

E ditorial

Los Proyectos de Norma Foral del IRPF que los ejecutivos de cada uno de los Territorios Históricos han presentado en sus respectivas Juntas Generales durante el mes de noviembre de 2006 para que, tras su tramitación, entren en vigor el 1 de enero de 2007, han sido el resultado de un proceso de trabajo en común desarrollado en el seno del Órgano de Coordinación Tributaria con la participación de Diputaciones Forales y Gobierno Vasco, que ha culminado con un amplio consenso de las instituciones participantes, siendo de destacar el grado de armonización que mantienen los tres Proyectos de Norma Foral.

Si bien la reforma introduce una batería significativa de cambios, algunos de calado, como el nuevo tratamiento del ahorro, se mantienen las señas de identidad del modelo de IRPF diseñado en 1998, un modelo claramente diferenciado para el PV como consecuencia del ejercicio de nuevas capacidades normativas emanadas del Concierto y que puso especial énfasis en: el refuerzo de la progresividad -que tributen proporcionalmente más quienes disponen de más renta-, una disminución paulatina de la carga tributaria de las rentas de trabajo -reconociendo su contribución comparativamente mayor que la de otras fuentes de renta-, un compromiso

Lurralde Historiko bakoitzeko exekutiboek, bakoitzak bere Batzar Nagusian, PFEZri buruzko foru-arauen proiektuak aurkeztu dituzte 2006ko azaroan, izapidetu ondoren, 2007ko urtarrilaren 1ean indarrean jar daitezzen. Proiektu horiek Zerga Koordinaziorako Organoan Foru Aldundien eta Eusko Jaur-laritzaren partaidetzarekin modu bateratuan garatu den lan prozesuaren emaitza dira. Prozesu hori erakunde parte-hartzaileen adostasun zabalarekin amaitu da, eta nabarmentzekoa da foru-arauen hiru proiektuek duten harmonizazio-maila.

Erreformatik aldaketa asko dakartzan arren, eta horietako batzuk aldaketa sakonak diren arren (aurrezkiaren tratamendu berria, kasu), mantendu egin dira 1998an diseinatutako PFEZ ereduaren nortasun zantzuak; Kontzertutik eratorritako arautzeko gaitasun berriak gauzatzearen ondorioz EAerako argi eta garbi bereizitako ereduak da, honako alderdi hauekin enfasi berezia jarri duena: gehikortasuna indartzea errenta handiagoko dutenek, proportzioan, zerga gehiago ordaintzea, laneko errenten zergakarga pixkanaka murriztea beste errenta-iturri batzuek baino ekarpen handiagoko egiten dutela onartuta, familiaren alde eta beharrik handiena duten kolektiboaren alde egiteko konpromisoa,

por favorecer a la familia y los colectivos más desfavorecidos, mantenimiento de incentivos en materia de vivienda y de ahorro-previsión, simplificación de las obligaciones tributarias, todo ello dentro de un contexto de reducción de la carga tributaria para la generalidad de los contribuyentes.

Estas señas de identidad se han reforzado en sucesivas reformas parciales en los años 2001 y 2003 y sistemáticamente, año tras año, mediante la adaptación del Impuesto a la evolución del entorno socioeconómico y a las tendencias en materia de imposición y sin descuidar la corrección anual del efecto de la inflación para evitar el efecto denominado "progresividad en frío". El efecto directo para los contribuyentes vascos ha sido una reducción progresiva y generalizada de su carga tributaria, sin comprometer las necesidades de gasto y permitiéndoles, a día de hoy, una situación comparativa que, en términos generales les es favorable en relación con territorio común.

La reforma que ahora se presenta, instrumentada a través de unas nuevas Normas Forales del IRPF tras ocho años de vigencia de las actuales, en el contexto descrito de reafirmación de los principios inspiradores del modelo de IRPV vasco, introduce como medidas más destacables:

- el cambio en la estructura del impuesto, que distingue entre dos categorías de renta con tratamiento diferenciado: una renta general a la que se aplica una nueva tarifa progresiva y una renta del ahorro que tributa a un tipo proporcional del 18%.
- un tratamiento más favorable de las rentas del trabajo, al incrementar las bonificaciones aplicadas a este tipo de rentas (con especial consideración para el colectivo de trabajadores discapacitados).
- una tributación homogénea de las rentas del

etxebizitzaren eta aurreikuspen-aurrezkien arloetako pizgarriak mantentzea, zerga-betebeharrak sinplifikatzea, eta hori guztia zergapeko guztien zerga-karga murrizteko testuinguruaren barruan.

Nortasun-zantzu horiek indartu egin dira 2001. eta 2003. urteetako ondoz ondoko erreforma partzialetan eta sistematikoki, urtez urte, Zerga ingurune sozioekonomikoaren bilakaerara eta ezarpen joeretara egokituz eta inflazioaren efektua urtero zuzentzea ahaztu gabe, "hotzezko gehikortasuna" izenez ezagutzen den efektua saihesteko. Zergapeko euskaldunentzako ondorio zuzena beren zerga-karga pixkanaka eta era orokortuan murriztea da, eta horrek, gastu beharrak arriskuan jarri gabe, gaurko egunez, lurralde komunari dagokionez, oro har, mesedegarria zaien konparaziozko egoera ahalbidetzen die.

Orain aurkezten den erreformak, PFEZari buruzko foru-arau berrien bidez prestatutakoak, egungoa zortzi urtez indarrean egon ondoren, EAEko PFEZ ereduaren inspirazio-iturri izan diren printzipioak berresteko deskribaturiko testuinguruan, nabarmentzeko moduko neurri hauek ezartzen ditu:

- Zergaren egitura aldatzea. Bi errenta-kategoria bereizten ditu: errenta orokorra eta aurrezki-errenta. Horietako bakoitzari tratamendu desberdina ematen zaie: errenta orokorrari pixkanakako tarifa berri bat aplikatzen zaio eta aurrezki-errentak % 18ko tasa proporzionalean ordaintzen ditu zergak.
- Lan-errentei tratamendu mesedegarriagoa ematea, errenta mota honi aplikatutako hobariak handituz (langile ezgaituen kolektiboa bereziki aintzat hartuta).
- Aurrezki-errenten zerga-ordainketa homogenea, horien jatorria eta sortze-aldiak edozein di-

ahorro, con independencia de su origen o de sus periodos de generación. Se siguen en este campo las tendencias observadas en países de nuestro entorno y se reconocen los riesgos de diferenciarse de los modelos de tributación del capital aprobados por otras Administraciones, en un contexto caracterizado por la competencia y la libre movilidad del capital. Asimismo, se reconoce el componente de ahorro de las rentas de capital inmobiliario y se atribuye la consideración de renta del ahorro a la derivada del alquiler de viviendas.

