

E ditorial

El pasado jueves 8 de mayo se presentaron las conclusiones de la Abogado General, Sra. Juliane Kokott, en relación con la petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, a efectos de dilucidar si el establecimiento en las normas forales del Impuesto sobre Sociedades de tipos impositivos inferiores a los de territorio común constituye una medida selectiva y, en consecuencia, ha de considerarse ayuda de Estado sujeta a trámite de comunicación a la Comisión Europea.

Previamente, las partes implicadas ya habían formulado sus observaciones en la fase escrita del procedimiento y además, en la vista oral convocada el 28 de febrero de 2008 en Luxemburgo, en el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, tuvieron ocasión de exponer sus apreciaciones y sus discrepancias respecto a alegaciones planteadas por los demás.

Oídas las partes y tenidas en consideración sus alegaciones, la Sra. Kokott construye unas conclusiones que, a salvo de que los jueces del Tribunal hagan una lectura que implique un viraje en su interpretación¹⁾, abren unas expectativas muy favorables para el futuro del Concierto Económico.

¹⁾ Ha de tenerse en cuenta, como se encarga de apuntar el recordatorio de la nota de prensa que acompaña a la publicación de las conclusiones de la Abogado General que: "La opinión del Abogado General no vincula al Tribunal de Justicia. La función del Abogado General consiste en proponer al Tribunal de Justicia, con absoluta independencia, una solución jurídica al asunto del que se ocupa."

Joan den maiatzaren 8an, osteguna, Juliane Kokott abokatu nagusiaren ondorioak aurkeztu ziren Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi Nagusiak planteatutako epaiketa aurreko erabakiaren eskaerari buruz, Sozietateen gaineko Zergaren foruarauetan lurralde komuneak baino ezarpen-tipo txikiagoak ezartzea neurri hautakorra den erabakitzeko, eta, ondorioz, Europako Batzordeari jakinarazi beharreko Estatu-laguntzat hartu behar den.

Aurretik, inplikaturako aldeek euren oharrak eginak zeuzkaten prozeduraren idatzizko fasean eta gainera, Luxenburgoren otsailaren 28an deitutako ahozko bistan, Europako Erkidegoen Justizia Auzitegian, besteek planteatutako alegazioei buruzko euren iritzia eta desadostasunak azaltzeko aukera izan zuten.

Aldeei entzun eta euren alegazioak aintzat hartuta Kokott andereak atera dituen ondorioek Kontzertu Ekonomikoaren etorkizunerako oso itxaropen onuragarriak plazaratu ditu, baldin eta Auzitegiko epaileek interpretazioaren norabidea aldatuko duen irakurketa egiten ez badute¹⁾

¹⁾ Aintzat hartu beharra dago, abokatu nagusiaren ondorioen argitalpenarekin batera doan prentsa-oharrak gogorarazten duenez: "Abokatu nagusiaren iritzia ez dio eragiten Justizia Auzitegiari. Abokatu nagusiaren lana Justizia Auzitegiari aztertzen den gairako konponbide juridikoa independentzia osoz proposatzean datza."

En el apartado I, "Introducción", de las Conclusiones, en el punto 6, expresa que el pronunciamiento sobre la cuestión prejudicial planteada por el TSJPV: *"Proporciona al Tribunal de Justicia (de las Comunidades Europeas) la ocasión de desarrollar la jurisprudencia que inició en la sentencia Azores. En concreto, debe precisar qué requisitos ha de exigirse a la autonomía de las entidades regionales y locales para poder calificar sus normas fiscales de medidas propias, no incluidas en el marco estatal."*

El análisis que la Sra. Kokott pone a disposición de los jueces del Tribunal de Luxemburgo consiste básicamente en aportar elementos de juicio para determinar si los criterios de la Sentencia Azores son aplicables al caso del Impuesto de Sociedades foral. Y, como el lector interesado podrá confirmar –el texto de las Conclusiones es reproducido íntegramente en la sección de "Documentos"- la Abogada General no aprecia evidencia de incumplimiento de ninguno de los cuatro criterios que acreditan una autonomía suficiente de las Instituciones Forales en el ejercicio de sus competencias normativas en materia tributaria:

- Autonomía institucional: independencia del gobierno central para adoptar la norma en cuestión.
- Autonomía formal de configuración: que el gobierno central no tenga ninguna posibilidad de intervenir decisivamente en el procedimiento de adopción de las normas tributarias forales.
- Autonomía material de configuración: que las instituciones competentes del País Vasco dispongan de un amplio margen para configurar las disposiciones tributarias que le permita perseguir fines de política económica propios.

Ondorioetan, "Sarrera" izeneko I. ataleko 6. puntuan dio EAEANk planteatutako epaiketa aurreko arazoari buruzko erabakiak: *"(Europako Erkidegoen) Justizia Auzitegiari Azoreetako epaian hasi zuen jurisprudentzia garatzeko aukera ematen dio. Zehazki, zehaztu egin behar du Eskualdeetako eta tokian tokiko erakundeen autonomiari zer betekizun eskatu behar zaizkien euren arau fiskalak euren berezko neurritzat eta estatuaren esparrutik kanpokotzat sailkatzeko."*

Kokott andereakLuxenburgoko Auzitegiko epaiileen esku jarri duen azterketa, funtsean, iritzia emateko elementuak ematean datza, zehaztu dadin ea Azoreetako epaiko irizpideak Sozietateen gaineko Foru Zergari aplika dakizkiokeen ala ez. Eta, interesa duen edozein irakurlek egiazta dezakeenez –Ondorioen testua osorik ageri da "Agiriak" atalean– abokatu orokorrak ez du frogarik antzeman esateko ez direla bete Foru-erakundeei zergen arloan dauzkaten eskumen arauemaileak gauzatzeko nahikoa autonomia ematen dieten lau irizpideak:

- Autonomia instituzionala: gobernu zentralaren independentzia dagokion araua erabakitzeke.
- Konfigurazioko autonomia formal: gobernu zentralak ez dezala izan zerga-arau foralak erabakitzeke prozeduran modu erabakigarrian parte hartzeke aukerarik.
- Konfigurazioko autonomia materiala: Euskal Autonomia Erkidegoko erakundeek tarte zabala izan dezatela berezko ekonomia-politikako helburuak lortzea ahalbidetuko dieten zerga-xedapenak konfiguratzeko.

- Autonomía económica: que las instituciones competentes del País Vasco asuman las consecuencias económicas de la merma de recaudación que pueda derivarse de las normas más favorables que difieran de la normativa del Estado central.

Recomendable para quienes tengan interés en profundizar sobre esta cuestión el segundo artículo de la sección de “Estudios y Colaboraciones”, firmado por Iñaki Alonso Arce y titulado “La luz al final del túnel. A propósito de las Conclusiones de la Abogada General del Tribunal de Luxemburgo Sra. Kokott de 8 de mayo de 2008”.

