

**EUSKAL
AUTONOMIA
ERKIDEGOKO
EKONOMIA
ITUNA
ETA
NAFARROAKO
EKONOMIA
HITZARMENA**

Baleren Bakaikoa Azurmendi



Udako Euskal Unibertsitatea

EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO EKONOMIA ITUNA ETA NAFARROAKO EKONOMIA HITZARMENA

Baleren Bakaikoa Azurmendi

Udako Euskal **Unibertsitatea**
Bilbo, 2007

© Udako Euskal Unibertsitatea
© Baleren Bakaikoa Azurmendi

ISBN: 978-84-8438-097-9
Lege-gordailua: BI-2460-07

Inprimategia: CUATROAS, Bilbo
Azalaren diseinua: Iñigo Ordozgoiti
Hizkuntza-zuzenketen arduraduna: Xabier Isasi Balanzategi

Banatzaileak: UEU. Erribera 14, 1. D BILBO telf. 946790546 Faxa. 944793039
Helbide elektronikoa: argitalpenak@ueu.org
www.ueu.org

Elkar Banaketa: Igerabide, 88 DONOSTIA

Galarazita dago liburu honen kopia egitea, osoa nahiz zatikakoa, edozein modutara delarik ere, edizio honen Copyright-jabeen baimenik gabe.

Aurkibidea

SARRERA	7
1. EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOAREN FINANTZA PUBLIKOAK	11
1.1. Sarrera.....	11
1.2. Ekonomia Itunaren ezaugarriak	14
1.3. Kokapen legala	18
2. 2002KO EKONOMIA ITUNAREN EDUKIAK.....	23
2.1. Atal orokorra.....	23
2.2. Zuzeneko zerga nagusiak eta lotura-puntuak	26
2.3. Zuzeneko zerga txikiak: oinordetza eta dohaintzen gaineko zergak .	30
2.4. Eragiketen esleipena.....	30
2.5. Zeharkako zergak	33
2.6. Ogasun autonomikoaren sarrerak.....	38
3. FINANTZA-HARREMANAK	41
3.1. Sarrera.....	41
3.2. 1981-86ko behin-behineko metodologia	43
3.3. 2002-2006 arteko kupoaren metodologia.....	44
3.4. Doikuntza-sistema	46
3.5. Gehigarria.....	48
4. EKONOMIA ITUNAREN GARAPENA	51
4.1. Zuzeneko zerga: PFEZ.....	51
4.2. Sozietateen Gaineko Zerga.....	52
4.3. Ekonomia Ituna hain abantailatsua al da?	59
4.4. Azken gora-beherak	64
4.5. Foru Aldundien ekarpenak	67

5. NAFARROAKO FINANTZA ITURRIAK	71
5.1. Nafarroako zerga-sistema	71
5.2. 1969ko Hitzarmen Ekonomiako	72
5.3. 1969ko Hitzarmenaren ekarpen ekonomikoa	73
5.4. Ekonomia Hitzarmen berria eta aldaketak	80
5.5. Gaur egungo Ekonomia Hitzarmenaren edukia	81
5.6. Ekarpen ekonomikoa (kupoa)	90
5.7. Metodoa	91
5.8. Doikuntza-sistema	92
5.9. Oinarrizko ekarpen ekonomikoa	92
5.10. Iruzkinak	94
 BIBLIOGRAFIA	 97

Sarrera

Lan honen helburua Hego Euskal Herriko zerga-sistema berezia eta honen ondorioz euskal erakunde eta ogasun zentralaren artean ematen diren finantza publikoen harremanak aztertzea da ekonomiaren ikuspegitik.

Liburu honen izenburua *Euskal Autonomia Erkidegoko Ekonomia Ituna eta Nafarroako Ekonomia Hitzarmena* da. Zergatik izenburu hori? Hain zuzen Euskal Autonomia Erkidegoan (EAE) indarrean dagoen zerga-sistemaren oinarria *Kontzertu Ekonomikoa* da eta Kontzertu Ekonomikoa adierazteko **Ekonomia Ituna** erabiltzea erabaki dugu; beraz, Itunak kontzertua ordezkatzeko du. Nafarroan, aldiz, *Komenio Ekonomia* dute eta beronen ordez **Ekonomia Hitzarmena** idatziko dugu.

Ogasun Publikoak, Ekonomia Teoriaren adar garrantzitsuak sektore publikoaren ekonomia aztertzen du. Halere, sektore publikoa oso zabala da; izan ere, administrazio publikoaren jardura ekonomiko guztiak hartzen ditu kontutan, hala nola enpresa publikoena, administrazio zentralarena, erregionalena edo, gure kasuan, autonomia erkidegoena, probintzialena, udalena, etab. Bestalde, sektore publiko honek bere sarrera eta gastuak ditu, guztiz bereziak, sektore pribatukoekin alderatzen baditugu. Beraz, Ogasun Publikoak aztergai zabal horretatik zati bat besterik ez dugu jorratzen liburuxka honetan.