- se construye una nueva tarifa que, junto con la nueva deducción general de 1.250 € para todos los contribuyentes refuerzan la progresividad y que sitúa el tipo marginal máximo en el 45%.
- se mantienen los incentivos a los sistemas de ahorro previsión y se extiende el tratamiento fiscal a nuevos instrumentos y a las situaciones de dependencia.
- los tratamientos personales y familiares, una de las señas de identidad del IRPF vasco desde 1999 por su tratamiento en cuota, comparativamente más progresivo que los tratamientos en base, cuestión esta en la que se aprecia un acercamiento de la normativa de territorio común al modelo de IRPF vasco.
- se actualizan las cuantías de las deducciones personales y familiares.
- se rediseña la deducción por inversión en la vivienda habitual para hacerla más sencilla de aplicación.

Una visión más precisa de la reforma del IRPF vasco puede extraerse de la sección de Referencias, en la que se incluyen los documentos a través de los cuales cada una de las tres Diputaciones Forales ha difundido los elementos caracterizadores de sus Proyectos de Norma Foral de IRPF, resaltando aquellos aspectos y novedades que consideran más significativas.

rela ere. Esparru honetan gure inguruko herrialdeetako joerei jarraitzen zaie eta beste administrazio batzuek onartutako kapitalaren zerga-ordainketa ereduetatik bereiztearen arriskuak ezagutzen dira, lehiakortasuna eta kapitalaren mugikortasun askea ezaugarri dituen testuinguruan. Halaber, kapital higiezinaren errenten aurrezki-osagaia onartzen da eta etxebizitzaren alokairutik eratorritakoa aurrezki-errentatzat hartzen da.

- Tarifa berri bat eratzen da, zergapeko guztientzako 1.250 €-ko murrizketa orokor berriarekin batera, gehikortasuna indartzen duena eta gehienezko bazter-tasa % 45ean ezartzen duena.
- Aurreikuspen-aurrezki sistemen pizgarriak mantentzen dira eta zerga-tratamendua menpekotasun-tresna eta -egoera berrietara hedatzen da.
- Tratamendu pertsonalak eta familiarrak EAeko PFEZk 1999az geroztik bere kuotako tratamendua dela-eta duen nortasunzantzuetariko bat dira. Oinarritzko tratamenduek baino gehiago egiten dute aurrera, eta EAeko PFEZ ereduaren lurralde komuneko arautegirako hurbilketa bat atzematen da gai horretan.
- Eguneratu egiten dira murrizketa pertsonalen eta familiarren zenbatekoak.
- Berriz diseinatzen da ohiko etxebizitzan egiten den inbertsioagatik murrizketa, aplikatzen errazagoa izan dadin.

EAeko PFEZren erreformaren ikuspegi zehatza goa lor daiteke aipamenean atalean; bertan ageri dira hiru Foru Aldundiek beren PFEZren foru-arauen proiektuen ezaugarri bereizleak ezagutarazteko erabili dituzten agiriak, alderdi eta berritasun nagusiak nabarmentzen dituztenak.

Adicionalmente, el Consejo de Redacción de Zergak tiene prevista la edición de un documento con las Normas Forales del IRPF aprobadas en los tres territorios históricos integradas en un único texto comparativo, que sería facilitado a los suscriptores de la revista.

En la sección de Actualidad Fiscal los Servicios de Normativa Tributaria o de Política Fiscal de las Diputaciones Forales –autores de la sección– relacionan las disposiciones de naturaleza tributaria aprobadas y publicadas durante el segundo semestre del año 2006, desde junio hasta noviembre o diciembre según los casos, y seleccionan un grupo de ellas, las que consideran más relevantes, para ser objeto de comentario. A la espera de la aprobación y publicación de las disposiciones que concretarán las reformas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas¹⁾ y del Impuesto sobre Sociedades, previstas para finales de diciembre de 2006 y los primeros meses de 2007 respectivamente, y a la espera asimismo de que se aprueben las normas que anualmente actualizan y reajustan el sistema tributario foral, a través de las respectivas normas de medidas y de presupuestos, se destacan en la sección de Actualidad Fiscal de este número otras disposiciones de interés ya publicadas como son las que proceden al desarrollo reglamentario de la Norma Foral General Tributaria de Gipuzkoa: Reglamentos de i) recaudación, ii) de revisión en vía administrativa y iii) de infracciones y sanciones o la Norma Foral de medidas tributarias en 2006 del Territorio Histórico de Bizkaia.

¹⁾ Durante el proceso de elaboración de este editorial han sido aprobadas:

NORMA FORAL 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BOB núm. 248, de 30 de diciembre de 2006).

NORMA FORAL 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa. (BOG núm. 247, de 30 de diciembre de 2006).

Horrez gain, Zergak Idazkuntza Kontseiluak hiru lurralde historikoetan onartutako PFEZren foru- arauak jasotzen dituen agiria argitaratzea aurreikusten du, testu konparatibo bakarrean, aldizkariaren harpidedunei emateko.

“Zergak gaur egun” atalean, Foru Aldundi bakoitzeko Zerga-Arautegiaren Zerbitzuek edo Zerga Politika Zerbitzuek horiek baitira atalaren egileak 2006. urteko bigarren seihilekoan zehar, ekainetik arazora edo abendura bitartean, kasuaren arabera, onetsitako eta argitaratutako zerga-xedapenen zerrenda biltzen dute eta haietako batzuk, garrantzitsuenak iruditzen zaizkienak, hautatzen dituzte, azaltzeko. 2006ko abenduaren amaierarako eta 2007ko lehen hilabeteetarako aurreikusten diren Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren¹⁾ eta Sozietateen gaineko Zergaren erreformak zehaztuko dituzten xedapenak onartzeko eta argitaratzeko zain, eta urtero, dagozkien neurri eta aurrekontu arauen bidez, foru zerga sistema eguneratzen eta berregokitzen duten arauak onartzeko zain, zenbaki honetako “Zergak gaur egun” atalean beste xedapen interesgarri batzuk nabarmentzen dira, dagoeneko argitaratuta daudenak; Gipuzkoako Zergei buruzko Foru Arau Orokorra erregelamendu aldetik garatzen dutenak, kasu: i) Dirubilletako, ii) Administrazio bideko berrikuspeneko eta iii) Arauhauste eta zehapenen erregelamenduak, edo Bizkaiko Lurralde Historikoko 2006ko zerga-neurrien Foru Araua.

