Editorial

La crisis económica que desde hace ya prácticamente tres años venimos sufriendo sigue marcando la actividad de nuestros poderes públicos, que continúan luchando contra ella desde todos los posibles ámbitos de actuación que a cada uno de ellos compete.

El campo tributario no es ajeno obviamente a este hecho, lo que ha provocado la aparición de medidas que, de forma resumida, se orientan en dos sentidos contrapuestos. De un lado, medidas que pretenden elevar la recaudación para financiar las políticas de gasto público y mejorar la situación financiera de nuestras Administraciones y por otro, medidas más concretas o sectoriales de carácter incentivador de determinadas conductas o actividades.

En nuestra sección de actualidad fiscal incluimos de forma resumida y comparativa las medidas más importantes aprobadas en nuestros las Territorios Históricos. Además, en una información elaborada por los Servicios de Normativa Tributaria o de Política Fiscal de las Diputaciones Forales, se analizan las disposiciones de naturaleza tributaria más relevantes en cada uno de los Territorios Históricos aprobadas y publicadas desde julio de 2010 hasta enero de 2011.

La Delegación de Euskadi en Bruselas analiza las más relevantes novedades en materia tributaria

Duela ia hiru urtetik hona sufritzen daramagun krisi ekonomikoak markatzen du oraindik gure botere publikoen jarduera, krisiaren aurkako borrokan jarraitzen baitute euren eskumeneko jarduera-eremu posible guztietatik.

Zergen eremua, bistan dagoenez, ez dago gertakari horietatik kanpo eta, ondorioz, labur esanda noranzko kontrajarri birantz doazen neurriak azaldu dira. Alde batetik, diru-bilketa handitzeko helburua duten neurriak hartu dira gastu publikoko politikak finantzatzeko eta geure administrazioen finantza-egoera hobetzeko eta, bestetik, zenbait jokabide edo jarduera bultzatzeko neurri zehatzagoak edo sektore-neurriak hartu dira.

"Zergak gaur egun" izeneko atalean labur-labur eta erkatuta azaldu ditugu geure lurralde historikoetan onetsi diren neurri garrantzitsuenak. Gainera, foru-aldundietako zerga-araudiaren zerbitzuek edo zerga-politikako zerbitzuek egindako informazio batean, lurralde historiko bakoitzean 2010eko uztailetik 2011ko urtarrilera bitartean onetsi eta argitaratu diren zerga-izaerako xedapen garrantzitsuenak aztertu dira.

Euskadiren Bruselako Ordezkaritzak zerga-alorrean Europar Batasunetik datozen berritasun garran-

provenientes de la Unión Europea. Analizan en primer lugar dentro de la fiscalidad directa, el informe semestral del Grupo de Código de Conducta sobre fiscalidad empresarial, y en el ámbito de la fiscalidad indirecta, los informes, novedades normativas y propuestas más relevantes tendentes a mejorar la eficiencia y reducir el fraude en estos impuestos armonizados a nivel comunitario. En el apartado III de este informe de actualidad tiene por objeto conocer la situación del debate en Europa sobre la posibilidad de introducir impuestos adicionales en el sector financiero, bien sobre las transacciones financieras o bien sobre la propia actividad financiera. El informe de actualidad europea se cierra con una amplia reseña de las nuevas publicaciones y consultas públicas de interés en materia de fiscalidad.

Este número de Zergak cuenta con cuatro colaboraciones. La primera de ellas, con el título "El procedimiento de comprobación limitada y el alcance de las facultades de gestión e inspección en el Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, firmado por Idoia Zapirain Torrecilla, técnica del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

El objeto del trabajo es analizar desde la perspectiva del Concierto Económico las implicaciones que ha provocado la aparición del procedimiento de comprobación limitada, aplicable tanto en el ámbito de la administración tributaria estatal como en el de las administraciones forales sobre la distribución de competencias gestoras e inspectoras que efectúa el Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco. De hecho, tal y como afirma la autora, el nuevo procedimiento ha comenzado a generar algún conflicto entre las Administraciones derivados de una diferente interpretación sobre el carácter y el alcance de dicho procedimiento.

