



Zuzeneko zergak dira Euskal Autonomia Erki-  
degoko erakunde eskudunen tributu-politi-  
kako tresna nagusiak, erabaki-gaitasun  
handiz erabil ditzaketanak. Hain zuzen, foru-  
aldundiek Euskadiko Zerga Koordinaziorako Orga-  
nora bidalitako foru-arauen aurreproiektu berriek  
sakon aldatuko dituzte zuzeneko zergak.

Hilabete batzuetan diagnosi-, analisi- eta azter-  
keta-lanetan aritu ondoren, eta hainbat ezta-  
baida, kontsulta eta akordioaren ostean,  
foru-aldundiek aldaketa-proposamen garrantzit-  
suak aurkeztu dituzte tributu-sistema egungo eko-  
nomia- eta aurrekontu-testuingurura egokitzeko.  
Orobat, zuzeneko zerga gehienei eragiten diete  
proposamen horiek: Pertsona Fisikoen Errentaren  
gaineko Zergari (PFEZ), Oinordetza eta Dohaint-  
zen gaineko Zergari (ODZ) eta, bereziki, Sozieta-  
teen gaineko Zergari (SZ).

“Zergak gaur egun” izeneko atalean foru-aldun-  
diek jorratutako eta Euskadiko Zerga Koordinazio-  
rako Organora bidalitako foru-arauen proiektuei  
buruzko iruzkinak jasoko ditugu. Iruzkina horietan,  
indarrean dagoen araudiaren inguruan proposatu-  
tako aldaketa nagusiak eta funtsezko alderdiak  
zerrendatuko dira. Aldaketok aztertuta, zera na-  
barmendu daiteke: PFEZri eta ODZri dagokienez,  
Arabako eta Bizkaiko foru-aldundien proiektuak  
elkarren antzekoak dira, eta proposatzen dute,  
ildo nagusietan, Gipuzkoan aplikatzen diren zer-  
getara hurbiltzea; SZri dagokienez, berriz, eremu  
honetan ere antzekoak diren Arabako eta Biz-

Los impuestos directos, principales instrumentos  
de política tributaria de que pueden disponer  
con amplia capacidad de decisión las institu-  
ciones de la Comunidad Autónoma del País Vasco  
que tienen la competencia en esta materia, están  
siendo sometidos a una profunda revisión, a tenor  
de los recientes anteproyectos de norma foral que  
las Diputaciones Forales han remitido al Órgano de  
Coordinación Tributaria de Euskadi.

Después de varios meses de trabajos de diagnós-  
tico, análisis y estudio y de consultas, debates y  
acuerdos, las Diputaciones Forales han presen-  
tado importantes propuestas de cambio que per-  
siguen la adaptación idónea del sistema  
tributario al actual contexto económico y presu-  
puestario y que afectan a la mayoría de los im-  
puestos directos: al Impuesto sobre la Renta de  
las Personas Físicas (IRPF), al Impuesto sobre Suce-  
siones y Donaciones (ISD) y, en especial, al Im-  
puesto sobre Sociedades (IS).

En la sección de Actualidad Fiscal se incluyen co-  
mentarios sobre los Proyectos de Norma Foral que  
han sido elaborados por las Diputaciones y remi-  
tidos al Órgano de Coordinación Tributaria de  
Euskadi, en los que se relacionan los aspectos  
clave y las principales modificaciones que se pro-  
ponen respecto a la normativa en vigor. Como  
podrá observarse, mientras en relación con el  
IRPF y el ISD, los proyectos elaborados por las Di-  
putaciones Forales de Álava y Bizkaia, similares  
entre sí, proponen en líneas generales un acerca-  
miento a los impuestos que ya son de aplicación  
en Gipuzkoa, respecto al IS, por el contrario, los

kaiko foru-aldundien proiektuek desadostasun handiagoa dutela Gipuzkoako Aldundiak proposatutako zerga-ereduarekin.

Esan beharra dago egoera horren aurretik akordio politiko batzuk izenpetu zirela, tributu-arloari bereziki eragiten ziotenak. Horien isla izan zen 2013ko irailaren 26ko Eusko Legebiltzarraren osoko bilkuran fiskalitateari buruz egindako eztabaida monografikoa, bertan onartu baitziren 32 erabaki-proposamen (guztiak jasoko dira *Zergak* aldizkariaren 46. zenbaki honen "Erreferentziak" sekzioan).

Bestalde, Estatuko Administrazioarekiko tributu-harremanen arloan, egoera ezohiko baten aurrean gaude –Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoaren aburuz–. Izan ere, Estatuko Administrazioak tributu-figura edo konturako ordainketa berriak sortu ditu, eta oraindik ez da aktibatu Ekonomia Itunaren bigarren xedapen gehigarrian jasotako aurreikuspena. Xedapen horrek Ekonomia Ituna *izandako aldatetara egokitze beharra* aurreikusten du, aipatzen diren kontingentzia hauek gertatuz gero: i) Estatuak tributuei buruz duen antolamendu juridikoan berrikuntzaren bat gertatzen bada eta berrikuntza horrek tributuen itunari eragiten badio, ii) araugintzako eskumenen banaketa aldatzen bada eta aldatetak zeharkako zergapetzearen eremuari eragiten badio eta iii) tributu-figura edo konturako ordainketa berriren bat sortzen bada. Gauzak horrela, aurreikusitako kontingentzia batzuk gertatu dira dagoeneko. Bada, zerga berri hauek sortu dira: joko-ekintzen gaineko zergak; energia elektrikoaren ekoizpenaren balioaren gaineko zerga; berotegi-efektuko gas fluordunen gaineko zerga, eta erregai nuklear agortua eta hondakin erradioaktiboak sortzearen eta biltegiratzearen gaineko zerga berriak. Horrez gain, zerga bat ezarri dute loteria eta apustu batzuen sarien gainean, libratze-atxikipen baten bidez egituratuta, eta Hidrokarburu jakin batzuen Txikizkako Salmenten gaineko Zerga kendu eta Hidrokarburoen gaineko Zergan sartu dute. Nahiz eta negoziazio-prozesua abian egon alde bien artean, aipatutako neurri batzuk onartu zirenetik bi urte baino ge-

proyectos elaborados por las Diputaciones Forales de Álava y Bizkaia, que también son similares entre sí, presentan más elementos de divergencia con el modelo de Impuesto que ha propuesto la Diputación de Gipuzkoa.

Esta situación viene precedida por la suscripción de unos acuerdos políticos que afectan de manera especial a la materia tributaria y que tuvieron su reflejo en el debate monográfico de fiscalidad celebrado en el Parlamento Vasco en Pleno de 26 de septiembre en el que se aprobaron 32 propuestas de resolución, cuyo texto se reproduce en la sección de Referencias de este número 46 de la revista *Zergak*.

En el ámbito de las relaciones tributarias con la Administración del Estado, nos encontramos ante una situación que desde el Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi se considera anómala, en la medida en que la Administración del Estado ha creado nuevas figuras tributarias o pagos a cuenta, sin que por el momento se haya activado la previsión que se contempla en la Disposición Adicional Segunda del Concierto Económico. Esta Disposición señala una serie de contingencias que, de producirse, motivan la "pertinente adaptación del Concierto Económico" a las modificaciones experimentadas: i) reforma en el ordenamiento jurídico tributario del Estado que afecte a la concertación de los tributos, ii) alteración en la distribución de competencias normativas que afecte al ámbito de la imposición indirecta, iii) creación de nuevas figuras tributarias o pagos a cuenta. Pues bien, algunas de las contingencias previstas ya se han producido. Se han creado los nuevos impuestos sobre actividades de juego, sobre el valor de la Producción de la Energía Eléctrica, sobre los depósitos en la entidades de crédito, sobre los gases fluorados de efecto invernadero, los nuevos impuestos sobre la Producción y sobre el almacenamiento del combustible nuclear gastado y residuos radiactivos. Además, se ha establecido un gravamen sobre los premios de determinadas loterías y apuestas instrumentado mediante una retención liberatoria y se ha procedido a la supresión del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos y su integración en el

hiago igaro ondoren, lehenasunezkoa eta presakoa izan beharko litzateke Estatuaren eta Euskal Autonomia Erkidegoaren arteko tributu-harremanak normalizatzea, zerga berriok ituntzea arautzen duen Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoaren akordio egokiaren bitartez.

Urtearen bigarren zatiko egoera fiskala markatu duten eta Euskal Autonomia Erkidegoari eragin diezaioketen beste gai interesgarri batzuk ere badaira –erabaki judizialak direla eta, azken ondorioak zehaztu gabe daude oraindik–. Hiru aipatuko ditugu, hurrenkera kronologikoan: lehenena, uztailaren 17an Europako Batzordeak “tax lease” delakoaren inguruan irekitako ikerketa-prozedura formalean hartutako azken erabakia. Erabaki horrek legez kanpoko estatuko laguntzat jotzen du aipatutako finantza-alokairuko zenbait kontraturen erregimen fiskala –ontziak erosteko finantza-alokairua, besteak beste–, eta horrexegatik eragiketa horietan parte hartu zuten inbertitzaileek lortutako abantailak berreskuratzea eskatzen du.

Bigarrenik, irailaren 10ean, Luxenburgoko EBren Justizia Auzitegian, ahozko ikustaldia egin zen honen inguruan: Europako Batzordeak Espainiako Erresumaren kontra aurkeztutako demanda, legez kanpokotzat jo ziren pizgarri fiskalei lotutako laguntzak foru-aldundiek berreskuratzearen inguruan (kreditu fiskalaren % 45 eta opor fiskalak). Ahozko ikustaldian, aldean desberdintasunak mahaigaineratu ziren, eta auzitegiak erabaki beharko du zeintzuk diren irizpide zuzenak Estatuko laguntzak berreskuratzearen ikuspegitik. Gai honen inguruan ez dagoenez jurisprudentziarik, lehenengoz zehaztuko dute “minimis” erregela nola aplikatu behar den berreskuratze-prozesu batean eta, laguntza fiskalen inguruan, nola ulertzen den efektu pizgarria. Europako Batzordeak onartu zuen aldundiek osorik berreskuratutako zituztela laguntzak, eta ez zegoela hasieran eskatutako hertsatze-isuna ezartzerik ulertu zuen. Hala ere, oroharreko zenbatekoko isuna ezartzeko beharra berretsi zuen, mehatxugisa, Espainiak ahalegin urria erakutsi duelako laguntzak berreskuratzearen arloan. Behin betiko

Impuesto sobre Hidrocarburos. Y si bien hay un proceso de negociación en curso, transcurridos más de dos años desde la aprobación de alguna de estas medidas, debería ser prioritario y urgente normalizar las relaciones tributarias Estado-País Vasco mediante el oportuno acuerdo de la Comisión Mixta del Concierto Económico que regule la concertación de los nuevos impuestos.

