituzten eragiketetan esku hartu duten entitateak.

b) Aurreko a) letran ezarritakoa betetzen denean, baina talde horretan ez denean sartu eliminatutako emaitzak sortu dituzten eragiketetan esku hartu duen entitateren bat, emaitza horiek 104.3 artikuluan ezarritako moduan gehituko dira, dagokion garaian eliminazioaren xede izan zen errenta sortu zuen taldearen –gelditzen den taldearen– zerga-oinarrian, baldin eta bai beste entitatea, banku entitatea kide duen talde fiskalekoa ez dena, bai banku entitatea talde berekoak badira, hots, Merkataritzari buruzko kodearen 42. artikuluan aipatzen den horretakoak, kontuan hartu gabe egoitza non duten eta urteko kontu bateratuak egiteko betebeharra duten, non nagusia babeseko erakunde-sistema bateko entitate zentrala baita, edo, bestela, bi kasuetarako, finantza negozio guztia banku entitatera ekarri duen aurrezki kutxa.

Hogeita bigarren xedapen iragankorra. Partaidetzak entitate eskualdatzailearen kapitalean eta entitate eskuratzailearenean.

1. VIII. tituluko VIII. kapituluan ezarritako araubide fiskal bereziari heltzen dioten eragiketaren kasuan, 120. artikuluan ezarritakoa gorabehera, entitate eskuratzaileak entitatearen eskualdatzailearen kapitalaren gutxienez % 5eko partaidetza duenean gutxienez, partaidetzaren eskurapen-balio fiskaletik eta, eskualdatzailearen kasuan, 2017ko urtarrilaren 1a baino lehenago hasitako zergaldi batean eskuratutako partaidetzaren portzentajeari dagozkion funts berekietara dagoen diferentziaren zenbatekoa eskuratutako ondasun eta eskubideei egotziko zaie, Merkataritzari buruzko Kodearen 46. artikuluan eta gainerako garapen arauetan azaltzen den integrazio orokorreko metodoa aplikatuz; eta egozten ez den diferentziaren zatia zerga-oinarritik kentzen ahalko da, kendu ere zenbatekoaren hamarrena gehienez urtean, ondorengo betebeharrak betez gero:

a) Partaidetza ez izatea eskuratua egoitza Espainiako lurraldean ez duten pertsona edo entitateetatik, ez egoitza Espainiako lurraldean duten pertsona fisikoengandik, ez eta lotura duen entitate batetik ere, baldin eta azkeneko entitate horrek, bere aldetik, hasieran aipatutako pertsona edo entitateetatik eskuratu badu partaidetza.

Letra honetan ezarri den betebeharra bete dela ulertuko da, baldin eta:

1.a Partaidetza egoitza Espainiako lurraldean ez duten pertsona edo entitateetatik eskuratu bada edo eskuratzailearekin lotura duen entitate batetik eskuratu bada, betiere entitate horrek, bere aldetik, aipatutako pertsona edo entitateetatik eskuratu badu partaidetza, idatz-zati honetan aipatutako diferentziari dagokion zerga Espainian ordaindu denean partaidetzaren edozein eskualdaketaren bidez.

Halaber, bidezko izanen da diferentzia horren kenkaria egitea zergadunak frogatzen duenean horren pareko zenbateko bat tributatu dela egiazki Europar Batasuneko beste estatu kide batean, partaidetza eskualdatzen denean eskuratutako mozkinaren kontzeptuarekin, zerga hori aplikatzearen ondoriozko pareko karga badu eta eskualdatzailearen egoitza ez badago paradisu fiskaltzat jotako herrialde edo lurralde batean.

2.a Egoitza Espainiako lurraldean duten pertsona fisikoengandik eskuratu bada partaidetza edo lotura duen entitate batetik eskuratu bada, baldin eta entitate horrek, bere aldetik, aipatutako pertsona fisikoengandik eskuratu badu partaidetza, frogatzen denean pertsona fisiko horiek eskuratu dituzten ondare-gehikuntzak pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zerga-oinarrian sartu direla.

b) Entitate eskuratzailea eta eskualdatzailea sozietate talde baten parte ez izatea Merkataritzari buruzko Kodearen 42. artikuluan ezarritako irizpideen arabera, zeinahi direla egoitza eta urteko kontu bateratuak formulatzeko betebeharra.