En el fondo de esta cuestión subyace el alcance que en el Concierto debe atribuirse al ámbito de la

tzitsuenak aztertu ditu. Lehenengo eta behin, zuzeneko fiskalitatearen barruan, enpresa-fiskalitateari buruzko Jokabide Kodearen multzoko sei hilabeteko txostena aztertu dute; eta zeharkako fiskalitatearen barruan, erkidego mailako zerga harmonizatu horietan iruzurra murriztu eta eraginkortasuna hobetzeko helburua duten txosten, arau-berrikuntza eta proposamen garrantzitsuenak aztertu dituzte. Gaurkotasunari buruzko txosten honen III. atalaren helburua finantza-sektorean (finantza-transakzioak edo finantza-jarduera bera) zerga gehigarriak sartzeko aukerari buruz Europan sortu den eztabaidaren egoera zein den jakitea da. Europako gaurkotasunari buruzko txostena amaitzeko, aipamen zabala egiten da zerga-alorrean egin diren kontsulta publiko eta argitalpen berriei buruz.

Zergak aldizkariaren zenbaki honek lau kolaborazio ditu: Lehenengoaren izenburua "El procedimiento de comprobación limitada y el alcance de las facultades de gestión e inspección en el Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco" da, eta Gipuzkoako Foru Aldundiko Ogasun eta Finantza Departamentuko teknikaria den Idoia Zapirain Torrecilla andreak idatzi du.

Lanaren helburua da Ekonomia Itunaren ikuspegitik aztertzea egiaztapen mugatuaren prozedura agertzeak eragin dituen ondorioak, prozedura hori Estatuko zerga-administrazioaren alorrean zein foru-administrazioen alorrean aplika daitekeela, Estatuaren eta EAEren arteko Ekonomia Itunak egiten duen kudeaketa- eta ikuskapen-eskumenen banaketari buruz. Egia esan, egileak azaldu duenez, prozedura berriak gatazkaren bat sortu du administrazioen artean, interpretazio ezberdinak egin direlako prozedura horren izaera eta irismenari buruz.

Arazo horren oinarrian dago Itunean zergen "kudeaketaren" eremuari eta "ikuskapenaren" eremuari

"gestión" y al ámbito de la "inspección" de los impuestos, o más bien a la frontera entre ambos ámbitos, quizá cada vez más diluida.

Para ello, se parte del análisis del propio procedimiento tanto en el ámbito foral como en el propio de la LGT, expresando sus principales características, para posteriormente, en el apartado 2 del artículo profundizar sobre el alcance de los conceptos "gestión" e "inspección" en relación con la distribución competencial en el ámbito del IS y del IVA en el Concierto Económico.

Y se llega al meollo de la cuestión: qué facultades cabe considerar bajo cada uno de dichos conceptos, dado que existen interpretaciones tendentes a considerar que las comprobaciones que se efectúen dentro del ámbito de la gestión pueden realizarse por cualquier Administración, quedando reservadas a una única Administración exclusivamente las amparadas por la competencia inspectora.

La autora se inclina por una interpretación de carácter finalista de estas reglas de reparto competencial contenidas en el Concierto, en contra de una interpretación literal, que determinaría un reparto ajeno en la práctica al propio Concierto y basado en lo que las respectivas normas generales tributarias entendieran por gestión e inspección.

Según la autora, cuando el Concierto habla de inspección, lo hace en su sentido más amplio de comprobación e investigación, concluyendo que sólo una Administración puede resultar competente para practicar liquidaciones que tengan efectos frente al sujeto pasivo, "ya sean liquidaciones provisionales o definitivas y ya sean giradas en el curso de un procedimiento de gestión o de inspección". Fundamenta su apoyo a este criterio interpretativo con diferentes razonamientos, subrayando incluso las incongruencias que podría provocar la defensa de la interpretación

eman behar zaien irismena edo, hobeto esanda, eremu bien arteko mugari eman behar zaion irismena, muga hori agian gero eta lausoagoa dela.