Hay otros asuntos de interés que han marcado el panorama fiscal de la segunda parte del año y que pueden afectar al País Vasco, aunque está por concretarse su repercusión final, afectada por decisiones judiciales. Señalamos tres. Por orden cronológico, primero la decisión final adoptada por la Comisión Europea el 17 de julio en el procedimiento de investigación formal abierto en relación con el “tax lease”, en la que considera que dicho régimen fiscal aplicable a determinados contratos de arrendamiento financiero –entre ellos, el arrendamiento financiero para la adquisición de buques– constituye una ayuda estatal ilegal, por lo que exige la recuperación de las ventajas obtenidas por los inversores que intervinieron en estas operaciones.

En segundo lugar, el 10 de septiembre se celebró en el Tribunal de Justicia de la UE en Luxemburgo la vista oral sobre la demanda de la Comisión Europea contra el Reino de España por la recuperación por las Diputaciones Forales de las ayudas vinculadas a los incentivos fiscales que fueron declaradas ilegales (crédito fiscal del 45% y vacaciones fiscales). En la vista oral, se plantearon las diferencias que se mantienen entre las partes y el Tribunal deberá decidir qué criterios son los correctos desde el punto de vista de la recuperación de ayudas de Estado, puesto que, al no existir jurisprudencia al respecto, será la primera vez que determine cómo debe aplicarse la regla de “minimis” en un proceso de recuperación y cómo se entiende el efecto incentivador en el caso de ayudas fiscales. La Comisión reconoció que las Diputaciones habían procedido a la recuperación íntegra de las ayudas y estimó que no hay lugar a la multa coercitiva inicialmente solicitada, si bien mantuvo la necesidad de imponer una multa a tanto alzado como medida “disuasoria”, argumentando la insuficiencia del

epaia ez dugu izango hurrengo udaberria baino lehen.

Eta azkenik, urriaren 24an, abokatu nagusiaren ondorioak aurkeztu ziren C-82/12 erreferenziako auzian (Hidrokarburu jakin batzuen Txikizkako Salmenten gaineko Zergaren adostasuna Kontseiluaren 92/12/EEE Zuzentarauarekin, Zerga Berezien sistema orokorra arautzen duenarekin). Abokatu nagusiak, Nils Wahl-ek, auzitegiari proposatu zion adierazteko 92 Zuzentarauaren 3. artikuluen 2. paragrafoak zeharkako zerga den Zenbait Hidrokarburoren Txikizkako Salmentaren gaineko Zergaren kontra egiten duela. Nolanahi ere, abokatuak onartzen du auzitegiak epaiaren ondorioak denboran murrizteko erabakia har dezan ezohiko egoera jakin batzuetan, atzerako eragin ekonomikoa bereziki larria den horietan. Auzitegiak ez du oraindik jakinarazi epaiaren data.

Bestalde, 2013ko maiatzetik urria lurralde bakoitzeko aldizkari ofizialean argitaratutako tributuen arau-xedapenen zerrenda ez da izan Zergak aldizkariaren aurreko zenbakian (2012ko abendutik 2013ko apirilera arteko epeari dagokiona) zerrendatutakoa bezain ugaria. Aipatzekoak dira honako hauek: batetik, Gipuzkoako Batzar Nagusiek onartutako 5/2013 Foru-araua, 2013ko uztailaren 17koa, zerga-iruzurraren aurkako neurriei, kredituak kobratzeko elkarren laguntzari eta tributuen arloko beste aldatuta batzuei buruzkoa, eta, bestetik, 18/2013 Foru-araua, ekainaren 3koa, Arabako Lurralde Historikoan zerga-iruzurraren kontra borrokatzeko oinarritzko printzipioei eta neurriei buruzkoa. Arau bi horiek Bizkaia onartutako eta Zergak aldizkariaren aurreko zenbakian luze iruzkindutako 3/2013 Foru-arauaren baliokideak dira, helburuan zein edukian (azken foru-arau hori otsailaren 27koa da, eta zerga-iruzurraren aurkako borroka indartzeko neurri osagarriak nahiz zergen arloko beste aldatuta batzuk onartzen ditu).

Horrez gain, Estatuko Administrazioak onartutako tributua-araudiaren aldatetak kontuan izan behar ditugu, batez ere, honako lau xedapen hauen

esfuerzo que viene demostrando España en materia de recuperación de ayudas. La sentencia definitiva no se espera antes de la próxima primavera.

Y por último, el 24 de octubre se presentaron las conclusiones del Abogado General en el asunto de referencia C-82/12 relativo a la conformidad del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos con el sistema general de los impuestos especiales regulado en la Directiva 92/12/CEE. En ellas el Abogado General, Nils Wahl, propone al Tribunal que declare que el artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92, se opone a un impuesto indirecto como el IVMDH, si bien no descarta que el Tribunal pueda acordar la limitación en el tiempo de los efectos de la Sentencia en determinadas circunstancias excepcionales en las que la repercusión económica de la retroactividad sea especialmente grave. La fecha de la sentencia está pendiente de notificación por parte del Tribunal.

Por lo demás, la relación de disposiciones normativas tributarias publicadas en los respectivos boletines oficiales de los territorios históricos entre los meses de mayo y octubre de 2013 no ha sido tan numerosa como la relacionada en el número anterior de Zergak correspondiente al periodo diciembre 2012-abril 2013. Cabe destacar la Norma Foral 5/2013 aprobada por las Juntas Generales de Gipuzkoa, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias y la Norma Foral 18/2013, de 3 de junio de 2013, de principios básicos y medidas de lucha contra el fraude fiscal en el Territorio Histórico de Álava, equivalentes ambas en su objeto y contenido a la Norma 3/2013, de 27 de febrero, por la que se aprueban medidas adicionales para reforzar la lucha contra el fraude fiscal y otras modificaciones tributarias -que ya aprobó Bizkaia- y que fue objeto de amplio comentario en el número anterior de Zergak.

También ha de tenerse en consideración que las modificaciones en la normativa tributaria aprobadas por la Administración del Estado fundamental-

bidez egindakoak: i) 7/2013 Errege Lege-dekretua, ekainaren 28koa, tributuei, aurrekontuei eta ikerketa, garapen eta berrikuntza sustatzeari buruzko premiazko neurriei buruzkoa; ii) 9/2013 Errege Lege-dekretua, uztailaren 12koa, sistema elektrikoaren finantza-egonkortasuna bermatzeko premiazko neurriei buruzkoa; iii) 14/2013 Legea, irailaren 27koa, ekintzaileei eta haien nazioartekotzeari laguntzekoa; eta iv) 16/2013 Legea, urriaren 29koa, ingurumen-fiskalitateari buruzko neurriak ezarri eta beste tributua eta finantza-neurri batzuk onartzekoa. Aipatutako arauak Estatuaren arau-eskumeneko gaiak arautzen dituztenez (Ekonomia Itunak horrela dio), egokitzapena egiteko foru-xedapen batzuk onartu dituzte, datozen hilabeteetan osatu beharko dituztenak, oraindik ere. Tributuen foru-ordenamenduan sartzeko beharra duten neurri nagusien artean honako hauek daude: 7/2013 Errege Lege-dekretuak aldaketak sartu ditu Bitarteko Produktuen Zergaren eta Alkoholaren eta Edari Eratorrien Zergaren eremu objektiboan sartzen diren alkoholduen edarien zergapetzean (hala, % 10 gehitu du haien tributazioa), eta Tabako-laboreen gaineko Zergaren zerga-tasak gehitu ditu; bestalde, ekintzaileei laguntzeko 14/2013 Legeak kutxa-irizpidearen erregimen berezia sortu du BE-Zaren baitan (gai horri helduko dio *Zergak* aldizkariaren zenbaki honen "Azterlanak eta Kolaborazioak" ataleko lehen iritzi-artikuluak); halaber, 9/2013 Errege Lege-dekretuak Ikatzen gaineko Zergari eragiten dioten aldaketak sartu ditu, erregai horren erabileraren tratamendu fiskala gas naturalaren tratamenduarekin parekatzeko helburuarekin, zerga-tasen egiturari dagokionez; eta 16/2013 Legeak Berotegi-efektuko Gas Fluordunen gaineko Zerga sortzeaz gain, aldaketa batzuk sartu ditu Fabrikazioaren gaineko Zerga Berezien araudian eta Garraiobide jakin batzuen gaineko Zerga Berezien (azken zerga horretan, hain zuzen, enpresek alokairu-jardueretarako bakarrik erabiltzen dituzten olgetako edo ur-kiroletako ontziek daukaten salbuespena aplikatzerakoan, luzeraren arabera zegoen muga kendu da).

mente a través de cuatro disposiciones –i) el Real Decreto-ley 7/2013, de 28 de junio, de medidas urgentes de naturaleza tributaria, presupuestaria y de fomento de la investigación, el desarrollo y la innovación, ii) el Real Decreto-ley 9/2013, de 12 de julio, por el que se adoptan medidas urgentes para garantizar la estabilidad financiera del sistema eléctrico, iii) la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización y iv) la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras-, en la medida que regulan cuestiones sobre las que el Concerto Económico prescribe la competencia normativa estatal, han motivado la aprobación de varias disposiciones forales de adaptación, que aún habrán de completarse en los próximos meses. Como principales medidas que requieren la incorporación al ordenamiento tributario foral, el Real Decreto-ley 7/2013 introdujo modificaciones en la imposición sobre las bebidas alcohólicas que forman parte del ámbito objetivo del Impuesto sobre Productos Intermedios y del Impuesto sobre Alcohol y Bebidas Derivadas, elevando su tributación un 10%, así como un incremento de los tipos impositivos del Impuesto sobre las Labores del Tabaco. Por su parte, la Ley 14/2013, de apoyo a los emprendedores crea el régimen especial del criterio de caja en el IVA, tema al que se dedica el primer artículo de opinión en la sección de "Estudios y Colaboraciones" de este número de *Zergak*. El Real Decreto-ley 9/2013 introduce modificaciones que afectan al Impuesto sobre el Carbón con el objetivo de que el tratamiento fiscal del uso de este combustible se equipare, en cuanto a la estructura de tipos impositivos, a la que recibe el gas natural. Y la Ley 16/2013, además de crear el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero introduce algunos cambios en la normativa de los Impuestos Especiales de fabricación y en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, en este último caso para eliminar la limitación que existía, en función de la longitud de su eslora, en la aplicación de la exención de las embarcaciones de recreo o de deportes náuticos destinadas por las empresas exclusivamente a las actividades de alquiler.