¹⁾ Editorial hau prestatu bitartean, honako hauek onetsi dira:

6/2006 FORU ARAUA, abenduaren 29koa, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzkoa (BAO, 248. zk.a, 2006ko abenduaren 30ekoa).

10/2006 FORU ARAUA, abenduaren 29koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzkoa (GAO, 247. zk.a, 2006ko abenduaren 30ekoa).

Por su parte, la actividad del Órgano de Coordinación Tributaria en el segundo semestre de 2006 ha estado centrada muy especialmente en la reforma de las dos principales figuras de la imposición directa, IRPF e IS, sin perjuicio de su atención al resto de asuntos de su competencia (información de los anteproyectos de disposiciones tributarias forales, de las consultas vinculantes planteadas y tratamiento de otros asuntos relacionados con la armonización, coordinación y colaboración entre las Haciendas de los Territorios Históricos). Respecto a las Normas Forales del IRPF, tal y como se ha avanzado en los primeros párrafos de este editorial, los Proyectos aprobados en los respectivos Consejos de Diputados y remitidos a las Juntas Generales para su tramitación, comparten un grado de sintonía muy alto, no observándose diferencias territoriales de relieve. En cuanto a la reforma del Impuesto sobre Sociedades, en un estadio de su desarrollo menos avanzado que el IRPF, las directrices del Órgano de Coordinación Tributaria se han orientado principalmente a consensuar el formato de la reforma (aprobación de una norma nueva o adecuación de la norma actual), ya que, del análisis de las propuestas defendidas por cada una de las tres Diputaciones, se desprende que las diferencias en el contenido no son de gran calado y, por tanto, es factible reafirmar la armonización del Impuesto sobre Sociedades de los tres territorios históricos.

La crónica de la actualidad fiscal en la Unión Europea que elabora el personal de la Delegación de Euskadi en Bruselas da cuenta de lo más significativo en materia de fiscalidad acontecido en el segundo semestre de 2006, estructurándose en cuatro grandes apartados: i) fiscalidad de las sociedades, ii) el IVA, iii) los Impuestos Especiales y iv) las ayudas de Estado de naturaleza fiscal.

Respecto al primero de estos cuatro apartados, la fiscalidad de las sociedades, se informa del desa-

Zerga Koordinaziorako Organoaren 2006ko bigarren seihilekoko jardura bereziki zuzeneko ezarpenaren bi irudi nagusien PFEZ eta SZ erreforman zentratu da, bere eskumeneko beste gaietara eskaiztearen kaltetan izan gabe (foru zerga-xedapenen aurreproiektuei buruzko informazioa, eginiko galdera lotesleei buruzkoa eta Lurralde Historikoetako Ogasunen arteko harmonizazioarekin, koordinazioarekin eta lankidetzarekin lotutako beste gaien tratamendua). PFEZren foru-arauetara dagokionez, editorial honetako lehenengo paragrafoetan aurreratu bezala, dagozkien Diputatuen Kontseiluetan onartutako eta, izapidetzeko, Batzar Nagusietara bidalitako Proiektuek sintonia-maila handia dute eta lurraldeen artean ez da aparteko alderik nabari. Sozietateen gaineko Zergaren erreformari dagokionez, PFEZk bezain garapen-egoera aurreratu ez duen arren, Zerga Koordinaziorako Organoaren ildoak erreformaren formatua adostera bideratu dira nagusiki (arau berri bat onestea ala egungo araua egokitzea), izan ere, hiru aldundietako bakoitzak defendatutako proposamenen azterketatik ondoriozta daitekeenez, edukian dituzten aldeak ez dira oso garrantzitsuak eta, beraz, hiru lurralde historikoetako Sozietateen gaineko Zergaren harmonizazioa berrets daiteke.

Euskal Autonomia Erkidegoak Bruselan duen Ordezkaritzako langileek egiten duten Europar Batasuneko aktualitate fiskalaren kronikak 2006ko bigarren seihilekoan zerga-arloan izan diren gairik garrantzitsuenen berri ematen du, lau atal handitan egituratuta: i) sozietateen zerga-arloa, ii) BEZ, iii) Zerga Bereziak eta iv) Estatuko laguntza fiskalak.

Lau atal horietako lehenengoari dagokionez, sozietateen zerga-arloari dagokionez, alegia, zerga-oinarri komun bateratuari buruzko lantaldearen

rollo del grupo de trabajo sobre la base imponible común consolidada (grupo que focaliza actualmente la estrategia comunitaria de armonización en materia del Impuesto sobre Sociedades) y se da cuenta de los resultados de sus últimas reuniones, celebradas en los meses de junio y septiembre de 2006 y de los avances producidos en cada uno de los cinco subgrupos en los que se articula: 1) activos y amortizaciones, 2) reservas, provisiones y pasivos, 3) base imponible, 4) aspectos internacionales y 5) imposición de los grupos de empresas.

En el ámbito del IVA se tratan dos cuestiones: la primera, la problemática relativa a la aplicación del impuesto en el ámbito de los bonos (cupones de reembolso, cupones descuento, bonos regalo, etc.), respecto de la cual la Comisión ha dirigido una consulta pública a empresas y administraciones y, la segunda, el tipo reducido relativo a algunos servicios de gran intensidad en mano de obra, autorizado hasta 31 de diciembre de 2010 mediante Decisión adoptada por el Consejo de Ministros de Economía y Finanzas en noviembre de 2006.