Horretarako, prozeduraren beraren azterketa egin da, bai foru-eremuan bai Zergei buruzko Lege Orokorrean bertan, eta bere ezaugarri nagusiak azaldu dira, ondoren, artikuluaren 2. atalean, "kudeaketa" eta "ikuskapen" kontzeptuen irismena sakontzeko, Ekonomia Itunean Sozietateen gaineko Zergaren eta Balio Erantsiaren gaineko Zergaren eremuan eskumenak banatzeari dagokionez.

Horrela, gaiaren funtsa azaltzen da: zein eskumen hartu behar den kontzeptu horien barruan. Izan ere, interpretazio batzuen arabera, edozein administraziok egin ditzake kudeaketa-eremuaren barruan egin behar diren egiaztapenak, eta ikuskapen-eskumenak babestutakoak bakarrik geratuko lirateke administrazio bakar bati esleituta.

Egileak, hala ere, interpretazio finalista egiten du Ituneko eskumenak banatzeko arauei buruz, hitzez hitzeko interpretazioa egin beharrean. Azken horren arabera, praktikan itunarena ez den banaketa zehaztuko litzateke, dagozkien zerga-arau orokorrek "kudeaketa" eta "ikuskapen" hitzekin ulertzen zutenaren arabera oinarrituta.

Egilearen ustez, Itunean "ikuskapena" aipatzen denean, egiaztapena eta ikerketa hartzen dituen zentzu zabalena ematen zaio, eta ondorioztatu du administrazio bakar batek izan dezakeela eskumena subjektu pasiboaren aurrean ondorea izan ditzaketen likidazioak egiteko, "behin-behineko likidazioak zein behin betikoak izan, eta kudeaketa-prozedura batean zein ikuskapen-prozedura batean igorri". Hainbat arrazoi ematen ditu interpretazio-irizpide hori babesten duela oinarritzeko, eta arestian aipatu den "hitzez hitzezko interpretazioa" defendatzeak eragin litzakeen inkongruentziak

"literalista" anteriormente mencionada.

La segunda de las colaboraciones del presente Número de Zergak ha sido realizada por Ainhoa Azarloza, Amaia Beloki y Estibaliz Iñurrieta, técnicas de la Delegación de Euskadi en Bruselas y habituales colaboradoras de esta revista en su sección de Actualidad de la Unión Europea. Su título "Crisis económica y financiera y reformas fiscales en algunos Estados miembros de la UE" revela exactamente su contenido. Como hemos ya comentado al comienzo de este editorial, la extensión y profundidad de la crisis económica ha provocado una enorme diversidad de medidas de los diferentes poderes públicos encaminadas a contrarrestarla, diversidad tanto en un sentido geográfico como temporal, tal y como indican las autoras, que detallan en su trabajo las medidas centradas en el ámbito tributario y en el ámbito comunitario.

Para ello parten del propio análisis efectuado por la Comisión Europea, en su extenso informe *"Informe sobre la Política fiscal después de la crisis – Comisión Europea, 2010"*, del que resumen los aspectos más interesantes, para posteriormente analizar las medidas que han adoptado en los últimos tiempos una serie de Estados miembros, que se encontraban y se encuentran en una situación frente a la crisis muy diferente. Estos Estados son Alemania, Grecia, Irlanda, Portugal y Reino Unido.

Por último, cerrando su colaboración, y al hilo de esta cuestión, destacan por su interés las consideraciones en materia tributaria contenidas en el informe sobre el mercado único, elaborado por Mario Monti a instancias del Presidente de la Comisión, Jose Manuel Durao Barroso. Estas consideraciones parten evidentemente de una perspectiva comunitaria, y puede afirmarse en cuanto a su fondo que son más "insistentes" que "novedosas": reducir las cargas administrativas para empresas y particulares, mejorar la

azpimarratzen ditu.