Letra honetan aurreikusitako betebeharra ez da aplikatuko eskualdatzen duen pertsonak edo entitateak partaidetza eskuratzean ordaintzen duen prezioari dagokionez, baldin eta, eskualdatzaileak, lehenago, Espainiako lurraldean duen eta loturarik ez duen pertsona edo entitate batetik eskuratu badu.

a) eta b) letretako betebeharrak betetzen direnean, eskuratutako ibilgetu materialeko eta ukiezineko ondasunei eta higiezinetako inbertsioei egozten zaien zatiaren balorazioak zerga-ondorioak izanen ditu, eta egozten zaien zati horren kontabilitateko amortizazioa zerga-oinarritik kentzen ahalko da, ondasun amortizagarrien kasuan, IV. tituluaren II. kapituluan ezarri bezala.

Zergaren aldetik kengarria den diferentziaren zenbatekoa (xedapen honetan aipatua) minoratuko da entitate eskualdatzailean konpentsatzeke dauden likidazio-oinarri negatiboen zenbatekoan, betiere entitate eskuratzaileak konpentsa baditzake, partaidetzaren proportzioan.

2. Orobat, 2017ko urtarrilaren 1a baino lehenago hasitako zergaldietan egindako eragiketen ondorioz sortutako lehenbiziko lerrokadako diferentzien zenbatekoari aplikatuko zaio aurreko lerrokadan aurreikusitako araubidea.

**Hogeita hirugarren xedapen iragankorra.** Enpresen sustapenerako sozietateen araubide berezia iraungitzeak eragindako araubide iragankorra.

1. Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legean aurreikusitako enpresen sustapenerako sozietateen araubide bereziari jarraituz 2015ean hasitako azken zergaldira arte tributatu duten zergadunek zilegi dute foru lege horren 167.3 artikuluan (2015eko abenduaren 31n indarra duen idazketaren arabera) aipatutako akzioen eta partaidetzen eskualdaketetan eskuratutako errenten salbuespena aplikatzea (foru lege honek indarra hartu ondoren egiten badira), aipatutako araubidea aplikatu zen zergaldiei dagokion zatian, baldin eta foru lege horren 94.1 artikuluak aipatzen duen gehieneko epea iragan ez bada eta hartan ezarritako baldintzak betetzen badira.

Salbuetsitako errentak zein diren zehazteko, eskualdatutako elementua eduki den denbora guztian modu linealean sortu direla ulertuko da, kontrako frogarik ezean.

2. 24/1996 Foru Legearen 167.4 artikuluan (2015eko abenduaren 31n indarra duen idazketaren arabera) aipatzen den kuotaren kenkariaren kontzeptuan aplikatzeko dauden zenbatekoak foru lege honek indarra hartu ondoko zergaldietan aplikatzen ahalko dira.

Idatz-zati honetan aurreikusitako kenkaria foru lege honen VI. tituluko IV. kapituluan araututako kenkariekin batera aplikatuko da, 67. artikuluan ezarririko mugekin.

Hogeita laugarren xedapen iragankorra. Finantza eragiketen mozkinen araubide iragankorra.

Ordainpeko autobideen sozietate esleipen-hartzaileek, zerga horretan mozkin aitortuak izan bazituzten 1979ko urtarrilaren 1ean finantzatzeko eta birfinantzatzeko eragiketetarako, bere berariazko araudiaren arabera eta Foru Diputazioaren 1978ko abenduaren 28ko Erabakiaren hirugarren xedapen iragankorreko 2. idatz-zatian eta hura garatzeko arauetan ezarritakoaren arabera, eskuratutako eskubide horri eutsiko diote orain arte bezala.

Hogeita bosgarren xedapen iragankorra. 2016an abiarazten diren zergaldietako kuotaren kenkariak aplikatzeko ordena.

2016. urtean abiarazten diren zergaldietan, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen VI. tituluaren IV. kapituluan arautzen diren kenkariak honako ordena honi jarraikiz aplikatuko dira:

Hobariak eta barneko nahiz nazioarteko ezarpen bikoitzagatiko kenkariak gauzatu ondotik, lehenbizi aurreko zergaldietan sortutako kenkariak aplikatuko dira, Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen 72.3 artikuluan ezarritako mugek ukitzen dituztenak.

Ondotik, aipatu muga aplika dakiekeen kenkariak, ekitaldikoak, gauzatuko dira; betiere, aurreko lerrokadako kenkarien eta lerrokada honetakoen artean osotara ehuneko 25eko muga gainditzen ez den bitartean.

Hurrena, mugarik gabeko kenkariak gauzatuko dira, aurreko ekitaldietakoak zein ekitaldi berekoak, kontuan hartzen direnak gutxieneko tributazioa zehazteko.