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 la primera mitad de 2008 y seleccionan un grupo de ellas, las que consideran más relevantes, para ser objeto de comentario. Asimismo, por su significación, se incluye un resumen del contenido de unas disposiciones aún en fase de proyecto y por tanto, pendientes de aprobación en las respectivas Juntas Generales de los Territorios Históricos y de su correspondiente publicación. Se trata de los Proyectos de Norma Foral por los que se aprueban *medidas fiscales para incentivar la actividad económica, de adaptación del Impuesto sobre Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias*. Estos proyectos son el resultado de un trabajo conjunto y coordinado entre Diputaciones Forales y Gobierno Vasco en el seno del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi y, entre otras cuestiones, implementan una batería de medidas de carácter tributario –destaca la incorporación de una deducción generalizada de 400 euros en la cuota líquida del IRPF– orientadas a contrarrestar los efectos de una desaceleración económica que, al igual que a la mayor parte de los países de nuestro entorno, está afectando al País Vasco.

- Autonomia ekonomikoa: Euskal Autonomia erkidegoko erakunde eskudunek euren gain hartu ditzatela Estatu zentralerako araudiarekin bat ez datozen araurik mesedegarrietatik sortu daitekeen bilketaren murrizketak eragindako ondorio ekonomikoak.

Gai horretan sakontzeko interesa dutenentzat gomendagarria da “Ikerketak eta Kolaborazioak” ataleko bigarren artikulua, Iñaki Alonso Arcek egindakoa: “La luz al final del túnel. A propósito de las Conclusiones de la Abogada General del Tribunal de Luxemburgo Sra. Kokott de 8 de mayo de 2008”.

Gaurkotasun Fiskaleko atalean, Foru Aldundien Zerga Araudiaren Zerbitzuek edo Politika Fiskaleko Zerbitzuek –atalaren egileak dira– 2008ko lehenengo erdian onartutako eta argitaratutako zergaxedapenak aipatzen dituzte eta nabarmenenak iruditzen zaizkienak aukeratzen dituzte eta horietaz mintzatzen dira. Era berean, daukaten garrantzia dela-eta, proiektu-fasean dauden xedapen batzuen edukia laburpena ageri da; xedapen horiek dagozkien lurralde Historikoetako Batzar Nagusietan onartzeke eta argitaratzeke daude. Foru Arauko Proiektuak dira, eta horien bidez onartzen dira *jar-duera ekonomikoa sustatzeko neurri fiskalak, Sozietateen gaineko Zerga kontularitza-erreformara egokitzeko neurriak eta bestelako zerga-neurriak*. Proiektu horiek Foru Aldundiek eta Eusko Jaurlaritzak Euskadiko Zerga Kideketarako Sailean egindako lankidetzaren emaitza dira, eta, besteak beste, zerga-izaerako neurri-multzoa praktikan jartzen dute –PFEZren kuota likidoan 400 euroko kenkari orokorra sartzea nabarmendu beharra dago–; neurri horiek gure inguruko herrialde gehienei bezala Euskadiri ere eragiten dieten moteltze ekonomikoaren efektuei aurre egiteko bideratuta daude.

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 entre diciembre de 2007 y mayo de 2008, estructurándose en seis grandes apartados: i) fiscalidad del ahorro, ii) fiscalidad de las sociedades, iii) el IVA, iv) los Impuestos Especiales, v) las ayudas de Estado de naturaleza fiscal y un último apartado vi) de publicaciones en el ámbito comunitario.

Respecto al primero de los seis apartados, la fiscalidad del ahorro, se informa de los trabajos preparatorios del informe preceptivo que cada tres años debe evaluar la aplicación de la Directiva 2003/48/CE sobre la Fiscalidad del Ahorro.

El segundo apartado, en alusión a la fiscalidad de las sociedades, nos pone al corriente de los avances 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).

En el ámbito del IVA se tratan cuatro cuestiones: *la primera*, el IVA aplicable a los servicios financieros (propuesta de Directiva del Consejo para modificar la Directiva del IVA 2006/112/CEE en relación con el régimen aplicable a los servicios financieros y de seguros), *la segunda* se refiere al denominado "paquete IVA", conjunto de propuestas legislativas en torno al IVA: i) Directiva que modifica la Directiva 2006/112/CE en lo referente al lugar de imposición del IVA, ii) una Directiva que modifica la Directiva 2006/112/CE en cuanto a los procedimientos de reembolso para las empresas no establecidas en un Estado miembro y iii) un Reglamento que modifica el Reglamento (CE) nº 1798/2003 sobre la cooperación administrativa e intercambio de información entre Estados miembros,

Euskadik Bruselan duen ordezkartzako langileek Europar Batasuneko gaurkotasun fiskalaz egiten duten kronikaren bidez jakingo dugu 2007ko abenduaren eta 2008ko maiatzaren artean fiskalitate-arloan gertatu den nabarmenena. Kronika sei atal handitan egituratuta dago: i) aurrezpen-fiskalitatea, ii) sozietateen fiskalitatea, iii) BEZ, iv) Zerga Bereziak, v) Estatuek ematen dituzten izaera fiskaleko laguntzak eta vi) Erkidegoko argitalpenei buruzko atala.

Sei ataletako lehenengoari dagokionez, aurrezpen-fiskalitateari alegia, Aurrezpen Fiskalitateari buruzko 2003/48/EE Zuzentarauaren aplikazioak hiru urtetik behin ebaluatu behar duen nahitaezko txostena prestatzeko lanen berri ematen da.

Bigarren atalak, sozietateen fiskalitateaz mintzo denak, zerga-oinarri komun bateratuari buruzko lantaldeak egindako aurrerapenen berri ematen digu (lan-talde horrek Sozietateen gaineko Zerga bateratzeko Erkidegoaren estrategia zuzentzen du gaur egun).

BEZaren arloan lau gai jorratzen dira: *lehenengoa*, finantza-zerbitzuei aplika dakiekeen BEZ (finantza- eta aseguru-zerbitzuei aplika dakiekeen erregimenari buruzko 2006/112/EE BEZaren Zuzentaraua aldatzeko Kontseiluaren Zuzentarau-proposamena); *bigarrena* "BEZ paketeari" buruz mintzo da, hau da, BEZaren inguruko lege-proposamenen multzoari buruz: i) 2006/112/EE Zuzentaraua BEZaren ezarpen-lekuari buruzkoan aldatzen duen Zuzentaraua, ii) Estatu-kide batean ezarrita ez dauden enpresei dirua itzultzeko prozedurei dagokionez 2006/112/EE Zuzentaraua aldatzen duen Zuzentaraua eta iii) Estatu kideen arteko lankidetzaren administratiboari eta informazio-trukeari buruzko 1798/2003 zenbakidun Araudia (EE) aldatzen duen Araudia; *hirugarren* gaiak erreferentzia egiten dio "Iruzurrari aurre egiteko neurri moduan iruzur fis-

la tercera cuestión hace referencia a la Comunicación sobre “Medidas para modificar el sistema de IVA a fin de combatir el fraude fiscal como medida de lucha contra el fraude” hecha pública por la Comisión el 22 de febrero de 2008, centrada en dos aspectos: i) imposición de entregas intracomunitarias en el Estado miembro de partida y ii) procedimiento generalizado de inversión impositiva (mecanismo generalizado de autoliquidación) y la cuarta cuestión se refiere a las medidas específicas “más ambiciosas” (en la Comunicación de 31 de mayo de 2006 la Comisión distinguía entre medidas convencionales – destinadas a reforzar el sistema de IVA sin modificar sus principios- y medidas más ambiciosas –que afectan a los fundamentos de la recaudación del IVA-) de lucha contra el fraude propuestas por la Comisión al Consejo y al Parlamento Europeo, aún pendientes de debate.