El apartado sobre Impuestos Especiales se hace eco de la propuesta para elevar los tipos mínimos de las accisas que gravan el alcohol y las bebidas alcohólicas (invariables desde 1992) presentada por la Comisión en septiembre de 2006 y que no ha conseguido el consenso necesario de los Estados Miembros, con discrepancias fundamentales respecto al impuesto sobre la cerveza. Asimismo, se trata en este apartado sobre el "SEED-on Europa", sistema en internet desarrollado por la Unión Europea para permitir la verificación on-line de operadores y mercancías sujetos a impuestos especiales y que se inscribe en el marco del Sistema Informatizado para la Circulación y el Control de los Impuestos Especiales (Excise Movement Control System, EMCS), proyecto ambicioso que informatizará la validación, el control y el cumplimiento de las formalidades aplica-

garapenaren berri ematen da (talde horrek Sozietateen gaineko Zerga harmonizatzeko erkidegoko estrategia ardazten du gaur egun), bai eta 2006ko ekainean eta irailean eginiko azken bileretako emaitzen berri eta bere bost azpitaldeetako bakoitzean eginiko aurrerapenen berri ere: 1) aktiboak eta amortizazioak, 2) erreserbak, hornidurak eta pasiboak, 3) zerga-oinarria, 4) nazioarteko gaiak eta 5) enpresa-taldearen ezarpena.

BEZren esparruan bi gai lantzen dira: lehenengoa, bonuen esparruan zerga aplikatzeari buruzko problematika (dirua itzultzeko kupoiak, deskontu-kupoiak, opari-bonuak, etab.); horren gainean, Batzordeak kontsulta publikoa egin du enpresa eta administrazioetan. Bigarrena, berriz, eskulan handiko zerbitzu batzuen tasa murriztua da, 2006ko azaroran Ekonomia eta Finantza ministroen Kontseiluak hartutako Erabakiaren bidez 2010eko abenduaren 31ra arte baimendutakoa.

Zerga Bereziei buruzko atalak alkohola eta edari alkoholdunak (1992az geroztik aldatu ez direnak) zergapetzen dituzten akzisen gutxieneko tasak igotzeko proposamenaren berri ematen du; Batzordeak aurkeztu zuen proposamen hori 2006ko irailean. Ez du, ordea, behar adinako adostasunik lortu estatuki-deen artean; garagardoaren gaineko zergari dagokionez desadostasun handiak ageri dira. Halaber, atal honetan "SEED-on Europa" hartzen da gaitzat; Europar Batasunak zerga bereziei atxikitako operadoreak eta merkantziak on-line egiaztatu ahal izateko Interneten garatu duen sistema, Zerga Berezien Zirkulaziorako eta Kontrolerako Sistema Informatizatuaren esparruan inskribatua (Excise Movement Control System, EMCS), EBeko etendura erregimenean zerga bereziei atxikitako merkantziei aplikagarri zaizkien betebeharrak informatikoki baliozkotu, kontrolatu eta bete ahal izateko asmo handiko proiektua.

bles a las mercancías sujetas a impuestos especiales en régimen de suspensión en la UE.

En cuanto a las ayudas de estado de naturaleza fiscal, se destacan tres casos de actualidad: i) la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas sobre el caso Azores que viene a confirmar las Conclusiones del Abogado General A. Geelhoed (objeto de comentario en el editorial del anterior número de Zergak), ii) la decisión negativa de la Comisión respecto al régimen fiscal de las empresas holding de Luxemburgo y iii) la derogación de las exenciones fiscales aplicables en Portugal a las ganancias de capital que resulten de la privatización y reestructuración de empresas públicas.

La reciente Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas sobre el caso Azores (Sentencia TJCE 06-09-06. Asunto C-88/03) –a la que se ha hecho referencia en el párrafo anterior y cuyo texto íntegro se reproduce en la sección de “Referencias”– señala unos criterios cuyo cumplimiento respaldaría la autonomía de un gobierno regional para aprobar medidas fiscales distintas de las del gobierno central de un mismo Estado Miembro, sin que las medidas reciban la calificación de selectivas: autonomía institucional, procedimental y económica. El hecho de que las Instituciones competentes en materia tributaria en la CAPV cumplan respecto a la Administración del Estado los criterios señalados, ha despertado un interés especial por esta Sentencia en el País Vasco, donde se han abierto fundadas expectativas respecto a un cambio de rumbo en la interpretación que los Tribunales internos vienen manteniendo últimamente respecto a determinadas medidas tributarias forales. Este contexto ha propiciado una serie de reflexiones y análisis sobre la cuestión y, en general, sobre el tema de las ayudas de Estado, como es el caso del trabajo que abre la sección de “Estudios y Colaboraciones” de este número de Zergak.

Estatuko laguntza fiskalei dagokienez, gaurkotasuneko hiru kasu nabarmentzen dira: i) Europako Erkidegoetako Justizia Auzitegiaren Epaia, Azoreetako kasuari buruzkoa, A. Geelhoed abokatu nagusiaren ondorioak (Zergak-en aurreko zenbakiko editorialean azaldu ziren) berresten dituen, ii) Batzordearen ezezko erabakia, Luxenburgoko holding enpresen zerga-erregimenari dagokionez, eta iii) Portugalen enpresa publikoen pribatizaziotik eta berregituraketatik eratorritako kapital-irabaziei aplikagarri zaizkien zerga-salbuespenak indargabetzea.

Europako Erkidegoetako Justizia Auzitegiak Azoreetako kasuari buruz eman berri duen Epaia (EEJAren Epaia, 06/09/06. C-88/03 Gaia) horren aipamena egin da aurreko paragrafoan, eta horren testu osoa kopiatu da “Aipamenak” atalean irizpide batzuk adierazten ditu, eta irizpide horiek betetzeak eskualdeko gobernua estatukide bereko gobernu zentralak hartutakoez bestelako neurri fiskalak onesteko autonomia izatea babestuko luke, neurriak selektibotzat hartu gabe: autonomia instituzionala, prozedurazkoa eta ekonomikoa. EAEko zerga-arloko erakunde eskudunek Estatuko Administrazioari dagokionez adierazitako irizpideak betetzeak EAEn interes berezia piztu du Epaia honen inguruan, barneko auzitegiek azkenaldian foru zerga-neurri batzuen inguruan izan duten interpretazioan norabide aldatuta izateko arrazoizko itxaropena sortu baita. Testuinguru horrek gaiari buruzko eta, oro har, Estatuko laguntzen gaiari buruzko hausnarketak eta azterketak ekarri ditu, Zergak-en zenbaki honetako “Azterlanak eta kolaborazioak” atala irekitzen duen lana, kasu.