Gainera, Estatuko Administrazioak onartu dituen xedapen horietako batzuek Sozietateen gaineko Zergari eragiten diote nabarmen. Beraz, foru-ogasunetan ere eragina izango dute, zerga horretan ordainarazpen-eskumena bai, baina ez araugintza-eskumenik ez duten kasuetan.

Aurreratu dugunez, "Zergak gaur egun" atalerako foru-aldundietako tributu-araudirako edo politika fiskalerako zerbitzuek zerrenda prestatu dute 2013ko maiatzetik urrira onartu eta argitaratu diren tributu-arauekin. Zerrenda horretan jasoko dira aravei egindako iruzkinak, eta zuzeneko zergapetzea aldatzeko foru-aldundiak egindako proiektuei ere iruzkin luzeak egingo zaizkie, bereziki, PFEZri eta Sozietateen gaineko Zergari dagokienez.

Halaber, Euskadiren Bruselako Ordezkaritzako lankideen Europar Batasuneko zergen esparruko berrien kronikak jasoko du 2013ko apiriletik urria fiskalitatearen arloan gertatutako esanguratsua. Hamar atal nagusi hauetan egituratuko da: i) sarrera, ii) aurrezpen-fiskalitatea, iii) sozietateen fiskalitatea, iv) BEZa, v) Finantza-transakzioen gaineko Zerga, vi) Zerga Berezikiak, vii) lankidetzak eta iruzur fiskala, viii) prozedurak, ix) argitalpenak Europar Batasunean, eta, azkenik, x. atalak Europar Batasuneko fiskalitateari buruz egingo diren hitzaldien berri emango du.

Hamar atal horietako lehenengoari dagokionez, bi zati hauetan banatuko da: lehena, Irlanda buru zela bildutako azken ECOFIN Kontseiluari buruz (ekainaren 21ean batzartu zen, eta, beste batzuen artean, bertan onartu ziren ekonomiaren eta zergen arloko politikei buruzko EBko estatu ki-deentzako gomendioak, Europako Sei hilekoaren esparruan); bigarrena, uztailearen 1ean hasitako Lituaniako presidentetzaren lan-programaren helburuei buruz (lau esparru desberdinetan sailkatuko da, horietako bat fiskalitateari buruz).

Aurrezpen-fiskalitateari dagokionez, hiru gai hauek jorratuko dira: 1) Aurrezpen-fiskalitateari buruzko 2003/48/EE Zuzentaraua erreformatzeko

Adicionalmente, algunas de las referidas disposiciones aprobadas por la Administración del Estado afectan de forma relevante al Impuesto sobre Sociedades, por lo que tendrán también su incidencia en las haciendas forales, en aquellos casos en que éstas tienen atribuida competencia exaccionadora, pero no competencia normativa en ese impuesto.

Como ya hemos anticipado, en la sección de Actualidad Fiscal elaborada por los Servicios de Normativa Tributaria o de Política Fiscal de las Diputaciones Forales, además de la relación comentada de la normativa tributaria aprobada y publicada entre mayo y octubre de 2013, se dedica un amplio espacio a los proyectos de reforma de la imposición directa, en particular el IRPF y el Impuesto sobre Sociedades, que han elaborado las Diputaciones Forales.

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 los meses de abril y octubre de 2013, estructurándose en diez grandes apartados: i) introducción, ii) fiscalidad del ahorro, iii) fiscalidad de las sociedades, iv) el IVA, v) el Impuesto sobre las Transacciones Financieras, vi) los Impuestos Especiales, vii) cooperación y fraude fiscal, viii) procedimientos, ix) publicaciones en el ámbito comunitario y un último apartado x) que informa sobre conferencias previstas sobre fiscalidad europea.

Respecto al primero de los diez apartados, se subdivide en dos. El primero de ellos relativo al último Consejo ECOFIN celebrado bajo la presidencia irlandesa, el 21 de junio, en el que, entre otras cuestiones, se aprobaron las recomendaciones a los estados miembros de la UE sobre sus políticas económicas y fiscales en el marco del Semestre Europeo. El segundo recoge los objetivos del programa de trabajo de la presidencia lituana que se inició el 1 de julio, clasificados en cuatro áreas diferenciadas, una de ellas la de fiscalidad.

En cuanto a la fiscalidad del ahorro son objeto de comentario tres temas: 1º) la propuesta de reforma de la Directiva 2003/48/CE sobre fiscalidad



proposamena, maiatzaren 14ko ECOFIN Kontseiluan eztabaidatua; 2) Kontseiluaren zuzentarau-proposamena, fiskalitatearen arloan informazioa automatikoki trukatzeko beharrari dagokionez 2011/16/EE Zuzentaraua aldatzeko, trukearen aplikazio-eremu objektiboa handitzeko helburuarekin, 3) iruzurra eta itzurpen fiskala ekiditeko, irailaren 5ean eta 6an San Petersburgoko goi bileran babestutako G-20ren neurriak.

Sozietateen fiskalitatearen inguruan, 2011ko martxoan Batzordeak aurkeztutako Sozietateen gaineko Zergaren zerga-oinarri bateratu komunari buruzko (BICCS) Kontseiluaren zuzentarau-proposamenak izan dituen aurrerapenen berri emango da. Horren inguruan, 2013an zehar, ECOFINeko zuzeneko fiskalitateari buruzko lantaldeak bilera batzuk egin ditu (guztietan Euskal Autonomia Erkidegoaren ordezkariak egon da, Estatuko ordezkariaren barruan). Europar Batasuneko fiskalitateari buruzko txostenean bilera bakoitzean jorrotutakoa laburtuko da.

BEZari dagokionez, lau gai hauek aztertuko dira: 1) 13 estatu kideren arteko (Espainia barne) proiektu-pilotua, euren artean mugaz gaindiko eragiketak egiteko asmoa duten subjektu pasiboek eskatuta BEZaren inguruko irizpenak emateari buruzkoa; 2) uztailaren 22ko Kontseiluak onartutako bi zuzentarau, BEZaren iruzurraren aurkako borroka hobetzeko mekanismoak ezartzen dituztenak (erantzun azkarra eskaintzen dute eta berariazko neurria baimentzen dute *carrusel* izeneko iruzurrei aurre egiteko); 3) BEZaren inguruko ECOFINeko berariazko lantaldeak egindako bileren jarraipena egingo da. Bilera horietan zerbitzu elektronikoen, telekomunikazio- eta irratiz-zerbitzuen zergapetzea aztertu da, Kontseiluaren erregelamendu-proposamenaren alorrean –282/2011 Betearazpen Erregelamendua -EB- aldatzeko, zerbitzu-emateak egin diren tokian dagokion aldeetik-; eta 4) bonuei (vouchers) aplikagarri zaien BEZaren araudia. 2013an zehar eztabaidatzen jarraitu da, Kontseiluaren zuzentarau-proposamen honen ostean: Balio Erantsiaren gaineko Zergaren sistema erkideari buruzko 2006/112/CE Zuzentaraua aldatzekoa, bonuen tratamenduari dago-

del ahorro debatida en el Consejo ECOFIN de 14 de mayo, 2º) la propuesta de Directiva del Consejo que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere a la obligatoriedad del intercambio automático de información en el ámbito de la fiscalidad, cuyo objeto es ampliar el ámbito objetivo de aplicación de dicho intercambio y 3º) las medidas del G-20 para evitar el fraude y la evasión fiscal respaldadas en la cumbre celebrada en San Petersburgo los días 5 y 6 de septiembre.

En el ámbito de la fiscalidad de las sociedades se informa sobre los avances en la propuesta de Directiva del Consejo relativa a una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCS) que fue presentada por la Comisión en marzo de 2011, y respecto a la cual se han celebrado a lo largo de 2013 varias reuniones del grupo de fiscalidad directa del ECOFIN, reuniones que han contado con representación del País Vasco integrando la delegación del Estado. En el Informe sobre Fiscalidad en la Unión Europea se hace un resumen de lo tratado en cada una de esas reuniones.

Respecto al IVA, se abordan cuatro cuestiones: 1º) el Proyecto piloto entre 13 Estados miembros, entre ellos España, sobre la emisión de dictámenes en materia de IVA a solicitud de los sujetos pasivos que tengan previsto realizar operaciones transfronterizas entre dichos estados, 2º) las dos Directivas adoptadas por el Consejo el 22 de julio que establecen mecanismos para mejorar la lucha contra el fraude del IVA, facilitando una reacción rápida y permitiendo una medida específica para hacer frente a los llamados fraudes *carrusel*, 3º) se hace un seguimiento de las reuniones celebradas por el grupo de trabajo específico del ECOFIN en materia de IVA, en las que se ha tratado sobre la imposición de los servicios electrónicos, los servicios de telecomunicaciones y de radiodifusión en el marco de la propuesta de Reglamento del Consejo por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) nº 282/2011 en lo relativo al lugar de realización de las prestaciones de servicios y, 4º) en cuarto lugar, el régimen del IVA aplicable a los bonos (vouchers) sobre el que se ha seguido debatiendo a lo largo de 2013, tras la propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema

kionez (aurrez ordaindutako telekomunikazio-bonuak, opari-txekeak eta deskontu-bonuak).