En el apartado sobre Impuestos Especiales se hace referencia a una propuesta de Directiva sobre el régimen general de estos impuestos presentada por la Comisión el 14 de febrero de 2008 que pretende una revisión en profundidad de la Directiva 92/12/CEE relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales. Una de las modificaciones más significativas que se propone es la implantación de un sistema telemático de circulación y control (EMCS) que sustituiría al sistema actual.

En cuanto a las ayudas de estado de naturaleza fiscal, se destacan cinco casos de actualidad: i) la exención en I+D en el Impuesto sobre Sociedades español, programa de ayudas autorizado por la Comisión Europea en febrero de 2008, ii) la autorización de un programa de ayudas aprobado en Italia para promover el uso y producción de biodiesel (prórroga de un programa ya aceptado por

kalari aurre egiteko BEZ sistema aldatzeko neurrien” komunikazioari, Batzordeak 2008ko otsailaren 22an argitaratutakoa eta alderdi bitan oinarritutakoa: i) Erkidego barneko entregan ezarpena jatorrizko Estatu-kidean eta ii) ezarpen-inbertsiorako prozedura orokortua (autolikidaziorako mekanismo orokortua); eta laugarren gaiak erreferentzia egiten die Batzordeak iruzurrari aurre egiteko Europako Kontseiluari eta Parlamentuari proposatu zizkien eta oraindik eztabaidatzeke dauden “anbizio handiko” neurri espezifikoei (2006ko maiatzaren 31ko komunikazioan Batzordeak bereizi egin zuen neurri arruntan –BEZ sistema bere printzipioak aldatu gabe sendotzera bideratuak– eta anbizio handiagoko neurrien artean –BEZaren bilketaren oinarriei eragiten dietenak–).

Zerga Bereziei buruzko atalean erreferentzia egiten zaio zerga horien erregimen orokorrari buruzko Zuzentarau-proposamen bati. Proposamena 2008ko otsailaren 14an aurkeztu zuen Batzordeak eta zerga bereziak jasan ditzaketen produktuen erregimen orokorrari, jabetzari, zirkulazioari eta kontrolari buruzko 92/12/EEE Zuzentaraua sakon berrikusteko asmoa dauka. Proposatzen diren aldaketa esanguratsuenetako bat zirkulazio- eta kontrol-sistema telematikoa (EMCS) ezartzea da, gaur egungo sistemaren ordeza.

Izaera fiskaleko Estatuen laguntzei dagokienez, gaurkotasuneko bost kasu nabarmentzen dira: i) Sozietateen gaineko Zerga espainiarrean I+Gea salbuespena, Europako Batzordeak 2008ko otsailean baimendutako laguntza-programa, ii) Italian onartutako eta biodieselaren erabilera eta ekoizpena sustatzeko laguntza-programa baterako baimena (Batzordeak 2001ean onartutako programa baten luzapena), iii) 2008ko apirilaren 2ko Batzordearen

la Comisión en 2001), iii) la autorización mediante Decisión de la Comisión de 2 de abril de 2008 de unas ayudas al transporte ferroviario y por vía navegable en Eslovaquia consistentes en una reducción y una exención del impuesto especial sobre el carburante respectivamente, iv) autorización del régimen fiscal francés sobre la reducción del Impuesto de Solidaridad sobre la Fortuna (ISF, Impôt de Solidarité sur la Fortune) , incluido en el paquete fiscal adoptado por el gobierno francés en agosto de 2007 -programa de ayudas para incentivar la inversión en las pymes- y v) el procedimiento de investigación formal abierto contra Italia relativo a unas ayudas derivadas de la Ley de Finanzas italiana de 2004 que permitía un proceso de privatización fiscalmente ventajoso (tipo del 9% en lugar del general del 37,25% a las plusvalías latentes) a antiguos bancos públicos italianos, procedimiento que ha concluido con una orden de recuperación de las ayudas.

El último apartado de "Actualidad UE" nos indica el camino de acceso a algunas publicaciones de interés: el "Informe de actividades de la UE en el ámbito de la fiscalidad 2007" y los últimos documentos de trabajo de la colección "Taxation papers" publicados por la Comisión.

La sección de "Estudios y Colaboraciones" de este número de Zergak se compone de cinco trabajos.

En el primero de ellos, **José Rubí Cassinello**, Secretario General Técnico de la Hacienda Foral de Bizkaia, con la oportunidad que le brinda la controversia sobre la armonización del Impuesto de Sociedades en los tres territorios históricos de la CAPV - cuyo origen se encuentra en las dificultades para aprobar en el Territorio Histórico de Gipuzkoa la reforma del Impuesto que había sido acordada en el seno del Órgano de Coordinación Tributaria de

Erabakiaren bidez Eslovakian trenbide eta itsaso bizidetzeko garraiorako laguntza batzuk baimentzea, erregaiaren gaineko zerga berezia murriztea eta horretatik salbustea dakartenak hurrenez hurren, iv) Ondarearen gaineko Elkartasun Zerga (ISF, Impôt de Solidarité sur la Fortune) murrizteari buruzko erregimen fiskal frantsesaren baimena, Frantziako gobernuak 2007ko abuztuan onartutako pakete fiskalaren barne dagoena -ETEetan inbertsioa sustatzeko laguntza-programa- eta v) 2004ko Italiako Finantza Legetik sortutako laguntzen inguruan Italiaren aurka zabalduetako ikerketa formalerako prozedura, gaur egun laguntzak berreskuratzeko aginduaren bidez amaituta dagoena; aipatutako Legeak fiskalitatearen aldetik onuragarria zen pribatizazio-prozesua ahalbidetzen zien antzinako banku publiko italiarrei (%9ko tipoa ezkutuko plusbalioari %37,25 orokorra ordez).

"EBko gaurkotasuna" izeneko azken atalean argitalpen interesgarri batzuk eskuratzeko modua azaltzen zaigu: "Fiskalitatearen esparruko EBren jarduerari buruzko 2007ko txostena" eta Batzordeak argitaratutako "Taxation papers" bildumako azken lan-agiriak.

Zergak-en ale honetako "Ikerketak eta Kolaborazioak" atalean bost lan ageri dira.