José Antonio Cayero Bilbao jaunak (Zuzenbidean lizentziaduna, EAEko Administrazio Orokorrean,

Se trata de un estudio de **José Antonio Cayero Bilbao** -licenciado en Derecho cuyo trabajo dentro de la Administración General de la CAPV se ha desarrollado, entre otras áreas, en la fiscal y tributaria sobre el Derecho de la Competencia en la Unión Europea centrado en las ayudas de Estado que adoptan la forma de medidas fiscales y que se divide en tres partes bien diferenciadas: una primera, en la que se analizan las ayudas de Estado incompatibles con el mercado común desde una perspectiva general y común a todas ellas; otra segunda en la que se exponen las peculiaridades propias de las medidas fiscales y su consideración como ayudas de Estado; y una última parte en la que se explica la incidencia que la consideración de las medidas fiscales como ayudas de Estado está teniendo en el País Vasco y en su régimen de Concierto Económico.

Por su mayor actualidad, reproducimos unas valoraciones del autor sobre la referida Sentencia del caso Azores recogidas en el último apartado de su artículo:

“En definitiva, en esta Sentencia del TEJ reconoce el carácter general de unas medidas fiscales regionales que impliquen unos impuestos menores a los vigentes en el ámbito nacional del Estado miembro.

Ciertamente, esta Sentencia del TEJ para el caso de las islas Azores puede suponer un espaldarazo definitivo al Concierto Económico vasco, puesto que supone confirmar que las Comunidades Autónomas que reúnan los criterios descritos pueden aplicar impuestos inferiores a los vigentes en el ámbito nacional. No hay que olvidar que el Tribunal Supremo anuló los Impuestos de Sociedades vascos por gravar los beneficios societarios con un tipo del 32,5% (elevado posteriormente al 32,6%), inferior al 35% existe en el ámbito nacional, al considerar cualquier diferencia entre el Impuesto de Sociedades Vasco y el que se aplica en el ámbito nacional como una ayuda de Estado. Bien es verdad que la Sentencia

besteak beste, zerga-arloan lan egin duena) azterlana egin du Europar Batasuneko eskumen-eskubideari buruz, zerga-neurrien forma hartzen duten Estatuko laguntzetan oinarrituta eta ongi bereizitako hiru zatitan banatuta: lehenengo zatian, merkatu batzarekin bateragarriak ez diren Estatuko laguntzak aztertzen dira guztientzako komuna den ikuspegi orokor batetik; bigarrenean, zerga-neurrien berezko berezitasunak zein diren eta Estatuko laguntzat hartzea zertan den azaltzen da; eta azkenengoan, berriz, zerga-neurriak Estatuko laguntzat hartzeak EAEn eta horren Kontzertu Ekonomikoaren erregimenean duen eragina azaltzen da.

Gaurkotasun handiagoa duenez, Azoreetako kasuaren Epaiari buruz egileak bere artikularen azken atalean eginiko balorazio batzuk ekarri ditugu hona:

“Azken finean, EJAren Epai honetan estatukidearen Estatu mailan indarrean dauden zerga txiki batzuek dakartzaten eskualdeko zerga-neurri batzuen izaera orokorra aitortzen da.

Egia esan, Azoreetako kasurako EJAren Epai honek behin-betiko babesa eman diezaioke EAEko Kontzertu Ekonomikoari, izan ere, deskribaturiko irizpideak biltzen dituzten Autonomia Erkidegoek Estatu mailan indarrean daudenak baino zerga txikiagoak jar ditzaketela berrestea baitakar horrek. Ez da ahaztu behar Auzitegi Gorenak EAEko Sozietateen gaineko Zergak baliogabetu zituela sozietateen onurak % 32,5eko tasarekin zergapetzen zirelako (gero % 32,6ra igo zen), hau da, Estatu mailako % 35aren azpitik, EAEko Sozietateen gaineko Zergaren eta Estatu mailan aplikatzen denaren arteko aldea Estatuko laguntzat hartuta. Dena dela, EJAren Epai Azoreei buruzkoa

del TEJ se refiere a las islas Azores y, en principio, no es extensible a otras regiones ni prejuzga la resolución que se pueda adoptar para otras disputas similares, aunque, ciertamente, los requisitos exigidos por el TEJ para que las medidas tributarias no sean calificadas de ayudas de Estado las cumple el País Vasco.

Por otra parte, la Sentencia del TEJ en el caso de las islas Azores se pronuncia, por primera vez, sobre una cuestión que venía provocando una gran incertidumbre e inseguridad jurídica en las regiones con competencias en materia tributaria, como es el caso del País Vasco, y supone determinar los límites y criterios en los que deben moverse las regiones para aplicar tributos propios y diferenciados de los del Estado miembro sin incurrir en vulneraciones del artículo 87.1 del TCE sobre ayudas de Estado."

La empresa de índole familiar, de reconocido peso e importancia en el conjunto del sector empresarial, y ámbito subjetivo del segundo artículo de la revista, no ha sido objeto de una regulación específica o un régimen concreto por parte de la normativa fiscal. Ésta, tal y como señala **Juan Calvo Vérguez** tras un completo recorrido por las referencias a esta modalidad de empresa observadas en la regulación de los diferentes tributos, solamente contiene diversas disposiciones relativas al desarrollo de una actividad económica caracterizada por la presencia de un importante elemento familiar. Ahora bien, la finalidad perseguida por las citadas disposiciones es muy variada, no siendo en ocasiones la empresa familiar el fin principal al que se dirigen las medidas adoptadas al efecto por el legislador.

Dos son a su juicio las principales manifestaciones adoptadas por el elemento familiar: en primer lugar, la colaboración de familiares en el desarrollo de la actividad, ya sea a través de la realización de funciones de dirección o, en su caso, como trabajadores, y, en segundo término, la participación de aquéllos en el patrimonio o en los bienes afectos a

da eta, printzipioz, ezin da beste eskualdeetara hedatu eta ez du antzeko beste eztabaidetarako har daitekeen ebazpenari buruzko iritzirik ematen, nahiz eta, egia esan, EJAk zerga-neurriak Estatuko laguntzat ez hartzeko ezartzen dituen baldintzak EAEk betetzen dituen.