Finantza-transakzioen gaineko Zergaren atalean, 11 estatu kidek –ECOFINek onartutako lankidetzaren indartuaren bidez– zerga abiarazteko prozesuan aurkitutako beste oztopo honen berri emanda: Kontseiluaren Zerbitzu Juridikoak irailaren 6an aurkeztutako txostena, 2013ko otsailaren 14an Batzordeak aurkeztutako Finantza-transakzioen gaineko Zergari buruzko zuzentarau-proposamenaren artikulua batzuen legekontraktasuna argudiatzen duena. Txosten horri Europako Batzordearen bozeramaleak erantzun dio, eta desadostasuna adierazi du haren kontra.

Zerga Bereziei dagokionez, produktu energetikoen eta elektrizitatearen zergei buruzko Erkidegoko araubidea berregituratzen duen Kontseiluaren 2003/96/EE Zuzentaraua aldatzeko, Kontseiluaren zuzentarau-proposamenaren inguruan zeharkako fiskalitateari buruzko lantaldearen baitan dagoen eztabaidaren berri emanda. ECOFINeko berariazko lantaldeak egindako bileran teknikoak aipatuko dira (halakoetan baimenduta dago Euskal Autonomia Erkidegoko ordezkarien partaidetza).

Lankidetzaren eta zerga-iruzurraren arloan, bi atal hauek jorratuko dira: lehenengoa, Europako Batzordeak gobernantza fiskal onari buruzko plataforma apirilean sortzeari buruzkoa, eta, bigarrena, iruzurraren eta itzurpen fiskalaren kontra borrokatzeko Batzordeak abuztuan sustatutako kanpainari buruzkoa.

Halaber, 2013ko apiril-urria epeko EBren zerga-politikari buruzko txostenak jasoko ditu, alde batetik, Batzordeak behar bezala arrazoitutako irizpenak: i) bost estatu kideri egindako eskakizuna, EBko iruzur fiskalaren kontrako oinarritzko arauak aplikatzeko; ii) Greziari egindako eskaera, esnearen eta haragiaren gaineko zerga diskriminatzaileak kentzeko; iii) Portugalari egindako eskaera, sozietate ezegoiliarren gaineko tributu diskriminatzaileak

común del impuesto sobre el valor añadido, en lo que respecta al tratamiento de los bonos (bonos prepagados de telecomunicaciones, cheques-regalo, bonos descuento).

En el apartado dedicado al Impuesto sobre las Transacciones Financieras se informa sobre un nuevo obstáculo surgido en el proceso de puesta en marcha de este impuesto por parte de 11 estados miembros, mediante el procedimiento de cooperación reforzada aprobado por el ECOFIN. Se trata del informe presentado el 6 de septiembre por el Servicio Jurídico del Consejo en el que se argumenta la ilegalidad de alguno de los artículos de la propuesta de Directiva presentada por la Comisión el 14 de febrero de 2013 sobre el Impuesto sobre las Transacciones Financieras y que ha sido contestado por el portavoz de la Comisión Europea manifestando su desacuerdo.

En cuanto a los Impuestos Especiales se informa sobre el estado de situación del debate en el seno del grupo de fiscalidad indirecta sobre la propuesta de Directiva del Consejo que modifica la Directiva 2003/96/CE por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad. Se alude a las reuniones técnicas celebradas por el grupo de trabajo específico del ECOFIN, en las que está habilitada la participación de representantes del País Vasco.

En el ámbito de la cooperación y el fraude fiscal se tratan dos apartados, uno relativo a la creación en el mes de abril de una plataforma de buena gobernanza fiscal por parte de la Comisión Europea y, el segundo, sobre la campaña lanzada en agosto por la Comisión para luchar contra el fraude y la evasión fiscal.

Asimismo, el informe sobre fiscalidad UE del periodo abril-octubre de 2013 se hace eco, por un lado, de los dictámenes motivados emitidos por la Comisión: i) exigencia a cinco Estados miembros de que apliquen las normas fundamentales de la UE contra el fraude fiscal, ii) solicitud a Grecia de que acabe con los impuestos discriminatorios sobre la leche y la carne, iii) petición a Portugal de que suprima los tributos discrimina-



kentzeko; iv) Espainiari egindako eskaera, sozietate ez-egoiliarren gaineko tributu diskriminatzaileak kentzeko; eta v) Erresuma Batuari egindako eskaera, bermatzeko kontsumitzaileek jaso ditzaketela fabrikatzaileen BEZaren itzulketak. Horrez gain, arau-hausteen prozedurari dagokionez, aipatuko da Batzordeak erabaki duela Espainia Justizia Auzitegira eramatea bizileku iraunkorra saltzeagatik lortutako gainbalioaren berrinbertsioaren tratamenduan egoiliarren eta ez-egoiliarren artean duen zergapetze diskriminatzailea dela-eta. Azkenik, prozeduren txostenaren VIII. atalean aipatuko dira EBko Justizia Auzitegiak emandako bi sententzia: bata BEZaren hainbanaketa kalkulatzearren inguruan, eta bestea bidaiagentziei aplikatzen zaien BEZaren erregimen bereziaren arloan.

Bukatzeko, intereseko argitalpenen zerrendak itxiko du "Zergak gaur egun" atala. Zerrenda horretan jasoko dira sarbideen helbideak eta, fiskalitatearen foroaren baitan, azaroaren 18an Bruselan egindako BEZaren erregimen efizientea izena duen hitzaldiaren aipamena.

Berebat, egungo krisian, finantza-iturriak lortzeko zailtasuna handia da eta berankortasuna ugaritu egin da. Testuinguru horretan, gero eta ozenagoak dira Balio Erantsiaren gaineko Zergan (BEZ) kutxa-irizpidea ezartzea aldarrikatzen duten aholkariak; hau da, nahiz eta oraindik kobratu gabe egon, BEZagatik Herri-ogasunari ordaindu beharreko zenbatekoak tributu-betebehardunari dakartzkion finantza-eragin negatiboa zuzentzeko aldarrikapena. Izan ere, aldarrikatzen dutenen iritzian, finantza-arazo horren konponbidea honako sistema hau ezartzetik letorke: merkataritza-transakzioen arloan ondasun-emateengatik eta zerbitzugintzengatik ordaindu beharreko BEZa, gutxienez, alde zuzenetik kobratu arte geroratzen duena.

Aldarrikapenei erantzuna emateko, legegileak BEZaren araudia aldatzea erabaki du, batez ere zergaren sortzapenari dagokion eremuan. Nolanahi ere, Balio Erantsiaren gaineko Zerga Europar

rios que aplica a las sociedades no residentes, iv) petición a España de que acabe con los tributos discriminatorios que aplica a las sociedades no residentes y v) petición al Reino Unido de que garantice que los consumidores pueden percibir devoluciones del IVA de fabricantes. Además, en relación con los procedimientos de infracción, se hace alusión a la decisión de la Comisión de Llevar a España ante el Tribunal de Justicia por imposición discriminatoria entre residentes y no residentes en cuanto al tratamiento de la reinversión de la plusvalía obtenida por la enajenación de la residencia permanente. Por último, en el apartado VIII del Informe sobre Procedimientos, se hace referencia a dos Sentencias del Tribunal de Justicia de la UE, una relacionada con el cálculo de la prorata en el IVA y otra relativa al régimen especial del IVA aplicable a las agencias de viaje.

Por último, cierra esta sección de actualidad fiscal una relación de publicaciones de interés que incluyen las correspondientes direcciones de acceso y la reseña de una conferencia en Bruselas el 18 de noviembre en el Foro de Fiscalidad cuyo título es "Un sistema de IVA eficiente".

En el contexto de dificultad de acceso a las fuentes de financiación y de aumento de la morosidad que caracteriza la crisis actual, han ido sonando cada vez con más intensidad las voces que reclaman el establecimiento de un criterio de caja en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), en el sentido de corregir el efecto financiero negativo para el obligado tributario derivado de tener que ingresar en la Hacienda Pública un importe en concepto de IVA antes de haberlo cobrado. Así, la solución al citado problema financiero, en opinión de quienes la solicitan, pasaría por la implantación de un sistema que retrasase el ingreso del IVA que grava las entregas de bienes y prestaciones de servicios en el ámbito de las transacciones comerciales, al menos, hasta el momento de haberlo cobrado.

Haciéndose eco de estas reclamaciones, el legislador se ha decidido por la introducción de una modificación en la normativa del IVA que actúe principalmente sobre el devengo del Impuesto.

Batasunean harmonizatutako zerga da eta, horrexegatik, edozein erabaki haren araudian (zuzentarauak, nagusiki) ezarritako zehaztapen hertsien baitan hartu beharko da.

Hala ere, Zergak 46. ale honetako "Azterlanak eta Kolaborazioak" atala zabalduko duen lanaren autorearen iritziz, Deustuko Unibertsitateko Zerga Zuzenbideko irakasle José Javier García Rossen iritziz, hain zuzen, *kutxa-irizpidearen araubide berezi berria, Ekintzaileari Laguntzeko eta Nazioartekotze Legearen bidez BEZaren araudian ezarri den moduan, ez da izango konponbiderik onena enpresa-antolamenduen eta langile autonomoen aldarrikapenei erantzuteko. Izan ere, praktikan areagotu egiten dira obligazio formalak betetzeak eragiten dituen kudeaketaren zeharkako gastuak, eta ezarriko den erregulazioak ez dio atxikitzeari mesederik egingo. Hauxe da oinarritzko arrazoia: legegilea gehiago arduratu da ezarpen berriak eraginda izan daitezkeen iruzurrezko jokabideak eragotzen, kobrantzetan berantortasun-portzentaje altua dela-eta, BEZa alde zurretik ordaindu beharrik dakarren arazo konpontzen baino.*

Artikulu honako hauek azaldu nahi dizkio irakurleari: i) zein arrazoitan oinarritu den legegilea kutxa-irizpidea Balio Erantsiaren gaineko Zergaren Legean sartzeko, eta irizpidea nola txertatu Europako araudian; ii) zer espero den funtzionamendu eta aplikazioaren inguruan 2014ko ekitaldian indarrean sartzen denean; iii) azkenik, bere lanaren idazpuruan aurreratuko digunez, *BEZaren kutxa-irizpidearen araudi berezia: sinplifikatzeko proposamenak, helburu bera lortzeko beste proposamen batzuk aipatuko ditu, bere aburuz, ez horren konplexuak.*

Bigarrenik, modu partzialean salbuesitako erakunde araubideari eta irabazi-asmorik gabeko erakunde araubideari buruzko artikulu dugu, Javier Armentia Basterrarena.