Lehenengoan, Bizkaiko Foru Ogasunaren idazkari orokor tekniko **Jose Rubi Cassinello** EAeko hiru lurralde historikoetan Sozietateen gaineko Zerga bateratzeari buruzko eztabaidan oinarritu da -Euskadiko Zerga Kideketarako Sailean adostu zen Zergaren erreforma Gipuzkoako Lurralde Historikoan onartzeko izandako zailtasunak dira eztabaida horren jatorria (erreforma beste lurralde bietan onartu zen)-. Aipatutako eztabaidaz baliatuz, bere artikuluan gaiaz

Euskadi (reforma que sí se aprobó en los otros dos territorios)- enfrenta en su artículo una cuestión, en sus palabras, *“de hondo calado en tanto en cuanto afecta al equilibrio del sistema interno de reparto competencial entre las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma y las de los Territorios Históricos”*. El autor se propone aproximarnos a la situación jurídica actual de la armonización fiscal en el ámbito interno del País Vasco, para lo cual describe el régimen que la normativa vigente prevé en cuanto a su contenido, alcance y límites, así como el papel asignado a las distintas instituciones. Con ese propósito va analizando sucesivamente cada una de las disposiciones sobre esta materia que se encuentran contenidas en el Estatuto de Autonomía y el Concierto Económico, en la *“Ley de Territorios Históricos”* y en la Ley 3/89 de armonización, coordinación y colaboración fiscal. Por último extrae de su análisis una batería de conclusiones e identifica las cuestiones que considera pendientes de resolver.

Si bien cabría una lectura o conclusión pesimista de este trabajo, en el sentido de que puede dar la sensación de que se ha diseñado un sistema inconcluso o imperfecto desde la óptica de la armonización fiscal, al no contar con mecanismos resolutivos para reconducir situaciones de desarmonización entre territorios, tranquiliza el reconocimiento del autor de que, a pesar de las imperfecciones que señala en su artículo por la dificultad de conciliar la referida armonización con el principio de competencia, el funcionamiento de los mecanismos diseñados para instrumentar la armonización fiscal interna ha sido correcto y el grado de efectividad alto: *“... debe constatar que los mecanismos descritos han funcionado correctamente y con un alto grado de efectividad habiéndose alcanzado un grado de armonización satisfactorio, con la única excepción, en los casi veinte años de vigencia de la Ley, de la situación que al principio de estas páginas hemos*

mintzatu da eta horrela definitu du: “eragin handikoa da, Autonomia Erkidegoko eta Lurralde Historikoetako erakunde komunen arteko eskumen-banaketaren barne-sistemaren orekari eragiten baitio”. Euskadi barneko bateratze fiskalaren gaur egungo egoera juridikora hurbildu nahi gaitu egileak, eta horretarako, indarrean dagoen araudiak aurreikusiten duen erregimena deskribatzen du bere edukari, irismenari eta mugei dagokienez, hala nola, erakunde bakoitzari esleitutako zeregina. Asmo horrekin, banan-banan aztertzen ditu Autonomia Estatutuan eta Kontzertu Ekonomikoan, *“Lurralde Historikoen Legean”* eta bateratze, koordinazio eta lankidetzeta fiskalari buruzko 3/89 Legean gai horri buruz dauden xedapenak. Azkenik, hainbat ondorio nabarmentzen ditu bere azterketatik eta konpontzeke daudela iruditzen zaizkion gaiak zehazten ditu.

Lurraldeen arteko bateratze-eza zuzentzeko ebazpen-mekanismoak ez izatean bateratze fiskalaren ikuspuntutik amaitu gabeko sistema edo sistema akastuna diseinatu dela eman dezakeenez lan honetatik irakurketa edo ondorio ezkorra ateratzen dela pentsa daitekeen arren, lasaigarria da egileak berak onartzea, aipatutako bateratzea eta eskumen-printzipioa elkartzeko zailtasuna dela eta zehazten dituen akatsak gorabehera, barneko bateratze fiskala garatzeko diseinatuta dauden mekanismoen funtzionamendua zuzena izan dela eta eraginkortasun handia izan duela: *“... nabarmendu beharra dago deskribatutako mekanismoek zuzen eta eraginkortasun handiz funtzionatu dutela eta bateratze-maila ona lortu dela, nahiz eta Legea indarrean egondako hogeiteteetan Gipuzkoako Lurralde Historikoan Sozietateen gaineko Zergaren araudiaren inguruan*

descrito en relación con la normativa del Impuesto de Sociedades en el Territorio Histórico de Gipuzkoa.”

El segundo artículo, al que ya se ha hecho referencia en este editorial, constituye una aportación más, la más reciente, de su autor, **Iñaki Alonso Arce**, al debate, trascendental para el futuro del Concierto Económico, generado en el contexto de la cuestión prejudicial planteada por el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco respecto al establecimiento en las normas forales del Impuesto sobre Sociedades de tipos impositivos inferiores a los fijados en territorio común. Iñaki Alonso, Subdirector de Coordinación y Asistencia Técnica en la Hacienda Foral de Bizkaia, es probablemente uno de los analistas que más se ha interesado por este proceso, del que viene haciendo un seguimiento desde sus comienzos, y aún antes, cuando la petición de decisión prejudicial solo era una expectativa pendiente de confirmarse. En esta colaboración comparte con el lector su valoración de la última fase previa al fallo del Tribunal: las conclusiones de la Abogada General, Sra. Juliane Kokott.

Su valoración viene precedida -en un esfuerzo encomiable por contextualizar el problema- de una completa narración recapitulativa de los antecedentes que han conducido hasta el escenario actual, lo que imprime a este trabajo un sello de recomendable para todos aquellos que por primera vez se acercan a este tema. A esta tarea retrospectiva dedica gran parte de su artículo, en concreto ocho de los diez apartados en los que se estructura:

- I Introducción: el marco del Concierto Económico
- II Los primeros problemas
- III La proliferación de recursos en relación con el Impuesto sobre Sociedades

orrialdeon hasieran deskribatu dugun egoera salbuespena izan den.”

Bigarren artikulua, editorial honetan lehenago aipatu duguna, **Iñaki Alonso Arceren** azken ekarpena da Kontzertu Ekonomikoaren etorkizunerako eztabaida garrantzitsu bati: Sozietateen gaineko Zergaren foru-arauetan lurralde komunekoak baino ezarpen-tipo txikiagoak ezartzeari buruz Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi Nagusiak planteatutako epaiketa aurreko erabakiaren eztabaida. Iñaki Alonso Bizkaiko Foru Ogasuneko Koordinazio eta Asistentzia Teknikoko zuzendariordea da eta, ziurrenik, prozesu honen inguruan interes handien izan duen analistetako bat, izan ere, jarraipena egin dio hasiera-hasieratik, eta baita lehenagotik ere, epaiketa aurreko erabakia baieztatu gabe zegoen asmo hutsa baino ez zenetik. Bere artikuluan Auzitegiaren epaiaren aurreko azken faseaz egiten duen balorazioa azaltzen du: Juliane Kokott abokatu nagusiaren ondorioak

Balorazioaren aurretik, eta arazoari testuingurua emateko ahalegin nabarmena eginez, gaur egungo egoerara ekarri gaituzten aurrekarien laburpena egiten du, eta ondorioz, lana erabat gomendagarria da gai honetara lehenengoz hurbiltzen direnentzat. Artikuluaren zati handi bat atzera begirako lan horretan oinarritzen da, artikulua dauzkan hamar ataletatik zortzi zehatz esanda:

- I Sarrera: Kontzertu Ekonomikoaren markoa.
- II Lehenengo arazoak
- III Sozietateen gaineko Zergarekin lotutako helegiteen ugaritzea

- IV La cuestión prejudicial de 1997: conclusiones del Abogado General Sr. Saggio y “paz fiscal”
- V El origen inmediato de los problemas: la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004
- VI El asunto Azores y la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 6 de septiembre de 2006
- VII La cuestión prejudicial elevada por el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco en 2006
- VIII Las observaciones de las partes intervinientes ante el Tribunal de Luxemburgo
- IV 1997ko epaiketa aurreko arazoa: Saggio abokatu orokor jaunaren ondorioak eta “bake fiskala”
- V Arazoen jatorria: Auzitegi Gorenaren 2004ko abenduaren 9ko epaia
- VI Azoreetako arazoa eta Europar Batasuneko Justizia Auzitegiaren 2006ko irailaren 6ko epaia
- VII Euskal Autonomia Erkidegoko Justizia Auzitegi Nagusiak 2006an aurkeztutako epaiketa aurreko arazoa
- VIII Luxenburgoko Auzitegian parte hartu zuten aldeen iritziak

Provisto ya del detalle de los antecedentes, queda el lector en condiciones óptimas para entender las conclusiones de la Abogada General a las que destina el autor el apartado IX y para sacar sus propias “conclusiones”.

Finalmente en el último apartado, se aventura a vaticinar unas previsiones de futuro optimistas y esperanzadoras para la institución del Concierto Económico, previsiones que, a la vista de lo desarrollado en el artículo, parece razonable que obtengan la adhesión mayoritaria de quienes se adentren en su lectura.

A su juicio, si como es de esperar, el fallo del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas confirma las conclusiones de la Abogada General, Sra. Kokott, *“el único elemento que restará para garantizar plenamente la estabilidad de nuestro Concierto Económico, verdadero pilar de nuestro autogobierno, será el blindaje jurídico interno de las Normas Forales, residenciando su enjuiciamiento en el Tribunal Constitucional, en plano de igualdad con las Leyes del Estado, como reiteradamente se ha demandado desde los Territorios vascos”*.

Aurrekarien berri izanda, irakurlea baldintza ezin hobeetan egongo da abokatu orokorraren ondorioak ulertzeko (egileak IX. atalean hitz egiten du horretaz) eta bere “ondorioak” ateratzeko.

Azkenik, azken atalean, Kontzertu Ekonomikoaren etorkizunerako aurreikuspen baikorrak eta itxaropentsuak plazaratzen ditu, eta, artikuluan azaldutakoa kontuan hartuz, zentzuzkoa dirudi irakurleak ere aurreikuspen horiekin ados egoteak.

Egilearen iritziz, uste denaren arabera Europako Erkidegoen Justizia Auzitegiak Kokott abokatu orokor anderearen ondorioak berresten baditu, *“gure autogobernuaren benetako funtsa den Kontzertu Ekonomikoaren egonkortasuna erabat bermatzeko behar den elementu bakarra Foru Arauen barneko babes juridikoa izango da, bere epaiketa Auzitegi Konstituzionalean kokatuz, Estatuko Legeekin berdintasun-mailan, euskal lurraldeetatik sarritan eskatu izan den bezala”*.

El tercer artículo plantea un análisis novedoso del Concierto Económico, al poner en relación el derecho civil y el derecho tributario para descubrir una variada casuística en la que las personas físicas o jurídicas se pueden ver sometidas, por un lado, a normas civiles que emanan de una Administración, común o foral, con capacidad normativa propia y por otra, a normas fiscales que emanan de Administración distinta.

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 introduce este artículo titulado "Los puntos de conexión civiles y fiscales en el País Vasco", señalando que en el País Vasco conviven distintos derechos privados junto con un régimen tributario propio, circunstancia que confiere especial importancia a la cuestión relativa a los puntos de conexión. La divergencia entre los puntos de conexión –las reglas que regulan la distribución de competencias entre distintos ámbitos territoriales, de manera que nos permiten identificar qué normativa resulta aplicable a una determinada persona, física o jurídica– en la aplicación de las normas civiles y fiscales puede provocar que un individuo sujeto a la ley civil de un territorio, sin embargo, se encuentre sujeto a la ley fiscal vigente en otro territorio.

Esta relación entre fiscalidad y Derecho civil foral (o, en su caso, común) se encuentra delimitada en el País Vasco por dos parámetros legales: de una parte, por la Ley 3/1992, de 1 de julio, de Derecho Civil Foral del País Vasco y, de otra, por el régimen tributario de Concierto Económico.

El hecho de que el País Vasco cuente con una ley civil y un sistema tributario propios hace que el ajuste entre ambos puntos de conexión, los establecidos por el régimen de Concierto Económico que regulan las relaciones de orden tributario entre el Es-

Hirugarren artikulua Kontzertu Ekonomikoaren azterketa berritzailea planteatzen du, zuzenbide zibila eta zerga-zuzenbidea lotzen baititu eta kasuistika zabala aurkitzen du. Kasuistika zabal horretan, pertsona fisikoak edo juridikoak, alde batetik, berezko gaitasun arauemailea duen Administrazio komun edo foral batetik sortzen diren arau zibilen menpe egon daitezke, eta, beste alde batetik, beste Administrazio batetik sortzen diren arau fiskalen menpe.

Jose Antonio Cayero Bilbao –Zuzenbidean lizentziaduna, EAEko Administrazio Orokorraren baitan, besteak beste, arlo fiskalean eta zerga-arloan egin du lan– "Lotune zibilak eta fiskalak Euskadin" izeneko artikularen hasieran adierazten du EAEn zenbait zuzenbide pribatu daudela berezko zerga-erregimen batekin batera, eta horrek garrantzi berezia ematen dio lotuneen gaiari. Lotuneak lurralde-esparru desberdinen arteko eskumen-banaketa erregulatzen duten arauak dira, pertsona fisiko edo juridiko jakin bati zer araudi aplikatu dakioken identifikatzea ahalbidetzen dutenak. Arau zibilak eta fiskalak aplikatzerakoan lotuneen artean dagoen desadostasunak eragin dezake lurralde bateko lege zibilaren menpe dagoen norbanako bat beste lurralde batean indarrean dagoen lege fiskalaren menpe egotea.

Fiskalitatearen eta Zuzenbide zibil foralaren (edo, hala dagokionean, komunaren) arteko harreman hori lege-parametro bik mugatzen dute Euskal Autonomia Erkidegoan: batetik, EAEko Zuzenbide Zibil Foralari buruzko uztailaren 1eko 3/1992 Legeak eta, bestetik, Kontzertu Ekonomikoaren zerga-erregimenak.