Bestalde, EJAren Azoreetako kasuari buruzko Epaiak, lehen aldiz, zerga-arloan eskumenak dituzten eskualdeetan EAEn, kasu zalantza eta segurtasun juridikorik eza zekartzan gai bati buruzko irizpena eman du, eta eskualdeek beren zergak, Estatukidearenetatik bereizita, Estatuko laguntzei buruzko Espainiako Auzitegi Konstituzionalaren 87.1 artikuluko arau-hausterik egin gabe, aplikatzeko eskualdeek kontuan hartu beharreko mugak eta irizpideak zehaztea dakar."

Familiako enpresa, enpresa-sektorearen osotasunean pisu eta garrantzi handikoa dena, eta aldizkariaren bigarren artikulua esparru subjektiboa, ez da berariaz arautu edo erregimen zehatz batean ezarri zerga-arauegiaz. **Juan Calvo Vérguez** jaunak adierazten duen bezala, zerga desberdinen erregulazioan enpresa-mota honi buruz atzemandako aipamenetan barrena ibilbide luzea egin ondoren, familiako elementu garrantzitsua egotea ezaugarri duen jardura ekonomikoaren garapenari buruzko hainbat xedapen jasotzen ditu soilik. Hala ere, aipaturiko xedapenen helburuak askotarikoak dira; batzuetan familiako enpresa ez da legegileak hartutako neurrien helburu nagusia.

Haren iritziz, bi dira familiako elementuaren agerpen nagusiak: lehenengo, familiartekoen lankidetzak jardura gauzatzerakoan, zuzendaritza betekizunen bidez edo, hala badagokio, langile gisa, eta bigarren, familiartekoen partaidetzak jardura ekonomikoari dagozkion ondare eta ondasunetan.

dicha actividad económica.

Delimitado así el contorno de su artículo, el autor, Doctor en Derecho y Profesor de Derecho Financiero y Tributario en la Universidad de León, centra su análisis en una de las principales medidas fiscales destinadas a favorecer el desarrollo de la empresa familiar como es la exención en el ámbito del Impuesto sobre el Patrimonio de las participaciones en estas entidades, exención cuyos requisitos de aplicación estudia con detalle desde un plano normativo y doctrinal, completado con la aportación de sus interesantes juicios de valor.

En el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido y enmarcado en el conjunto de cambios que está experimentando este Impuesto como consecuencia de la reciente jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, así como de los cambios interpretativos de la Dirección General de Tributos, **José Manuel Cabrera** trae a colación, con un enfoque eminentemente práctico, dos temas de interés, ya sea solo por la dimensión del colectivo afectado por su aplicación:

i) En primer lugar, trata sobre la responsabilidad de quien, en una cadena de transacciones, puede conocer directa o indirectamente que parte del IVA de la operación, tanto anterior como posterior a su intervención, puede quedar sin ingresar, cuestión esta que ha sido abordada en recientes sentencias del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas y recientemente, a través de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal ha sido objeto de regulación en nuestro ordenamiento tributario, introduciendo un nuevo apartado 5 en el artículo 87 de la Ley 37/1992, del IVA. Este tipo de operaciones configuran un tipo de fraude de los más frecuentes y complejos de seguir por las autoridades Comunitarias, debido a que implica

Artikuluaren testuingurua era horretan zehaztuta, egileak, Zuzenbidean doktore eta Leongo Unibertsitatean Finantza eta Zerga Zuzenbideko irakasle denak, familiako enpresaren garapena hobetzera bideratutako zerga-neurri nagusietako bat hartzen du aztergai nagusi gisa: erakunde horietako partaidetzak Ondarearen gaineko Zergaren esparruan salbustea. Salbuespen hori aplikatzeko baldintzak zehatz-mehatz aztertzen ditu arautegiaren eta doktrinaren ikuspegitik, bere baliozko iritzi interesgarrien ekarpenarekin osatuta.

Balio Erantsiaren gaineko Zergaren esparruan, eta Europako Erkidegoetako Justizia Auzitegiaren jurisprudentzia berriaren ondorioz eta Zergen Zuzendaritza Nagusiaren interpretazio-aldaketen ondorioz Zerga hau jasaten ari den aldaketa guztien testuinguruan kokatuta, **José Manuel Cabrera** jaunak bi gai interesgarri jartzen ditu mahai gainean, ikuspegi oso praktikoa emanez, haren aplikazioaren eraginpeko kolektiboaren dimentsioetatik bakarrik bada ere:

i) Lehenengo eta behin, transakzio kate batean, zuzenean edo zeharka eragiketaren BEZ zati bat, bere esku-hartzearen aurretik zein ondoren, ordaindu gabe gera daitekeela jakin dezakeenaren erantzukizunari buruz dihardu. Gai hori jorratu da Europako Erkidegoetako Justizia Epaitegiak eman berri dituen epaietan eta, duela gutxi, iruzur fiskala prebenitzeko neurriei buruzko azaroaren 29ko 36/2006 Legearen bidez, gure zerga-ordenamenduan arautu da, BEZri buruzko 37/1992 Legearen 87. artikuluari 5. paragrafoa erantsita. Eragiketa mota hauek oso ohikoak diren iruzurrak izaten dira, eta Erkidegoko agintarientzat zailak izaten dira jarraitzen, estatukide desberdinen arteko merkantzia mugimenduak izaten

movimientos de mercancías entre distintos Estados miembros.

- ii) El otro tema objeto de análisis se refiere a la tributación de las operaciones relacionadas con organismos creados por los Entes locales para facilitar la gestión de las competencias que tienen encomendadas, en especial cuando la sociedad creada presta exclusivamente servicios al ente local, supuesto objeto de un tratamiento tributario de eficiencia mejorable desde el punto de vista del IVA. Esta materia ha sido objeto de diversas consultas de la Dirección General de Tributos que pueden ofrecer soluciones para la gestión de determinados servicios por parte de Ayuntamientos y organismos similares.

El cuarto y último artículo de la sección de “Estudios y Colaboraciones” constituye una manifestación de apoyo a la política fiscal en general, y tributaria en particular, como instrumento de política medioambiental.