Sarreran aipatuko duen moduan, erakunde batzuen salbuespen osoa eta subjektiboa arautzeaz

Ahora bien, el Impuesto sobre el Valor Añadido es un impuesto armonizado en el ámbito de la Unión Europea, por lo que cualquier decisión debe enmarcarse en los estrictos términos fijados en su normativa, que principalmente, adopta la forma de directivas.

Sin embargo, en opinión del autor del trabajo que abre la Sección de "Estudios y Colaboraciones" de este número 46 de Zergak, el profesor de Derecho Tributario de la Universidad de Deusto, José Javier García Ross, *"El nuevo régimen especial del criterio de caja, tal y como ha sido incorporado a la normativa del Impuesto por la Ley de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, no va a constituirse en la mejor solución a las reclamaciones planteadas por las organizaciones empresariales y de trabajadores autónomos. Su aplicación práctica incrementa los costes de gestión indirectos derivados del cumplimiento de las obligaciones formales, y su regulación, no favorece la adscripción al mismo. La razón fundamental: que el legislador se ha preocupado más por atajar las potenciales conductas fraudulentas que pudieran derivarse de su implantación que de solucionar el problema del ingreso adelantado del IVA por el alto porcentaje de morosidad en los cobros"*.

En su artículo trata de mostrar al lector: i) cuáles son los fundamentos en los que se ha basado el legislador para incorporar este criterio de caja en la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido y su encaje en la normativa europea, ii) las expectativas sobre su funcionamiento y aplicación práctica cuando entre en vigor el próximo ejercicio 2014 y iii), por último, como se anticipa en el título de su colaboración "El Régimen Especial del Criterio de Caja en el IVA: propuestas de simplificación", apunta propuestas alternativas destinadas a conseguir el mismo objetivo, pero a su juicio, con una menor carga de complejidad.

En segundo lugar, se incluye un artículo de Javier Armentia Basterra sobre el régimen de entidades parcialmente exentas y de las entidades sin fines lucrativos.

Tal como expresa en la introducción, además de regular la exención total y de carácter subjetivo

gain, batez ere sektore publikoan, *Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauak araudi berezi bat ezartzen du erakunde batzuen gainean, hain zuzen, euren jardueraren helburu nagusitzat irabazi-asmorik ez duten erakunde guztien gainean. Izan ere, aipatutako erakunde horiek irabazi-asmoko jarduerak gauzatu ditzakete, zeharka edo salbuespen giza, baina jarduera horiek ezin dira lehentasunekoak edo nagusiak izan. Bada, irabazi-asmorik gabeko erakunde horiei araudi berezia ezartzen zaie modu partzialean salbuetsita egon daitezten Sozietateen gaineko Zergaren barruan. Eta bi araudi horietaz gain –salbuespen osokoa eta salbuespen partzialekoa– hirugarren erakunde-multzoa dugu, honako arau hau aplikatzen zaiona: 16/2004 Foru Araua, uztailaren 12koa, irabazteko asmorik gabeko erakundeen eta mezenasgorako zerga pizgarrien zerga araubideari buruzkoa.*

Gauzak horrela, artikuluak jardungo du Sozietateen gaineko Zerga ordaintzetik guztiz salbuetsita ez dauden erakunde-multzo bi hauei buruz: alde batetik, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauan modu partzialean salbuetsitako erakundeak, eta, beste alde batetik, irabazteko asmorik gabeko erakundeen eta mezenasgorako zerga pizgarrien araudian jasotako fundazioen eta irabazi-asmorik gabeko erakundeen berezko erregimena. Deskribatu egingo du erregulazioa eta aztertu araubide bietatik zein aplikatu behar den zehazten duten osagai nagusiak. Horrek araubide bien arteko aldeak bereizteko aukera emango digu.

Autorea Zuzenbideko lizentziaduna da, eta Arabako Foru Aldundiko Ogasun, Finantza eta Aurrekontu Sailean tributu-araudiaren arloko arduraduna da. Bere lanerako abiapuntutzat joko du Arabako Lurralde Historikoan egun indarrean dagoen Sozietateen gaineko Zergaren foru-araua.

Editorial honen hasieran esan dugunez, uste dugu aipatutako arauak labur iraungo duela indarrean, 2014. urtetik aurrera Sozietateen gaineko Zerga nabarmen aldatzea aurreikusita baitago. Hala ere, aurrez esan dezakegu, Javier Armentiak artikulua honetan landutako gaiari dagokionez, aur-

de algún tipo de entidades, fundamentalmente del ámbito del sector público, *“la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades regula un régimen especial aplicable a determinadas entidades que tienen como común denominador que no persiguen como propósito central de su actividad el ánimo de lucro. Es cierto que de forma excepcional o colateral pueden ejercer actividades lucrativas, pero esta situación no se corresponde con su actividad prioritaria o central. Pues bien, a estas entidades que no tienen ánimo de lucro, se les habilita, dentro del Impuesto sobre Sociedades, un régimen específico consistente en disfrutar de una exención parcial.”* Y junto a estos dos regímenes –exención total y exención parcial– convive un tercer grupo de entidades a las que resulta de aplicación la Norma Foral 16/2004, de 12 de julio, reguladora del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo.

En su artículo se interesa por estos dos grupos de entidades no exentas totalmente por el Impuesto sobre Sociedades. Por un lado, las entidades parcialmente exentas reguladas en la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades y, por otro, el régimen propio de las fundaciones y entidades sin fines lucrativos establecido en la normativa reguladora de las entidades sin ánimo de lucro e incentivos fiscales al mecenazgo. Describe la regulación y analiza los principales elementos que determinan la aplicación cada uno de los dos regímenes, lo que nos permite advertir las diferencias entre ambos.

El autor, licenciado en Derecho con responsabilidades en el área de normativa tributaria del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de la Diputación Foral de Álava, referencia su trabajo en la norma foral reguladora del Impuesto sobre Sociedades que está actualmente en vigor en este territorio histórico.

Se trata de una norma que, como hemos indicado al inicio de este editorial, tiene una expectativa de duración muy corta, ya que se proyecta una reforma sustancial en el Impuesto sobre Sociedades a partir de 2014. No obstante, podemos anticipar que, según se desprende del antepro-

keztutako Sozietateen gaineko Zergaren foru-arauaren aurreproiektua ikusita, aldaketek ez dutela garrantzirik edukian eta alderdi formaletan baino ez dutela eragina. Alabaina, aurreikusitako arau berriaren egiturak jasotako aldaketa sakanak eragin du erakundeen zerga-ordainketa arautzen duten xedapenen hurrenkera aldatzea. Hortaz, autoreak kolaborazioaren azkenurreko paragrafoan aipatuko duenez, *foru-arauaren proiektuak ez du aldatzen egungo Sozietateen gaineko Zergaren araudian modu partzialean salbuetsitako erakundeen erregimena. Aipagarriena da erregimen berezi hori araubide orokorrean integratzen dela, betiere, berezitasunak mantenduz.*

Bestalde, Extremadurako Unibertsitateko Finantza-eta Zerga-zuzenbideko irakasle titularra eta Zergak aldizkariaren ohiko kolaboratzailea den Juan Calvo Vérguez jaunaren artikulua dugu "Azterlanak eta Kolaborazioak" ataleko hirugarren lana. Artikularen idazpurua da *Tabako-laboreen gaineko Zerga Berezia arau-aldaketa berrien arabera: ohar batzuk*; haren helburua da aztertzea egun zerga hori aplikatzeak sortzen dituen auzi nagusiak. Azterketa hori bere garaian Europako Erkidegoko araudian honako hauek ekarritako aldaketak aintzat hartuta egingo du: alde batetik, 2010eko otsailaren 16ko Batzordearen 2010/12/EE Zuzentaraua, barne-merkatuaren funtzionamendu egokia bermatzeko emandakoa (bai eta, kontuan izanik tabakoak kalte larria eragin dezakeela, osasunaren babes-maila handia bermatzeko); eta, beste alde batetik, 2011ko ekainaren 21eko Batzordearen 2011/64/EE Zuzentaraua, Zerga Bereziaren egitura eta zerga-tasei buruzkoa, egituren harmonizazioaren printzipio orokorrak zehazten dituen, bai eta estatu kideek tabako-laboreen gainean ezarri behar dituzten zerga-tasenak ere. Izan ere, azken arau horrek ezartzen du Europar Batasunean egindako zigarretei eta beste herrialde batzuetatik inportatutakoei *ad valorem* zerga berezi bat ezarriko zaiela estatu kide bakoitzean (txikizkako salmentaren gehieneko prezioaren gainean kalkulaturik, aduana-eskubideak barne), bai eta produktu-unitate bakoitzeko kalkulaturik berariatzko zerga berezi bat.

yecto de Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades presentado, las modificaciones introducidas en lo que respecta al tema tratado por Javier Armentia en este artículo, son irrelevantes en su contenido, y solo tienen incidencia en los aspectos formales, por la reubicación de las disposiciones que regulan la tributación de estas entidades, consecuente con el profundo cambio que experimenta la estructura de la nueva norma proyectada. Así, según indica el autor en el apartado final de su colaboración: "El proyecto de Norma Foral no modifica el régimen que sobre las entidades parcialmente exentas se contiene en la vigente normativa del Impuesto sobre Sociedades. Lo más destacable que hace es integrar este régimen especial dentro del régimen general, pero conservando sus peculiaridades."