Zergak aldizkariaren zenbaki honetako bigarren kolaborazioa Euskadiren Bruselako Ordezkaritzako teknikariak diren eta aldizkari honen "Europar Batasuneko gaurkotasunak" atalean sarritan kolaboratu duten Ainhoa Azarloza, Amaia Beloki eta Estibaliz Iñurrieta andreek idatzi dute. Izenburuak berak azaltzen du zeri buruzkoa den: "Crisis económica y financiera y reformas fiscales en algunos Estados miembros de la UE". Editorialaren hasieran aipatu dugun bezala, krisi ekonomikoaren hedadura eta sakontasunaren ondorioz, botere publikoek hainbat neurri hartu behar izan dituzte krisia arintzearren. Neurrien aniztasun hori geografia-eremuan zein denbora-eremuan ikusi da, egileek adierazi dutenez, eta zerga-alorrean eta erkidego-alorrean hartutako neurriak zehaztu dituzte lan honetan.

Horretarako Europako Batzordeak *"Zerga politikari buruzko txostena, krisiaren ondoren – Europako Batzordea, 2010"* txosten zabalean egindako azterlana hartu dute oinarri, eta alderdi garrantzitsuenak laburbildu dituzte. Ondoren, krisiaren aurrean egoera oso ezberdinak zituzten (eta dituzten) estatu kide batzuek azken aldian hartutako neurriak aztertu dituzte. Alemania, Grezia, Irlanda, Portugal eta Erresuma Batua dira estatu horiek.

Azkenik, kolaborazioa amaitzeko eta gaiaren harira, Jose Manuel Durao Barroso Batzordeko presidenteak eskatuta Mario Monti jaunak egindako merkatu bakarrari buruzko txostenean zerga-arloan egindako gogoetak azpimarratu dituzte, interesgarriak direlako. Gogoeta horiek, bistan dagoenez, erkidegoko ikuspegitik egin dira eta, edukiari dagokionez, "berriak" baino "errepikakorrak" direla esan daiteke: administrazio-zamak murriztea enpresa eta partikularrentzat, administrazioen arteko koordinazio eta lankidetza

coordinación y colaboración entre Administraciones, en el ámbito del IS y del IVA, definir una base imponible común y en el campo del IVA, restringir los tipos reducidos del impuesto. Por último, sugiere la creación de un grupo de política fiscal compuesto por los Ministros de Economía de los Estados miembros. Veremos a qué puerto llegan estas recomendaciones.

Jesús Mata Montiel, técnico de la Dirección de Administración Tributaria del Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno Vasco analiza en profundidad las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMIs). El trabajo tiene por objeto analizar tanto el régimen sustantivo como el régimen fiscal de estas sociedades, contenido en la Ley 11/2009.

En lo que al ámbito foral atañe, como puntualiza el autor, el régimen tributario de las sociedades que, atendiendo a las normas de reparto competencial contenidas en el Concierto Económico, estén sujetas a la normativa foral, será el aprobado en cada uno de nuestros tres Territorios Históricos, régimen que recientemente han aprobado y que sustancialmente coincide con el contenido en la Ley 11/2009.

En primer lugar el autor se detiene en el análisis del régimen sustantivo de estas sociedades: forma jurídica, objeto social, composición del activo, procedencia de las rentas, obligaciones en la distribución de resultados, etc. Posteriormente se analiza el régimen fiscal de las propias sociedades y el régimen fiscal de los socios, sean éstos personas físicas o jurídicas.