Con una exposición clara y convincente, el autor, **Enrique Monasterio Beñaran**, Ingeniero Industrial, Responsable de la Unidad de Transporte del CADEM, en el Grupo EVE (Ente Vasco de la Energía) aboga por la promoción de los biocarburantes, el biodiésel y el bioetanol, como combustibles alternativos a las gasolinas y los gasóleos pero más eficientes que estos desde un punto de vista medioambiental y, haciendo referencia a experiencias e iniciativas puestas en marcha en otros países, apunta en su artículo distintas opciones de política fiscal que, en su opinión, serían eficaces para promover el uso de los biocarburantes.

La sección de “Referencias” se estructura en este número de la revista en cuatro subsecciones:

1) La primera de ellas, la de “Documentos” a la que hemos hecho alusión anteriormente en este edi-

baitira tartean.

- ii) Beste aztergaia tokiko erakundeek eman zaizkien eskumenak errazago kudeatzeko sortutako erakundeekin erlazionaturiko eragiketen zergapetzea da, bereziki sortutako sozietateak soilik tokiko erakundeari BEZren ikuspegitik hobetu daitekeen eraginkortasuneko zerga-tratamenduaren xede izan daitekeenari zerbitzuak eskaintzen dizkionean. Gai hau Zergen Zuzendaritza Nagusiaren hainbat kontsultaren xede izan da, eta kontsulta horiek konponbideak eskain ditzakete Udalek eta antzeko erakundeek zerbitzu zehatz batzuk kudeatzeko.

“Azterlanak eta kolaborazioak” ataleko laugarren eta azken artikulua ingurumen politikarako tresna gisa, oro har, politika fiskala eta, zehazki, zerga-politika babesten dituen adierazpena da.

Aurkezpen argi eta sinesgarriarekin, egileak, **Enrique Monasterio Beñaran** jaunak, Industria ingeniariak, CADEM Garraio Unitateko arduradunak, EEE Taldekoak (Energiaren Euskal Erakundea), gasolina eta gasolioen alternatiba gisa bioerregaiak, biodiesela eta bioetanola sustatzearen alde egiten du, ingurumen aldetik eraginkorragoak baitira eta, beste herrialde batzuetan izandako esperientziak eta abiarazitako ekimenak aipatuz, bere ustez, bioerregaien erabilera sustatzeko eraginkorrak izango liratekeen politika fiskalerauko aukera desberdinak azaltzen ditu bere artikuluan.

“Aipamenak” atala lau azpiataletan egituratuta dago aldizkariaren zenbaki honetan:

1) Lehenengoak, “Agiriak” izenekoak, editorial honetan aurrez aipatu dugunak, hiru Foru Aldundie-

torial, reproduce las notas elaboradas por cada una de las tres Diputaciones Forales como medio de difusión de los aspectos que mejor caracterizan a sus respectivos Proyectos de Norma Foral del IRPF.

2) La segunda, la subsección de "Sentencias" transcribe la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de septiembre de 2006 en el asunto C-88/03 (caso Azores), como hemos reiterado, de especial trascendencia para el País Vasco.

3) La tercera subsección, la de "Consultas OCTE", abre un espacio destinado a recoger consultas tributarias que han sido informadas por el Órgano de Coordinación Tributaria, según dispone el artículo 14 de la Ley 3/1989, de 30 de mayo, de Armonización, Coordinación y Colaboración Fiscal: "A los efectos de conseguir la coordinación de los criterios que se sustenten por las Administraciones tributarias de los Territorios Históricos, las consultas vinculantes se evacuarán previo informe del Órgano de Coordinación Tributaria ...".

En este número de Zergak se han seleccionado cinco consultas que afectan al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (dos), al Impuesto sobre Sociedades (dos), al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y AJD y al IVA respectivamente:

Concepto tributario	Resumen Consulta
IISD	Adquisición a título sucesorio de un bien inmueble situado en territorio foral por parte de personas residentes asimismo en territorio foral cuando el causante era residente en un país tercero: la competencia normativa y exaccionadora del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones corresponde a la Administración del Estado

tako bakoitzak PFEZren foru-arauaren bere proiektua ondoen erakusten duten alderdiak ezagutarazteko bitarteko gisa eginiko oharrak agertzen ditu.

2) Bigarreanean, "Epaia" azpiatalean, Europako Erkidegoetako Justizia Auzitegiak 2006ko irailaren 6an C-88/03 gaiari buruz (Azoreetako kasua) emaniko Epaia transkribatu da, lehen azaldu bezala, Euskal Autonomia Erkidegorako garrantzia berezia duena.

3) Hirugarren azpiatalak, "Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoari eginiko Kontsultak" izenekoak, Zerga Koordinaziorako Organoak, Harmonizazio, Koordinazio eta Lankidetzeta Fiskalari buruzko maiatzaren 30eko 3/1989 Legearen 14. artikulua xedatzen duenaren arabera, jakinarazitako zerga-kontsultak biltzen dituen espazioa eskaintzen du: "Lurralde Historikoetako Zerga Administrazioek sustatzen dituzten irizpideak koordinatu ahal izateko, kontsulta lotesleak Zerga Koordinaziorako Organoak txostena egin ondoren bideratuko dira...".

Zergak-en zenbaki honetan, hurrenez hurren, Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergari (bi), Sozietateen gaineko Zergari (bi), Ondare Eskualdaketa eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergari eta BEZri eragiten dioten bost kontsulta hautatu dira:

Zerga kontzeptua	Kontsultaren laburpena
ODZ	Oinordekotzatitulu bidez, foru lurraldean bizi diren pertsonen foru lurraldean dagoen ondasun higiezin bat eskuratzea, eragilea hirugarren herrialde batean bizi zenean: Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zerga arautzeko eta ordainarazteko eskumena Estatuko Administrazioari dagokio.