El trabajo de Juan Calvo Vérguez, Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Extremadura y habitual colaborador de Zergak, tercero de la sección de "Estudios y Colaboraciones", lleva por título "El Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco a la luz de las recientes reformas normativas: algunas consideraciones" y tiene por objeto analizar las principales cuestiones que plantea en la actualidad la aplicación de ese impuesto. Dicho análisis se efectúa a la luz de la reforma comunitaria operada en su día por las Directivas 2010/12/UE del Consejo, de 16 de febrero de 2010, a través de la cual se persigue garantizar el correcto funcionamiento del mercado interior (asegurándose al mismo tiempo un elevado nivel de protección de la salud, habida cuenta de que el tabaco puede llegar a ocasionar graves daños para aquélla) y 2011/64/UE, del Consejo, de 21 de junio de 2011, relativa a la estructura y los tipos del Impuesto Especial, y que fija los principios generales de la armonización de las estructuras y de los tipos del Impuesto al que los Estados miembros han de someter las labores del tabaco, disponiéndose que los cigarrillos fabricados en la Unión y los importados de terceros países queden sometidos en cada Estado miembro a un impuesto especial *ad valorem* calculado sobre el precio máximo de venta al por menor, incluidos los derechos de aduana, así como a un impuesto especial específico calculado por unidad de producto.

Artikuluari zehar agerian jarriko dira zergaren bidez kargatzen diren produktuen ekoizpen- eta merkaturatze-prozesuetan parte hartzen dutenen gainean ezarritako obligazio material eta formal ugari eta zorrotzak. Oro har, zerga berezi guztien ezaugarria da fase guztietan zergapeko jardueraren gainean dagoen zaintza eta kontrola: fabrikazioan, biltegiatzean, zirkulazioan, edukitzean, azken hartzaileak produktua erabiltzean, etab. Oso litekeena da eskakizun horiek guztiak zergapetze handia duten zergen aurrean (fabrikazioaren ziozko zerga bereziak eta, batez ere, Tabako-laboreen gaineko Zerga Berezia) Administrazioak bere burua babestu nahi izatearen ondorio izatea, iruzurra egiteko ustezko joera handiagoa dela eta.

Halaber, Juan Calvo Vérgezen lanak aztertuko du azken arau-aldaketan bidez gure barne-ordenamenduak jasotako erreforma:

i) 2/2010 Legea, martxoaren 1ekoa, zeharkako zergapetzearen inguruko zuzentarau batzuk txertatzen dituen eta, Europako Erkidegoko araudira egokitze aldera, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren Legea aldatzen duena.

ii) 191/2010 Errege Dekretua, otsailaren 26koa, uztailaren 7ko 1165/1995 Errege Dekretuaren bidez onartutako Zerga Berezien Erregelamendua aldatzen duena.

Xedapen biek, hurrenez hurren, zerga berezien legea eta erregelamendua egokitzen dituzte, hain zuzen, zerga berezien araubide orokorrari buruzko 2008ko abenduaren 16ko Batzordearen 2008/118/EE Zuzentarauak (92/12/EEE Zuzentaraua indargabetzen duena) ezarritako Europako Erkidegoko legezko esparru berrira. Batez ere, produktuen zirkulazioari buruzko xedapenei eragiten diete; esaterako, zerga bereziak kargatzen dituzten produktuen mugimenduen gaineko kontrol-prozedura informatizatua orokortzen dute eta, hala, paperezko dokumentuen bidez egindako kontrol-prozedura baztertzen dute.

A lo largo del artículo se ponen de manifiesto las numerosas y exigentes obligaciones materiales y formales a las que están sujetos quienes participan en los procesos de producción y comercialización de los productos gravados por el Impuesto, tal como sucede con carácter general en todos los Impuestos Especiales, caracterizados por el especial régimen de vigilancia y control al que está sometida la actividad gravada en todas sus fases: fabricación, almacenamiento, circulación, tenencia, utilización de los productos por los destinatarios finales, etc. Exigencias que probablemente responden a una protección de la Administración frente a la supuesta mayor propensión al fraude en unos impuestos de alta fiscalidad como son los impuestos especiales de fabricación y, en particular el Impuesto sobre las Labores del Tabaco.

Asimismo, en el trabajo de Juan Calvo Vérguez se analiza la reforma articulada en nuestro ordenamiento interno a través de las modificaciones normativas más recientes:

i) la Ley 2/2010, de 1 de marzo, por la que se trasponen determinadas Directivas en el ámbito de la imposición indirecta y se modifica la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para adaptarla a la normativa comunitaria,

ii) el Real Decreto 191/2010, de 26 de febrero, por el que se modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio.

Disposiciones ambas que adaptan la Ley y el Reglamento de Impuestos Especiales respectivamente al nuevo marco legal comunitario establecido por la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE, y afectan fundamentalmente a las disposiciones relativas a la circulación de productos, por ejemplo generalizando el procedimiento de control informatizado de los movimientos de productos objeto de impuestos especiales y convirtiendo en residual el procedimiento de control mediante documentos en soporte papel.

iii) 12/2012 Errege Lege-dekretua, martxoaren 30ekoa, defizit publikoa murrizteko zenbait tributua eta administrazio-neurri onartzen dituena. Orobat, doikuntza teknikoak egiteaz gain, Tabako-laboreen gaineko Zerga Berezian zigarretak duten zergapetze-egitura berrikusten du, eta areagotu egiten du osagarri espezifikoaren pisua (produktu-unitateak zehaztuta), *ad valorem* osagarriaren pisuaren kaltetan (prezioari lotuta).

iv) 20/2012 Errege Lege-dekretua, uztailaren 13koa, aurrekontu-egonkortasuna bermatzeko eta lehiakortasuna bultzatzeko neurri buruzkoa. Xedapen horrek Tabako-laboreen gaineko Zerga Berezian zerga-tasak aldatzen ditu eta, horrekin batera, bilketa-gaitasuna handitzen du.

v) Azkenik, 7/2013 Errege Lege-dekretua, ekainaren 28koa, tributuen, aurrekontuen eta ikerketa, garapen eta berrikuntza sustatzearen arloko buruzko premiazko neurri buruzkoa, martxoaren 30eko 12/2012 Errege Lege-dekretuak hasitako zigarreten zergapetze-egitura mistoa erreformatzeko prozesuan aurrera egiten duena. Izen ere, areagotu egiten du osagarri espezifikoaren pisua *ad valorem* osagarriaren aurrean eta, horrez gain, aldatetarik sartzen ditu tabako-labore guztien gaineko zerga-tasetan; horrenbestez, zergapetzea handitu egiten da berriro ere.

Joan den udaberrian, Konstituzio Auzitegiaren 2013ko apirilaren 11ko 85/2013 epaia ezagutarazi zen, Uraren ekainaren 23ko 1/2006 Legearen eta uraren kanonaren inguruan. Epaia babesa ematen dio Eusko Jaurlaritzak garai batean sustatutako legegintzako ekimenari.

Izan ere, Konstituzio Auzitegiak atzera bota du jarritako errekurtsioa, ulertu baitu ez dagoela zergapetze bikoitzik eta ez direla udal- ezta foru-eskumenak urratzen, Uraren Legearen 41.4 artikuluari dagokionean izan ezik (ura erabiltzearen tarifei buruzkoa). Berebat, 9.e) artikulua interpretazioari buruz ere ohar bat egiten du, Uraren Euskal Agentziaren (URA) diru-sarreraren inguruan.

Gauzak horrela, aldizkariaren laugarren kolaborazioan, Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Finantza

iii) El Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, que además de efectuar una serie de ajustes técnicos en la norma, procede a revisar la estructura del gravamen de los cigarrillos en el Impuesto sobre las Labores del Tabaco incrementando el peso del componente específico –determinado por la unidad de producto- frente al componente «ad valorem» -vinculado al precio-.

iv) El Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad que, respecto al Impuesto sobre las Labores del Tabaco, modifica los tipos impositivos incrementando su capacidad recaudatoria,

v) y el Real Decreto-ley 7/2013, de 28 de junio, de medidas urgentes de naturaleza tributaria, presupuestaria y de fomento de la investigación, el desarrollo y la innovación, que continúa el proceso de reforma de la estructura mixta impositiva de los cigarrillos iniciada con el Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo incrementando el peso del componente específico frente al componente *ad valorem* y adicionalmente introduce modificaciones en los tipos impositivos aplicables a todas las labores del tabaco, aumentando de nuevo su fiscalidad.

La pasada primavera se conocía la Sentencia del Tribunal Constitucional 85/2013, de 11 de abril de 2013, en relación con la Ley 1/2006, de 23 de junio, de Aguas, y el canon del agua, fallando a favor de la iniciativa legislativa promovida en su día por el Gobierno Vasco.

El Tribunal Constitucional ha desestimado el recurso interpuesto, al entender que no se produce doble imposición ni se invaden competencias municipales ni forales, salvo en lo relativo al artículo 41.4 de la Ley de Aguas, referido a la tarificación del uso del agua, y haciendo también un apunte respecto a la interpretación del artículo 9.e), relacionado con los ingresos de la Agencia Vasca del Agua-Uraren Euskal Agentzia (URA).

José Luis España Guzmán, Jefe del Servicio de Administración Tributaria en el Departamento de



Saileko Zerga Administrazioiko zerbitzuberu José Luis España Guzmánek epaiaren paragrafo nabarmenenak aukeratu eta bere iruzkinekin osatu ditu. Artikuluan zehar, tributuak ezartzeko autonomia-erkidegoek duten eskumena zehaztu ondoren, uraren kanonari buruz Konstituzio Auzitegiak emandako 85/2013 epaia berrikusiko du, aurkaratzea oinarritzen den funtsezko zioei dagokienez, hau da, zergapetze bikoitzari, udal- eta foru-eskumenak urratzeari eta autonomia-erkidegoek duten eskumenaren mugak gainditzeari dagokienez.

Autoreak artikulua sarreran aurreratuko digu epaiak berezitasun bat duela Autonomia Estatutuak eta Lurralde Historikoen Legeak Eusko Legebiltzarrari egotzitako tributuen arloko harmonizazio-eskumenak aintzat hartzeko modua dela-eta. Aintzat hartzeko modu hori Auzitegiaren gehiengoak bere egin zuen arren, horrekin bat ez datorren boto partikularra ere badu epaiak, eta artikulua horrela jasoko du.