Euskal Autonomia Erkidegoak berezko lege zibila eta zerga-sistema izanda, erakunde zibilen eta sistema fiskalaren arteko egokitzapen eta harreman zuzena nahi badugu guztiz ezinbestekoa da lotune bien arteko egokitzapena, hau da, Estatuaren eta

tado y el País Vasco y los que operan en el ámbito del derecho civil del País Vasco, sea de todo punto imprescindible si pretendemos una correcta adecuación e interrelación de las instituciones civiles con el sistema fiscal.

Estructurado su artículo en tres partes, tras una breve introducción, el autor dedica la segunda sección a un completo análisis de la vecindad civil como punto de conexión que se aplica en materia de régimen matrimonial y de sucesiones y que determina la sujeción al derecho civil común o al especial foral. Asimismo dedica una parte importante de este apartado segundo a la revisión del Derecho Civil Foral del País Vasco, lógicamente poniendo especial énfasis, por las particularidades que entraña, en el Derecho Civil en el Territorio Histórico de Bizkaia. Por último, la tercera sección de su trabajo versa sobre los puntos de conexión fiscales en los tributos afectados por la aplicación del derecho civil foral del País Vasco: el lugar donde radiquen los inmuebles transmitidos y la residencia habitual.

Si los tres primeros trabajos podrían ser agrupados en un mismo bloque, al tener en común el tratamiento de asuntos relacionados directa o indirectamente con el Concierto Económico, los dos trabajos siguientes abordan una temática diferente y dispar entre sí: el cuarto se enmarca en el ámbito de la Ley General Tributaria, en concreto trata sobre la revocación de los actos tributarios y el último, de índole no estrictamente tributaria, contribuye a arrojar luz en una controversia, de gran actualidad, sobre los biocarburantes y la conveniencia de mantener políticas –entre ellas las articuladas a través del sistema impositivo– de promoción de su uso y producción.

La Ley General Tributaria, en su artículo 219, y, en el ámbito territorial del País Vasco, las Normas Forales General Tributarias, en el artículo 226 (artículo 227 en Bizkaia), dentro del capítulo destinado

Euskadiren arteko zerga-izaerako harremanak erregulatzen dituzten eta Kontzertu Ekonomikoak ezartzen dituen lotuneak eta Euskadiko zuzenbide zibilarren esparruan dihardutenak.

Artikulu hiru zatitan egituratuta dago, eta sarre- ra laburraren ondoren, bigarren atalean egileak auzotasun zibilarren azterketa osatua egiten du ezkontza- eta ondorengotza-erregimenean aplikatzen den eta zuzenbide zibil komunera edo zuzenbide berezi foralera lotuta egotea zehazten duen lotune gisa. Halaber, bigarren atal horren zati handi batean Euskadiko Zuzenbide Zibil Forala berrikusten du, eta, dauzkan berezitasunak izanda logikoa denez, nabarmendu egiten du Zuzenbide Zibila Bizkaiko Lurralde Historikoan. Azkenik, bere lanaren hirugarren atala Euskadiko zuzenbide zibil foralaren aplikazioen eraginpean dauden zergetako lotune fiskalez mintzo da: igorritako higiezinak dauden lekua eta ohiko bizilekua.

Lehenengo hiru lanak batera multzokatu daitezke, guztiak mintzo baitira Kontzertu Ekonomikoarekin zuzenean edo zeharka lotutako gaiez, baina ondorengo biek euren artean desberdinak diren gaiak jorratzen dituzte: laugarrena Zerga Lege Orokorren esparruan kokatuta dago, zehazki, zerga-ekintzen baliogabetzea aztertzen du, eta azkenak, zergekin modu hertsian lotuta egon gabe, zerbait argitzen lagundu nahi du erabateko gaurkotasuna duen bioerregaien gaian eta bioerregaien erabilpena eta ekoizpena sustatzeko politikak –ezarpen-sistemaren bidez artikulatutakoak tartean– mantentzearen kome- nigarritasunean.

Zerga Lege Orokorren 219. artikuluan, eta Euskadiko lurralde-eremuan Zerga Arau Foral Orokorren, 226. artikuluan (227. artikulua Bizkaian) berri- kuspenezko prozedura bereziei buruzko kapituluaren

a los procedimientos especiales de revisión, regulan el procedimiento de revocación de los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones.

El párrafo primero del apartado 1 se refiere al ámbito objetivo de aplicación del referido artículo en los siguientes términos: *“La Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente la ley, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado o cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados. La revocación no podrá constituir, en ningún caso, dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico”*

Juan Calvo Vérguez, Doctor en Derecho y colaborador habitual en esta revista, hace una lectura exhaustiva, pormenorizada de este artículo 219 de la Ley General Tributaria –extensiva a los artículos equivalentes de las Normas Forales Generales Tributarias– y, con la riqueza doctrinal y jurisprudencial con que acostumbra a dar consistencia a sus análisis y, apoyado además por una completa selección de opinión científica sobre la cuestión, permitirá al lector interpretar de manera más fundamentada cuáles son los motivos que posibilitan la aplicación del procedimiento de revocación de los actos administrativos desfavorables o de gravamen, y un mejor conocimiento del alcance de este procedimiento.

Atendiendo a consideraciones fundamentalmente de índole medioambiental, la mayor parte de los gobiernos de nuestro entorno han dispuesto medidas que tratan de incentivar el uso y la producción de los biocarburantes como alternativa a los carburantes convencionales. Los instrumentos diseñados para la promoción de los biocarburantes han sido

barruan, erregulatu egiten dute zergen eta zigorzarpenen aplikazio-ekintzak baliogabetzeko prozedura.

1. ataleko lehenengo paragrafoak erreferentzia egiten dio aipatutako artikuluaen aplikazio-esparru objektiboari modu honetan: *“Zerga-administrazioak bere ekintzak interesdunen mesedetan baliogabetu ahalko ditu legea argi eta garbi hausten dutela irizten dionean, egoera juridiko jakin bati eragiten dioten baldintzek agindutako ekintzaren desegokitasuna agerian uzten dutenean edo prozeduraren tramitazioan interesdunekiko babesgabetasuna gertatu denean. Baliogabetzea inola ere ezin izango da izan zerga-arauak baimentzen ez duten dispensa edo salbuespena, eta ezin izango da berdintasun-printzipioaren, interes publikoaren edo ordenamendu juridikoaren aurkakoa izan”*.

Juan Calvo Vergezek, Zuzenbidean doktore eta aldizkari honetako ohiko kolaboratzaileak, Zerga Lege Orokorreko 219. artikulua horren irakurketa sakona eta zehatza egiten du –Zerga Arau Foral Orokorretako artikulua baliokideetara hedatu daitekeena–. Bere azterketei sendotasuna eman ohi dien doktrina- eta jurisprudentzia-aberastasunez eta gainera gaiari buruzko iritzi zientifikoaren hautaketa zabalean oinarrituta, aukera emango dio irakurleari oinarri handiagoz interpreta dezan zein arrazoik ahalbidetzen duten ekintza administratibo kaltegarriak edo kargazkoak baliogabetzeko prozeduraren aplikazioa; era berean, prozedura horren irismena hobeto ezagutzea ahalbidetu dio irakurleari.