Ondoren, kuota likidoaren gainean mugarik gabe aplikatzen diren kenkariak, aurreko ekitaldiari dagozkionak, gauzatuko dira.

Azkenik, kuota likidoaren gainean mugarik gabe aplikatzen diren kenkariak, azken ekitaldiari dagozkionak, gauzatuko dira.

**Xedapen indargabetzailea.**

1. Foru lege honek indarra hartzen duenean, indarrik gabe geldituko dira haren edukiaren kontra dauden maila bereko edo beheragoko xedapen guztiak.

Bereziki, hauek:

a) Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legea.

Nolanahi ere, 37. artikulua 2016ko uztailaren 1etik aurrera geldituko da indarrik gabe, eta 71.6 eta 74.2 artikuluak berriz, 2016ko urtarrilaren 1aren ondoren hasitako zergaldietarako geldituko dira indarrik gabe.

b) Zenbait Zerga Aldatzeari buruzko urriaren 20ko 12/1992 Foru Legearen 7. artikulua.

c) Inbertsioa eta jarduera ekonomikoa sustatzeko eta beste tributu-neurri batzuk hartzeko azaroaren 15eko 12/1993 Foru Legea.

2. Hala ere, zerga dagokionez, honako hauek indarrean jarraituko dute:

a) Kooperatiben Zerga-araubideari buruzko ekainaren 21eko 9/1994 Foru Legea.

b) Zenbait Zerga Aldatzen dituen abenduaren 29ko 14/1995 Foru Legearen 4. artikulua.

c) Fundazioen eta Babes Jardueren Tributu Araubidea Erregulatzen duen uztailaren 2ko 10/1996 Foru Legea.

d) Krisian dauden enpresak salbatu eta berregituratzeko laguntzei buruzko ekainaren 22ko Foru Legearen 11. artikulua.

e) Garapenaren Aldeko Lankidetzari buruzko martxoaren 9ko 5/2001 Foru Legearen 22. artikulua.

f) Zenbait zerga aldatu eta beste tributu-neurri batzuk hartzeko abenduaren 28ko 20/2011 Foru Legearen hirugarren xedapen gehigarria.

g) Zenbait zerga aldatu eta beste tributu-neurri batzuk hartzeko abenduaren 26ko 21/2012 Foru Legearen lehenengo xedapen gehigarria.

h) Nafarroako Foru Komunitatean kultur mezenasgoa eta haren zerga-pizgarriak arautzen dituen maiatzaren 16ko 8/2014 Foru Legea.

i) Lan Elkartuko Mikrokooperatibei buruzko urtarrilaren 22ko 2/2015 Foru Legearen hirugarren xedapen gehigarria.

3. Urriaren 13ko 282/1997 Foru Dekretuaren bidez onetsitako Sozietateen gaineko zergari buruzko erregelamenduak indarrean jarraituko du ez badio aurka egiten foru lege honetan xedatutakoari, harik eta foru lege hau garatzeko egin daitekeen erregelamenduak indarra hartzen duen arte.

4. 1. idatz-zatiak aipatzen dituen xedapenak baliogabetzeak ez die kalterik eginen ogasun publikoaren eskubideei, bere indarraldian sortutako betebeharrei dagokienez.

**Azken xedapenetan lehena.** Arauak emateko ahalmena.

Nafarroako Gobernuak foru lege hau garatu eta aplikatzeko behar diren xedapen guztiak emanen ditu.

**Azken xedapenetan bigarrena.** Indarra hartzea.

Foru agindu honek 2017ko urtarrilaren 1ean hartuko du indarra, eta egun horretatik aurrera hasten diren zergaldietarako aplikatuko da, xedapen hauen kasuan izan ezik:

a) 39. artikulua, 2016ko uztailaren 1ean hartuko baitu indarra.

b) 53.2 artikuluko azken lerrokada, 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako aplikatuko baita.

c) 66.6 eta 69.2 artikuluak, 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako aplikatuko baitira.

66.6 artikuluan ezarritakoa aplikatuko da Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 30eko 24/1996 Foru Legearen 71.6. artikuluan ezarritakoaren ordez.

d) Hirugarren xedapen iragankorra, 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako aplikatuko baita.

e) Hamargarren xedapen iragankorra, 2016ko uztailaren 1etik aurrera aplikatuko baita.

f) Hamahirugarren xedapen iragankorra, 2016ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietarako aplikatuko baita.

g) Hogeita bosgarren xedapen iragankorra, 2016tik aurrera hasitako zergaldietarako aplikatuko baita.