Una vez analizadas a estas sociedades desde esta doble vertiente, el autor compara este régimen con los regímenes especiales ya existentes desde no hace tantos años aplicables a las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas y a las Instituciones de Inversión Colectiva que operan en el mercado inmobiliario, asimismo tanto desde la perspectiva sustantiva como

hobetzea, Sozietateen gaineko Zergan eta BEZean zerga-oinarri komuna definitzea eta, BEZaren eremuan, zergaren tasa murriztuak mugatzea. Azkenik, estatu kideetako Ekonomiako ministroek eratutako zerga-politikarako taldea sortzea iradokitzen egiten du. Ikusiko dugu gomendio horiek zertan geratzen diren.

Jesús Mata Montiel Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Saileko Zerga Administrazioko Zuzendaritzako teknikariak sakon aztertu ditu Higiezinen Merkatuan Inbertitzeko Sozietate Anonimo Kotizatuak. Lan horren helburua da sozietate horien funtsezko erregimena eta zerga-erregimena aztertzea da, 11/2009 Legean azaldutakoaren arabera.

Foru-eremuari dagokionez, egileak azpimarratu duen bezala, Ekonomia Ituneko eskumenen banaketa-arauei jarraituz foru-araudia bete behar duten sozietateen zerga-erregimena gure hiru lurralde historikoetan onetsitakoa izango da. Orain dela gutxi onetsi dute erregimen hori eta, funtsean, bat dator 11/2009 Legean azaldutakoarekin.

Lehenengo eta behin sozietate horien funtsezko erregimena aztertu du egileak: forma juridikoa, sozietatearen helburua, aktiboaren osaera, errenten jatorria, emaitzak banatzean nahitaez bete beharrekoak, etab. Ondoren sozietateen zerga-erregimena aztertu du, bai eta bazkideen zerga-erregimena ere, pertsona fisikoak zein juridikoak izan.

Sozietateok ikuspegi bi horietatik aztertu ondoren, etxebizitzak alokatzen dituzten erakundeei eta higiezinen merkatuan lan egiten duten Inbertsio Kolektiboko Erakundeei duela urte batzuetatik (ez asko) aplika dakizkiekeen erregimen bereziekin erkatzen du erregimen hori, funtsaren ikuspegitik zein zergen ikuspegitik,

desde la perspectiva tributaria, en este último caso partiendo de la regulación foral de estos regímenes.

Por último, se cierra este trabajo con un supuesto práctico aplicable a una sociedad que se acoge a este nuevo régimen de las SOCIMIs.

En la sección de Referencias el presente número de Zergak incluye las consultas aprobadas en el OCT incluyendo las relativas a cuestiones relacionadas con el Concierto Económico. Por último, se incluye un informe elaborado por Juan Carlos García Amezaga, sobre la recaudación por tributos concertados relativa al ejercicio 2010.

La revista cierra con el habitual compendio normativo de carácter tributario, que comprende la normativa publicada en los boletines oficiales de los tres Territorios Históricos, del País Vasco, de la Comunidad Foral de Navarra y del Estado durante el periodo 1 de julio de 2010 – 31 de enero de 2011.

azken horretan erregimen horien foru-erregulazioa duela oinarri.

Amaitzeko, Higiezinen Merkatuan Inbertitzeko Sozietate Anonimo Kotizatuen erregimen berri hori bete behar duten sozietateei aplikatzeko moduko kasu praktiko bat azaltzen du.

Zergak aldizkariaren ale honetako "Aipamenak" atalean Zerga Koordinaziorako Organoan onetsitako kontsultak azaldu dira, Ekonomia Itunari buruzko gaiak barne. Azkenik, 2010eko ekitaldian hitzartutako zergengatiko bilketari buruz Juan Carlos García Amezaga jaunak egindako txostena azaldu da.

Aldizkariaren amaieran, ohi bezala, zerga-alorreko arauen laburpena azaldu da, 2010eko uztailaren 1etik 2011ko urtarrilaren 31ra bitartean hiru lurralde historikoetako aldizkari ofizialetan, Euskal Herriko Agintaritzaren Aldizkarian, Nafarroako Aldizkari Ofizialean, eta Estatuko Aldizkari Ofizialean argitaratutako araudiak azalduz.