Batez ere ingurumenarekin zerikusia duten iritziei erantzunez, gure inguruko gobernu gehienek bioerregaiak ohiko erregaien aukera gisa erabiltzea eta ekoiztea sustatzen ahalegintzen diren neurriak hartu dituzte. Bioerregaien sustapenerako diseinatu diren tresnak era askotakoak izan dira, baina, oro har, euren artean zerga-politika kontuan hartu da eta tra-

variados pero, por lo general, entre ellos se ha tenido en cuenta la política tributaria, estableciendo un tratamiento fiscal más o menos ventajoso.

Últimamente viene tomando peso una corriente crítica –con fuerte apoyo desde los medios de comunicación– contra esta política de incentivo de los biocarburantes, a la que achaca efectos perniciosos como la subida del precio de los alimentos, la reducción de la superficie disponible para cultivo de productos agrícolas destinados a la alimentación o la deforestación de los bosques tropicales. Asimismo, cuestiona la ventaja medioambiental derivada de los biocarburantes.

Enrique Monasterio Beñaran, Ingeniero Industrial y responsable de la Unidad de Transporte del CADEM (Centro para el Ahorro y Desarrollo Energético y Minero), integrado en el Grupo EVE (Ente Vasco de la Energía), a través del artículo “Los biocarburantes: una solución viable y sostenible en el tiempo”, toma parte en esta controversia respondiendo una por una –a nuestro juicio con argumentos contundentes– a las principales acusaciones vertidas contra los biocarburantes. En una exposición mucho menos radical y más equilibrada que la que por regla general se aprecia en sus detractores, reconoce la inviabilidad de un modelo energético basado exclusivamente en los biocarburantes como alternativa única al petróleo, pero defiende con criterio su capacidad de contribución, como una fuente adicional factible e importante, en el tránsito hacia un nuevo modelo energético sostenible.

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

1) La primera de ellas, la de “Documentos” a la que hemos hecho alusión anteriormente en este editorial, reproduce las Conclusiones de la Abogada General Sra. Juliane Kokott el 8 de mayo de 2008,

tamendu fiskal gutxi gorabehera mesedegarria ezarri da.

Azkenaldian, eta komunikabideen babes handiz, bioerregaiak sustatzeko politika horren aurkako korrante kritikoa indartzen ari da. Horren arabera, bioerregaiak ondorio kaltegarriak eragiten dituzte, hala nola, elikagaien prezioaren igoera, elikadura-rako bideratutako nekazaritza-produktuak ereiteko azaleraren murrizketa edo baso tropikalen deforestazioa. Era berean, zalantzan jartzen du bioerregaiak ingurumenerako dituzten onurak.

Enrique Monasterio Beñaran Ingeniari industrial da eta EEEEn (Energiaren Euskal Erakundea) integratutako CADEMeko (Energia eta Meatze Aurrezpenerako eta Garapenerako Zentroa) Garraio Unitatearen arduraduna da. Monasteriok, “Los biocarburantes: una solución viable y sostenible en el tiempo” artikulua bidez, eztabaida horretan parte hartzen du bioerregaien aurka azaldu diren salaketak nagusiei banan-banan erantzunez –eta argudio sendoak erabiliz gure ustez–. Oro har aurkariak egin ohi dutena baino azalpen bareagoa eta orekatuagoa eginez, onartu egiten du petrolioaren ordeztasun bioerregaietan guztiz oinarritutako energia-eredu bideraezina dela, baina zentzuz defendatzen du lagungarria dela iturri osagarri eraginkor eta garrantzitsu gisa energia-eredu iraunkor berri baterako bidean.

Aldizkariaren ale honetan, “Erreferentziak” atala hiru azpiataletan egituratuta dago:

1) Lehenengo atala “Agiriak” izenekoa da eta lehenago ere aipatu dugu editorial honetan. Bertan, Euskadiko Auzitegi Nagusiak planteatutako epaiketa aurreko erabakiaren eskaeraren inguruan

en relación con la petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunal Superior de justicia del País Vasco, asunto: “Ayudas de Estado – Medidas fiscales adoptadas por una entidad infraestatal – Tipo reducido del impuesto de sociedades – Posibilidad de deducir el importe de determinadas inversiones – Carácter selectivo”.

2) La segunda 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 ocho consultas que afectan al IRPF (2), al Impuesto sobre Sociedades (1), al IVA (3) al ITP y AJD (1) y a la aplicación de convenios de doble imposición internacional (1):

Juliane Kokott abokatu nagusiak 2008ko maiatzaren 8an jakinarazitako ondorioak ageri dira. Erabakiaren gaia: “Estatu-laguntzak – Estatuz azpiko erakunde batek hartutako neurri fiskalak – Sozietateen zergaren tipo murriztua – Inbertsio jakin batzuen zenbatekoa kentzeko aukera – Izaera hautakorra”.

2) Bigarren azpiatalean, “OCTE Kontsultei” buruzkoan, zergen inguruan Zerga Kideketarako Sailak erantzun dituen zalantzak biltzeko tartea ireki da; Sail horrek erantzun die hala baitio Bateratze, Koordinazio eta Lankidetzeta Fiskalari buruzko maiatzaren 30eko 3/1989 Legeko 14. artikulua: *“Lurralde Historikoetako Zerga-administrazioek darabiltzaten irizpideen koordinazioa lortzeko asmoz, galdera lotesleak Zerga Kideketarako Sailaren aurretiazko txostenaren bidez erantzungo dira...”*.

Zergak-en ale honetan zortzi galdera aukeratu dira: PFEZari buruzkoak (2), Sozietateen gaineko Zergari buruzkoa (1), BEZari buruzkoak (3) OEZ eta EJDri buruzkoa (1) nazioarteko ezarpen bikoitze-ko hitzarmenen aplikazioari buruzkoa (1):