“Azerlanak eta Kolaborazioak” atala bukatuko duen artikulua idazpurua da *finantza-tutoretza eskumen-titulua irismena eta kokapena*. Autoreak José María Endemaño Arostegui dugu, Zuzenbidean doktorea eta Euskal Autonomia Erkidegoko Administrazio Orokorreko zerbitzu juridiko nagusietako abokatuak.

Lanari ekiteko, *finantza-tutoretza* kontzeptua eta haren edukia aztertuko ditu modu orokorrean, eta hasiera batean ahaztu egingo ditu babespekoa eta tutoretza gauzatzen duena batzuk edo beste batzuk izateak dakartzan berezitasunak. Análisi orokor horretatik abiatuta, Euskal Autonomia Erkidegoko toki-erakundearen finantza-tutoretza berariaz aztertuko du, eta irakurlearen eskura jarriko ditu egungo Ekonomia Itunaren 48. artikuluko 5. printzipioa interpretatzeko gakoak<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> “Printzipio nagusiak” izenburua duen 48. artikulua Ekonomia Itunaren “Finantza-harremanak” izeneko II Kapituluari ekiten dio, eta bost printzipio zerrendatzen ditu. Horietako bosgarrenak horrela dio: **“Toki-erakundearen eremuan Estatuak une bakoitzean egikaritzen dituen finantza-tutoretzako ahalmenak Euskadiko erakunde es**

Hacienda y Finanzas del Gobierno Vasco, en la cuarta colaboración de la revista, selecciona los párrafos de más interés de la Sentencia y los complementa con comentarios propios. A lo largo de su artículo, después de marcar los contornos de la competencia autonómica para establecer tributos, se repasa la referida Sentencia del Tribunal Constitucional 85/2013 sobre el canon del agua, respecto de los motivos de fondo en los que se sustenta la impugnación, es decir, en relación a la existencia de doble imposición, la invasión de competencias municipales y forales, y la extralimitación en el ejercicio de las competencias autonómicas.

Sobre ella nos avanza el autor en la introducción de su artículo que contiene una peculiaridad en cuanto a la consideración de las competencias armonizadoras que en el ámbito tributario le atribuyen al Parlamento Vasco el Estatuto de Autonomía y la Ley de Territorios Históricos. Esta consideración, suscrita por la mayoría del Tribunal, es objeto de un voto particular discrepante del que también se hace eco el artículo.

El artículo que cierra esta sección de “Estudios y Colaboraciones” tiene por título “Alcance y ubicación del título competencial tutela financiera” y por autor a José María Endemaño Arostegui, Doctor en Derecho y Letrado de los Servicios Jurídicos Centrales de la Administración General de la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Introduce su trabajo con un análisis general del concepto “tutela financiera” y su contenido, obviando en principio las particularidades derivadas de la identidad de los agentes tutelados y tutelantes. A partir de ese análisis más general, se interesa expresamente por la tutela financiera de las entidades locales del País Vasco y pone a disposición del lector las claves para interpretar el principio quinto del artículo 48 del actual Concerto Económico<sup>1</sup>: repasa los antecedentes y la

<sup>1</sup> El artículo 48 “Principios generales”, es el que abre el Capítulo II del Concerto Económico “De las Relaciones Financieras” y enumera cinco principios. El quinto de ellos tiene la siguiente redacción: **“Las facultades de tutela financiera que, en cada momento, desempeñe el Estado en materia de Entidades locales, corresponde**

araudiaren aurrekariak eta bilakaera errepasatuko ditu, gaiaren inguruko jurisprudentzia berrikusi, bai eta egiaztatu ere balizko kontraesanik dagoen beste erakunde edo organoen irizpideekin, eta, azkenik, 48. artikulua aipatzen dituen *toki-erakundeen eremuan Estatuak une bakoitzean egikaritzen dituen finantza-tutoretzako ahalmenen irismena* aztertuko du.

Interesgarria da toki-erakundeen gaineko finantza-tutoretza gauzatzeko eskumenaren titularitasunaren inguruan egingo duen gogoeta. Ekonomia Itunaren egungo testuak ez duenez zehazten nor den ahalmenen titularra, *Euskadiko erakunde eskudunei dagozkiela* baino ez baitu zehazten, autoreak mahaigaineratuko du Eusko Legebiltzarrari tartea uzten zaion aldatzeko foraldundien egungo titulartasuna (tutoretza gauzatzen baitute zerga itunduen bidez bildutako diruaren udal-partaidetzaren banaketan).

Autoreak datu-multzo osoa eta txukuna azalduko du administrazio edo erakunde bati egozten zaion toki-erakundeen finantza-tutoretzaren eskumenak zer egintza ahalmentzen duen galderari erantzuteko. Halaber, eztabaidagarria gerta daitekeen iritzia defendatuko du: ildo nagusietan, finantza-tutoretza gauzatzea administrazio-ahalmenetara bakarrik mugatzen da.

Bestalde, aldizkariaren ale honetako "Erreferentziak" izeneko sekzioa bost ataletan egituratuko da:

1) Lehenengoak dokumentu interesgarri hau jasoko du: irailaren 26ko Eusko Legebiltzarraren osoko bilkuran fiskalitateari buruz adostutako 32 erabakiak.

2) Bigarren atala "EZKO Kontsultak" izango da, eta, bertan, Zerga Koordinaziorako Organoak jakinarazi dituen zergei buruzko kontsultak jasotzeko tarte bat utziko dugu, Zerga Harmonizazio, Koordinazio eta Lankidetzako maiatzaren 30eko

*kudunei dagozkie; horrek ez du esan nahi, inola ere, Euskadiko toki-erakundeen autonomia araubide erki-dea duten toki-erakundeena baino txikiagoa izango denik".*

evoluciónde su normativa reguladora, revisa la jurisprudencia relativa a esta materia y su eventual contradicción con los criterios de otras instituciones u organismos y finalmente, analiza el alcance de "las facultades de tutela financiera que, en cada momento, desempeñe el Estado en materia de Entidades locales", a las que se refiere dicho artículo 48.

Es interesante su disquisición sobre la titularidad de la competencia para ejercer la tutela financiera sobre las Entidades locales. Al no precisar la redacción actual del Concierto Económico el titular de dichas facultades, limitándose a señalar que "corresponderán a las instituciones competentes del País Vasco", plantea el autor si se abre un margen de disponibilidad del Parlamento Vasco para alterar la titularidad actual de las diputaciones forales como tutelantes respecto a la distribución de la participación municipal en la recaudación por tributos concertados.

El autor señala una batería completa y ordenada de elementos para responder a la pregunta de para qué actos queda facultada una administración o un ente al que se atribuye la competencia sobre la tutela financiera de las Entidades locales y sostiene que, en líneas generales el ejercicio de la tutela financiera queda limitado a potestades puramente administrativas, posición que puede resultar controvertida.

La sección de "Referencias" se estructura en este número de la revista en cinco apartados:

1) El primero de ellos reproduce, como documento de interés, las 32 resoluciones acordadas en el Pleno del Parlamento Vasco celebrado el 26 de septiembre de 2013 en materia de fiscalidad.

2) El segundo apartado, el de "Consultas OCTE", abre un espacio destinado a recoger consultas tributarias que han sido informadas por el Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, según dispone el artículo 14 de la Ley 3/1989, de 30 de

*rán a las instituciones competentes del País Vasco, sin que ello pueda significar, en modo alguno, un nivel de autonomía de las Entidades locales vascas inferior al que tengan las de régimen común."*

3/1989 Legearen 14. artikuluan ezarritakoaren arabera: "Lurralde Historikoetako zerga Administrazioek darabiltzaten irizpideen koordinazioa lortzeari begira, kontsulta lotesleak Zergak Koordinatzeko Organoaren txostenaren ondoren argituko dira...".

Zergak aldizkariaren ale honetan bi kontsulta aukeratu ditugu, biak Balio Erantsiaren gaineko Zergaren salbuespena aplikatzeari buruzkoak, lehengaietatik edo olio-produktuetatik biodiesela ekoiztearen arloko eragiketa batzuetan.

3) Ekonomia Itunaren III. kapituluko II. atalean Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordeari esleitutako eginkizunen artean dago "Ekonomia-itun honetan aipatutako lotura-puntuen aplikazioari buruz egiten zaizkion kontsultei erantzutea". Beraz, kontsulta horiek Estatuko Administrazioak eta Euskal Autonomia Erkidegoko erakunde eskudunek adostutako erabakien bidez ebatzen dira, Batzordean alde biak ordezkaturata baitaude. Bada, Ekonomia Itunaren 63. artikuluko ezarritakoaren arabera, Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordea Estatuko Administrazioaren, Eusko Jaurlaritzaren eta hiru foru-aldundien ordezkariak osatzen dute.

"Erreferentziak" sekzioko atal honetan jasoko dira, izen propioak ezabatuta, Ekonomia Ituneko lotura-puntuen aplikazioari buruz egindako bost kontsultari emandako ebazpenen testuak. Horietako lauk PFEZri eragiten diote (aztertzen baitituzte laneko irabazien atxikipenak ordainarazteari eta araudiari buruzko auziak, bai eta etxebizitza alorreko kenkariaren kasu zehatz batzuei buruzko gaiak ere), eta bosgarrenak aztertzen du lurralde erkidean helbideratutako kapital aldakorreko inbertsio-sozietate (SICAV) baten kapitala murrizteari eta foru-lurraldeko bazkide bati ekarpena egiteari buruzko eragiketa (PFEZri ere eragiten dio, bai eta Sozietateen gaineko Zergari ere).

4) Ekonomia Itunaren III. kapituluko 3. atalak arautzen ditu Arbitraje Batzordearen osaera, eginkizunak eta erabakien erregimena. Batzorde

mayo, de Armonización, Coordinación y Colaboración Fiscal: "A los efectos de conseguir la coordinación de los criterios que se sustentan 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 dos consultas. Ambas se refieren a la aplicación de la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido en diversas operaciones realizadas en el marco de la fabricación de biodiesel a partir de materias primas o productos oleaginosos.