IVA	<p>i) El tipo impositivo reducido del IVA aplicable a los servicios de reparación efectuados a las sillas de ruedas para uso exclusivo de personas con minusvalía y a los vehículos para personas con movilidad reducida, no se extiende a los servicios de reparación de adaptaciones realizadas, que tributarán al tipo general.</p> <p>ii) No se contempla compensación alguna para los sujetos pasivos acogidos al Régimen Simplificado que repercuten a un tipo impositivo inferior al que soportan.</p>	BEZ	<p>i) Minusbaliotasuna duten pertsonek soilik erabiltzeko gurpildun aukieiei eta mugikortasun mugatua duten pertsonentzako ibilgailuei eginiko konponketen zerbitzuei aplikagarri zaizkien BEZ-ren ezarpen-tasa murriztua ez da hedatzen eginiko egokitzapenen konponketa zerbitzuetara; horiek tasa orokorrari dagokion zerga ordainduko dute.</p> <p>ii) Ez dago inolako konpentsaziorik jasaten duten zerga-tasa baino txikiagoa jasanarazten duten Erregimen Sinplifikatura atxikitako subjektu pasiboentzat.</p>
IS	<p>Los gastos en los que una sociedad incurre con ocasión del diseño de muestrarios textiles no generan derecho a la deducción en la cuota del Impuesto sobre Sociedades en concepto de innovación tecnológica.</p>	SZ	<p>Ehun-erakusgaien diseinua dela-eta gizarteak egiten dituen gastuek ez dute berrikuntza teknologikoaren kontzeptuan Sozietateen gaineko Zergaren kuotan murrizketarik egiteko eskubiderik ematen.</p>
IS	<p>Distribución de dividendos por parte de una entidad participada cuya titularidad ha sido adquirida con ocasión de una operación de canje de valores: a) aplicabilidad de la deducción por doble imposición interna por parte de la entidad perceptora del dividendo sin que proceda la práctica de retención y b) si el dividendo repartido se materializa en la transmisión de acciones de una SIMCAV, la entidad que reparte el dividendo debe integrar mediante ajuste positivo en la base imponible del IS la renta puesta de manifiesto en la operación, calculada por diferencia entre el valor de mercado y el valor contable de las participaciones transmitidas.</p>	SZ	<p>Partaidetzako erakundeak dibidenduak banatzea, haren titulartasuna baliotrukaketa bidez eskuratuta: a) Dibidenduaren hartzaile den erakundeak barneko zergapetze bikoitzagatik kenkariaren aplikagarritasuna, atxikipena egin gabe, eta b) partekatutako dibidendua kapital aldakorreko inbertsio higitarriko sozietate (SIMCAV) baten akzioen eskualdaketan gauzatzen bada, dibidendua banatzen duen erakundeak egokitze positiboaren bidez zerga oinarrian sartu behar du eragiketean adierazitako errenta, eskualdatutako partaidetzen merkatuko balioaren eta kontabilitateko balioaren artean dagoen aldea kalkulatuta.</p>

ISD - ITP y AJD - IRPF	Donación de bienes inmuebles asumiendo el donatario el pago del crédito hipotecario que grava dichos bienes.
---------------------------	---

4) Por último, el apartado “Estadísticas” de la sección de “Referencias”, elaborado por el Jefe del Servicio de Gestión de Ingresos y Análisis Recaudatorio en el Departamento de Hacienda y Administración Pública del Gobierno Vasco, **Juan Carlos García Amézaga**, incluye en este número de Zergak información sobre la recaudación por tributos concertados acumulada por las Diputaciones Forales en el periodo enero-octubre de 2006. Este periodo de 10 meses, suficientemente significativo para estimar cual será el comportamiento de la recaudación tributaria en el año 2006, arroja un balance claramente expansivo (cerca del 10% de incremento respecto a la recaudación contabilizada en el mismo periodo del año anterior).

La sección de “Información desde la Administración” acompaña una relación de la normativa tributaria que ha sido aprobada en Álava, Bizkaia, Gipuzkoa, la Comunidad Autónoma del País Vasco, la Comunidad Foral de Navarra y territorio común entre el 15 de julio y el 14 de diciembre de 2006.

Por último, sugerimos al lector interesado en completar la información útil sobre materia tributaria foral, que acceda a los espacios destinados a este fin en las propias páginas web de cada uno de los tres territorios históricos de la CAPV (www.alava.net, www.bizkaia.net, www.gipuzkoa.net) y en la página web del Departamento de Hacienda y Administración Pública del Gobierno Vasco (www.ogasun.ejgv.euskadi.net), desde la que se puede acceder a la aplicación “Código Fiscal Foral” que ofrece una versión integrada de la normativa tributaria de los tres territorios históricos.

ODZ-OE eta EJD Z-PFEZ	Ondasun higigarrien dohaintza, ondasun horiek zergapetzen dituen hipoteka-kredituaren ordainketa dohaintza-hartzaileak bere gain hartuta.
--------------------------	---

4) Azkenik, “Aipamenak” ataleko “Estatistikak” azpiatalak, Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Herri Administrazio Saileko Diru-sarrerak Kudeatzeko eta Dirubilketak Aztertzeko zerbitzuburu **Juan Carlos García Amézaga** jaunak egindakoak, Zergak-en zenbaki honetan barne hartzen du Foru Aldundiek 2006ko urtarriletik urrira bitartean metatutako zerga itunduengatik bildutako diruari buruzko informazioa. 10 hileko epe hori behar bezain esanguratsua da 2006. urteko zerga-bilketan zein jarrera izango den aurreikusteko, eta balantze hedakorra egiten du argi eta garbi (aurreko urtean aldi horretan kontabilizatutako diru-bilketarekin alderatuta, ia % 10eko hazkundera).

“Administrazioaren informazioa” atalean 2006ko uztailearen 15etik abenduaren 14ra bitartean Araban, Bizkaian, Gipuzkoan, Euskal Autonomia Erkidegoan eta Nafarroako Foru Erkidegoan eta lurralde komunean onartu den zergaarautegiaren zerrenda biltzen da.

Azkenik, foru zerga-arloari buruzko informazio erabilgarria osatu nahi duen irakurleak EAEko hiru lurralde historikoetako webguneetan (www.alava.net, www.bizkaia.net, www.gipuzkoa.net) eta Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Herri Administrazio Sailaren webgunean (www.ogasun.ejgv.euskadi.net) helburu horretara bideratutako guneez jaso dezake; bertatik hiru lurralde historikoetako zerga-arautegiaren bertsio osatua eskaintzen duen “Zergei buruzko Foru Kodea” aplikazioan sar daiteke.