Concepto tributario	Resumen Consulta	Zerga kontzeptua	Galderaren laburpena
Convenios doble imposición	Tributación de la prestación correspondiente a los beneficiarios (no residentes) de una EPSV modalidad individual tras el fallecimiento de su titular: según los convenios entre España e Italia y entre España y EE.UU solo se someten a tributación en el estado de residencia de los perceptores.	Ezarpen bikoitzeko hitzarmenak	Banakako modalitateko BGAE baten onuradunei (ez egoiliarrei) dagokien prestazioaren ordainketa titularra hil eta gero: Espainia eta Italia eta Espainia eta AEBen arteko hitzarmenen arabera hartzaileen egoitza-estatuan baino ez da ordaintzen.
ITP y AJD	La incorporación de un fiador no sujeto pasivo del IVA en la escritura de ampliación o novación de un préstamo hipotecario, en el que ni se incluía ni se preveía la inclusión de un fiador, se encuentra sujeta a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas del ITPAJD, debiendo entenderse como dos operaciones distintas -i) ampliación o novación del préstamo y ii) la fianza- y siendo el sujeto pasivo el acreedor afianzado. Es competente para la exacción la Administración del territorio en que tenga su residencia habitual (persona física) o domicilio fiscal (persona jurídica) el acreedor afianzado.	OEZ eta EJD	BEZaren subjektu pasiboa ez den fidatzaile bat hipoteka-mailegu baten hedapenean edo berritzean sartzea, mailegu horretan ez zegoenean fidatzailearik eta halakorik aurreikusten ez zenean, OEZEJ Dren Kostubidezko Ondare Eskualdaketa modalitatearen menpe dago eta operazio desberdin bi moduan ulertu beharra dago -i) maileguaren hedapena edo berritzea eta ii) fidantza- eta subjektu pasiboa hartzekodun finkatua izango da. Hartzekodun finkatuak ohiko bizilekua (pertsonea fisikoa) edo egoitza fiskala (pertsonea juridikoa) duen lurraldeko Administrazioak ordainarazpenerako eskumena dauka.
IVA	Régimen de tributación en el impuesto de una tipología diversa de servicios médicos encargados por una sociedad a un médico externo a la compañía: exploración directa al lesionado, emisión de informe de daños corporales, asistencia a juicio, etc.	BEZ	Sozietate batek konpainiaz kanpoko sendagile bati eskatutako zerbitzu medikuen tipologia anitzaren zerga ordaintzeko erregimena: azterketa zuzena zaurituari, gorputzeko kalteen txostena, epaiketara joatea eta abar.
IVA	Están sujetos y no exentos del IVA los reconocimientos médicos que se realizan por un profesional médico (aunque sea a través de sociedad mercantil) para una compañía de	BEZ	Profesional mediku batek (merkataritza-sozietate baten bidez bada ere) aseguru-konpainia baterako egiten dituen azterketa medikuak BEZaren menpe eta BEZetik salbuetsi gabe

	seguros, consistentes en expedir un certificado cuya finalidad es facilitar que la compañía fije la prima exigible al tomador del seguro.		daude. Azterketa horien helburua egiaztagiri bat egitea da, konpainiak aseguruaren hartzaileari eskatu diezaiokeen prima ezartzea errazteko.
IS	Los dividendos percibidos de otras sociedades, al no suponer contraprestación de ninguna entrega de bienes ni prestación de servicios, no computan en la determinación del volumen de operaciones a efectos de considerar a la sociedad como pequeña empresa en el IS.	SZ	Beste sozietate batzuegandik jasotako dibidenduak, ondasunen inolako entregaren kontraprestazioa edo zerbitzuak ematea ez direnez, ez dira zenbatzen operazioen bolumenaren zehaztapenean SZn sozietatea enpresa txiki moduan hartzeko orduan.
IVA	Actividad inmobiliaria caracterizada por contrato de permuta (adquisición de un terreno a cambio de viviendas a construir en dicho terreno) en cuyo otorgamiento no se repercutió el IVA, con entrega de las viviendas transcurridos más de cuatro años: pérdida del derecho a repercutir el impuesto e improcedencia de la rectificación de las cuotas repercutidas.	BEZ	Truke-kontratuan oinarritutako higiezin-jarduera (lursail bat eskuratzea bertan eraikiko diren etxebizitzak ematean ez bazen BEZ jasanarazi eta etxebizitzak lau urte baino gehiago igaro ondoren eman badira: zerga jasanarazteko eskubidearen galera eta jasanarazitako kuoten baliogabetzearen desegokitasuna.
IRPF	Tratamiento en el IRPF de las diferentes modalidades de ayuda otorgadas a colectivos de funcionarios o personal laboral de la Administración con cargo a los fondos sociales.	PFEZ	Administrazioko funtzionarioen edo langileen taldeei gizarte-funtsetan kargatuz eman zaizkien laguntzen modalitateak PFEZn tratatzea.
IRPF	Aplicación de los porcentajes de integración del 50% y/o del 60% a los rendimientos del trabajo obtenidos por un directivo en concepto de: i) contraprestación por la renuncia a resolver anticipadamente su relación laboral como consecuencia del cambio de titularidad en la compañía. ii) contraprestación por su compromiso de permanencia en la empresa. El importe de las retenciones a practicar sobre estos rendimientos se calcula teniendo en consideración los referidos porcentajes del 50% y/o 60%.	PFEZ	Zuzendari batek lortutako lanaren errendimenduei %50eko eta/edo%60ko integrazio-portzentajeak aplikatzea ondoko kontzeptuetan:i)kontraprestazioa konpainian titulartasun-aldaketaren ondorioz bere lan-harremana aurretiaz ebatzeari uko egitearren.ii)kontraprestazioa enpresan jarraitzeko konpromisoarengatik.Errendimendu horien gainean egin beharreko atxikipenen zenbatekoa aipatutako%50eko eta/edo%60ko portzentajeak kontuan hartuz kalkulatu da.

3) 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 de las Diputaciones Forales correspondiente al ejercicio 2007, que se cerró con un incremento del 9,7% respecto a la recaudación del año anterior. Este crecimiento estuvo sustentado fundamentalmente en el comportamiento de los impuestos directos: la recaudación por IRPF creció en un 13,6% y la recaudación por el Impuesto sobre Sociedades se incrementó en más de un 20% respecto a 2006.

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 diciembre de 2007 y junio de 2008. 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.

3) Azkenik, “Erreferentziak” ataleko “Estatistikak” atalean –**Juan Carlos Garcia Amezaga** Eusko Jaur-laritzako Ogasun eta Herri Administrazio Saileko Sarreren Kudeaketarako eta Bilketen Azterketarako Zerbitzuko buruak egindakoa– 2007ko ekitaldiko Foru Aldundiek bildutako zerga itunduei buruzko informazioa ageri da Zergak-en ale honetan; aipatutako ekitaldia %9,7ko igoeraz itxi zen aurreko urteko bilketarekin alderatuta. Igoera hori, batez ere, zerga zuzenen jokaeran oinarrituta egon zen: PFEZaren ondoriozko bilketa %13,6 hazi zen eta Sozietateen gaineko Zergaren bidezko bilketa %20 baino gehiago hazi zen 2006arekin alderatuta.

“Informazioa Administrazioetik” izeneko atalean, Araban, Bizkaian, Gipuzkoan, Euskal Autonomia Erkidegoan, Nafarroako Foru Erkidegoan eta lurralde komunean 2007ko abenduaren eta 2008ko ekainaren artean onartu den zerga-araudiaren zerrenda ageri da. Azkenik, foru-zergen gaiari buruzko informazio erabilgarria osatzeko interesa duen irakurleari gomendatzen diogu EAEko lurralde historiko bakoitzaren webguneetan bertan (<http://www.alava.net>, <http://www.bizkaia.net>, <http://www.gipuzkoa.net>) eta Eusko Jaur-laritzako Ogasun eta Herri Administrazio Sailaren webgunean (<http://www.ogasun.ejgv.euskadi.net>) horri buruz dauden atalak irakur ditzan. Azken webgune horretatik “Kode Fiskal Forala” aplikaziora sartu daiteke, eta horrek hiru lurralde historikoetako zerga-araudiaren bertsio integratua emango digu.