3) Entre las funciones atribuidas a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa regulada en la Sección 2ª del Capítulo III del Concierto Económico se contempla la de "Resolver las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el presente Concierto Económico". Este tipo de consultas son por tanto resueltas de manera consensuada entre la Administración del Estado y las instituciones competentes del País Vasco, al estar ambas partes representadas en esta Comisión. Tal como se regula en el artículo 63 del Concierto, componen la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa representantes de la Administración del Estado, del Gobierno Vasco y de las tres Diputaciones Forales.

En este apartado de la sección de "Referencias" se incluye, eliminadas las referencias identificativas, el texto de la resolución de cinco consultas planteadas sobre la aplicación de puntos de conexión contenidos en el Concierto. Cuatro de ellas afectan al IRPF, planteando cuestiones relativas a la normativa y exacción de las retenciones por rendimientos del trabajo y a las deducciones en materia de vivienda en diversos supuestos concretos y la otra, relativa a una operación de reducción de capital de una SICAV domiciliada en territorio común con aportación a un socio de territorio foral, afecta también al IRPF y adicionalmente al Impuesto sobre Sociedades.

4) El Capítulo III del Concierto Económico en su sección 3ª regula la composición, funciones y el régimen de los acuerdos de la Junta Arbitral, ór-

horrek Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean sortzen diren tributuaren arloko auziak ebaztea du helburu. Gauzak horrela, Zergak aldizkariaren ale honetako "Erreferentziak" sekzioko laugarren atalean, Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordeak emandako ebazpenei buruzkoan, kopia egingo dira, izen propioak ezabatuta, Batzorde horrek emandako eta eskura izan ditugun azken erabakiak, guztiak 2013an emanak.

Zazpi erabaki jasoko dira atal honetan. Horietako hirutan subjektu pasiboaren egoitza fiskalaren arloan dagoen desadostasunak eragin du gatazka-bitan pertsona juridikoen egoitza fiskala zehaztuko da, eta bestean pertsona fisikoarena-. Gainerako lauretan Arbitraje Batzordeak Sozietateen gaineko Zergaren eta BEZaren ikuskapen-eskumenarekin zerikusia duten desadostasunak ebatzi ditu, eta, horrez gain, prozedurazko gai batzuei buruz ere iritzia eman du (horrek gatazka desagertzea ekarri du erabaki bitan).

Azkenik, Zergak aldizkariaren ale honetako "Estadistikak" atalean agertuko da 2013ko urtariretik irailera arteko epean foru-aldundiek bildutako zerga itunduei buruzko informazioa, Igor Guinea Palacios Eusko Jaurlaritzako Ogasun eta Finantza Saileko Sarreraren Kudeaketarako eta Bilketen Azterketarako Zerbitzuko teknikariak eginda. 7.814 milioi euroen bilketa erregistratu dute, 2012ko epealdi berean kontabilizatutako zerga-bilketaren % 3,7 gehiago; hortaz, posible da igartzea ekitaldiaren itxieran goranzko desbiderapen txikia izango dugula, aurrekontuan azaldutako diru-sarrerekin alderatuta. Halaber, atal honetan aipatuko dugunez, Herri Dirubideen Euskal Kontseiluak urrian egindako bileran onartu zuen 2013ko ekitaldiaren amaieran itunpeko zergen bidez bilduko dutenaren aurreikuspena: 11.875 milioi euro, hasieran aurreikusitakoa baino 50 milioi gehiago. Beste alde batetik, bai testuinguru ekonomiko hobexearen itxaropena, bai tributu-arloan onartutako -edo segur aski onartuko diren- neurrien bilketa-eragina kontuan harturik, Herri Dirubideen Euskal Kontseiluak 2014ko sarrera-aurreikuspena onartu zuen: 12.374 milioi euro,

gano que tiene atribuida la misión de resolver los conflictos de naturaleza tributaria planteados entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales. El cuarto apartado de la sección "Referencias" de este número de Zergak, el de "Resoluciones de la Junta Arbitral del Concerto Económico", transcribe debidamente despersonalizados los últimos acuerdos dictados por ese órgano arbitral a los que hemos tenido acceso, todos ellos adoptados en 2013.

Las resoluciones seleccionadas son siete, de las cuales tres tienen como motivo del conflicto la discrepancia sobre el domicilio fiscal del sujeto pasivo -en dos de ellas se trata de determinar el domicilio fiscal de personas jurídicas y en la otra de una persona física-. En las cuatro restantes la Junta Arbitral resuelve sobre discrepancias relacionadas fundamentalmente con la competencia inspectora en el Impuesto sobre Sociedades y el IVA y además se pronuncia sobre algunas cuestiones procedimentales, que en dos de las resoluciones motivan que decaiga el conflicto.

5) Por último, el apartado "Estadísticas" elaborado por Igor Guinea Palacios, técnico del Servicio de Gestión de Ingresos y Análisis Recaudatorio en el Departamento de Hacienda y Finanzas del Gobierno Vasco, incluye en este número de Zergak información sobre la recaudación por tributos concertados de las Diputaciones Forales correspondiente al periodo enero-septiembre de 2013. Los 7.814 millones de euros de recaudación registrada suponen un incremento del 3,7% sobre la recaudación contabilizada en el mismo periodo del ejercicio 2012 y permiten pronosticar que para el cierre del año se registrará una ligera desviación al alza respecto a los ingresos presupuestados. De hecho, tal como se informa en este apartado, en la reunión celebrada en el mes de octubre, el Consejo Vasco de Finanzas Públicas aprobó una estimación de cierre de la recaudación por tributos concertados de 2013 de 11.875 millones de euros, 50 millones superior a la cifra presupuestada inicialmente. Por otra parte, con las expectativas de un contexto económico algo más favorable y el impacto recaudatorio de algunas medidas adoptadas o que previsiblemente se adoptarán en el ámbito tributario, el Consejo Vasco de Finanzas ha aprobado una previsión de

2013ko itxieran aurreikusitako sarreren % 4,2 gehiago.

Batez ere, Sozietateen gaineko Zergaren diru-bilketaren bilakaera onak eragin du urtearen lehengo bederatzita hilabeteetan itundutako zergen bidez lortutako sarreren joera positiboa. Gainera, lagungarria izan da balantzeak eguneratzearen araudia onartu izana, bai eta BEZaren bilketa-gaitasuna handitu izana ere (2012ko irailean indarrean sartu zen zerga-tasen igoerak eraginda).

Aldizkariaren bukaerako "Tributu Araudia" sekzioan Eusko Jurlaritzako Ogasun eta Finantza Sailko Zerga Administrazioako Zuzendaritzak egindako hileko buletineta sartzeko helbidea jasoko dugu. Hilabetekari horietan batzen da forualdundiek argitaratutako tributu-araudiaren laburpena (ALHAO, BAO eta GAO), bai eta Eusko Jurlaritzak (EHAA), Nafarroako Foru Erkidegoak (NAO) eta Estatuak (BOE) argitaratu dutenarena ere.

Bukatzeko, zergen arloko foru-arautegiari buruzko informazio gehiago nahi duten irakurleei gomendatzen diegu EAeko lurralde historikoen web-orrietan ([www.alava.net](http://www.alava.net), [www.bizkaia.net](http://www.bizkaia.net), [www.gipuzkoa.net](http://www.gipuzkoa.net)) eta Eusko Jurlaritzako Ogasun eta Finantza Sailaren web-orrian ([www.ogasun.ejgv.euskadi.net](http://www.ogasun.ejgv.euskadi.net)) horretarako jarrita dauden ataletan sartzeko. Azken web-orri horretatik, "Foru Zerga Kodea" aplikaziorako sarbidea dago, eta bertan hiru lurralde historikoetako zerga-arautegiaren bertsio integratua azter daiteke. Era berean, Ekonomia Itunarekin zerikusia duten gaiak sakonago ezagutzeko Ekonomia Ituna sustatzeko eta hedatzeko sortutako *Ad Concordiam* izeneko elkartearen webgunean sartzea gomendatzen dizugu ([www.conciertoeconomico.org](http://www.conciertoeconomico.org)), bai eta Ekonomia Itunaren eta Foru Ogasunen Dokumentazio Agiritegiak editatutako *Ituna* buletin elektronikoan ere ([http://www.ehu.es/ituna/index\\_es.html](http://www.ehu.es/ituna/index_es.html))

ingresos para 2014 de 12.374 millones de euros, un 4,2% superior a la recaudación estimada al cierre de 2013.

La positiva evolución de los ingresos por tributos concertados en los nueve primeros meses del año se ha producido principalmente por el buen comportamiento de la recaudación del Impuesto sobre Sociedades, favorecido por la aprobación de la normativa sobre actualización de balances y por la mayor capacidad recaudatoria del IVA como consecuencia de la subida de tipos impositivos que entró en vigor en septiembre de 2012.

En la sección de cierre de la revista, "Normativa Tributaria" se indica la dirección de acceso a los boletines mensuales elaborados por la Dirección de Administración Tributaria del Departamento de Hacienda y Finanzas del Gobierno Vasco, en los que se recoge un compendio de la normativa tributaria publicada por las Diputaciones Forales (BOTH, BOB y BOG), el Gobierno Vasco (BOPV), la Comunidad Foral de Navarra (BON) y el Estado (BOE).

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](http://www.alava.net), [www.bizkaia.net](http://www.bizkaia.net), [www.gipuzkoa.net](http://www.gipuzkoa.net)) y en la página web del Departamento de Hacienda y Finanzas del Gobierno Vasco ([www.ogasun.ejgv.euskadi.net](http://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. Asimismo, para el conocimiento y la profundización en los temas relacionados con el Concierto Económico, aconsejamos el acceso a la web promovida por la asociación Ad Concordiam para la Promoción y Difusión del Concierto Económico, [www.conciertoeconomico.org](http://www.conciertoeconomico.org) y al Boletín Electrónico Ituna editado por el Centro de Documentación del Concierto Económico y las Haciendas Forales accesible en la dirección [http://www.ehu.es/ituna/index\\_es.html](http://www.ehu.es/ituna/index_es.html)