Hasteko, esan behar, lan honek Zuzenbide Fakultatean ematen den hautazko ogasunaren programaren zati handi bat betetzen duela eta beraz, Fakultate horretako ikasleentzat pentsatuta dagoela egina. Horrez gain, Ekonomia Fakultateetan ematen da honelako edukia duen Ogasun Publikoa eta beraz, zentro horietako ikasleak ere profita daitezke liburuxka honekin. Bestalde, diru publikoen gora-beherez zerbait jakin nahi duenarentzat ere egokia eta maila ulergarrikoa dela kontsideratzen dut. Haatik, irakurleko zehatzaz gain, egon, badaude, hainbat pertsona interesaturik egon daitezkeenak gai hauekin.

Lan hau burutzeko metodologia era batekoa baino gehiagokoa izan da. Oinarri gisa duela 15 urte argitaratu nuen *Autonomia Ogasunak eta Europako Komunitateko Aurrekontuk* liburua, Euskal Autonomia Erkidegoko 2002ko Ekonomia Ituna eta Nafarroako 2003an aldatutako Ekonomia Hitzarmena erabili ditut, baita azken urteetan gai honi buruz argitaratu diren artikulua eta liburu. Bestalde, arazoak epaitegietara edo EBra eraman direnean, hauen ebazpenak eta egunka-

rietan azaldu diren informazioak erabili dira. Datu estatistikoak Eustatek eta Euskadiko Kutzak emandakoak dira, nahiz batzuetan landuak izan.

Liburua bost kapitulutan banatuta dago. Lehenengoetan Euskal Autonomia Erkidegoaren (EAE) Ogasun sistemaren finantza publikoak aztertzen dira eta beraz Ekonomia Ituna nola eratuta dagoen, zer nolako testu legala den eta zein diren Itun honetaz jardungo duten batzordeak ikusiko dira; bestalde, Ekonomia Ituna edo Itun Ekonomikoa sistema berezia da eta horregatik jakin behar da lege ikuspegitik nondik datozen berezitasun horiek. Gero, bigarren kapituluan, zuzeneko zerga eta zeharkakoekin sartuko gara eta ahal den xehetasun handienarekin azaldu zein arautegia aplikatuko den kasu bakoitzean eta zein izango den zerga bakoitzaren etekina bilduko duen subjektu aktiboa. Kapituluia amaitzeko sarrera iturri bakoitzaren zama ekonomikoa ikusiko da.

Hirugarren kapituluan Euskal Autonomia Erkidego (EAE) eta ogasun zentralaren arteko finantza-harremanak aztertuko dira. Alde batetik, gobernu zentralak EAEn egiten dituen gastuak finantzatzeko izango da eta horri Kupoa deituko diogu. Kupoa, halaber, erkidegoen arteko elkartasuna gauzatzeko lanabesa bezala hartuko da, bertan funtsa inportante bat baitago elkartasun hori gauzatu ahal izateko. Beste aldetik, zeharkako zergen bilketetan sortzen diren desorekak ikusiko dira eta desoreka hauek zuzentzeko Doikuntzak egingo dira, inongo ogasunik ez dadin irten abantailatua.

Hurrengo kapituluan, laugarrenean, EAeko erakundeek Ituna Ekonomikoa nola garatu duten ikusiko da. Izan ere, Itunak bideak irekitzen ditu zenbait zerga arautzeko EAEn. Horrela, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga (PFEZ) eta Sozietateen gaineko Zerga (SZ), garrantzienen artean, arautu dituzte lurralde bakoitzeko Biltzar Nagusiek; zerga hauek arautzeak arazo ugari sortu dituzte, kasu gehienetan epaitegietan amaitu baitira, batik bat SZ arautu denean. Guztia azalduko da kapitulu honetan.

Azkenik, bosgarren kapituluan Nafarroako zerga-sistema eta ogasun zentralerikiko finantza-harremanak aztertuko dira. Lehenbizi, zerga-sistema aztertzen dugu eta horrek izan duen eragina Nafarroako ekonomian. Gero, finantza-harremanak, bai ekarpen Ekonomikoa edo Kupoa, baita ere Doikuntzak. Aipatu behar da Nafarroako eta EAeko zerga-sistema eta finantza-harremanak oso antzekoak direla, nahiz kronologian aldeak egon. Hala ere, EAeko sistema korapilatsuagoa da hiru Foru Lurralde direlako eta Nafarroaren kasuan beste bat.

Bestalde, jakin, badakigu, Lehen Hitzarmena 1841ean indarrean jarri zenetik, eragin handia izan duela Nafarroako ekonomian, batik bat, azken urte hauetan. Eragin honen zergatia, zalantzarik gabe, 1969ko Ekonomia Hitzarmenaren Ekarpen ekonomikoa edo Kupoa datza. Izan ere, 1985etik 1990era bitarteko Kupoa kalkulatzeko metodoa oso bitxia zen eta ondorioz, Nafarroak nahiko

abantaila ekonomiko erdietsi zituen. Baina egoera honek ezin zezakeen denbora gehiago iraun eta ondorioz, 1990ean Hitzarmen Ekonomikoa eta Kupoia onetsi ziren. Horregatik, 1990etik gerora, Nafarroako Ogasunaren egoera aldatuta geratzen da eta, nolabait esateko, EAEkoarekin ia berdindu egiten da; are gehiago kontutan hartzen baditugu 1992an, 1998an eta 2003an eginiko aldaketan ondoren, bi zerga-sistema hauen hurbilketa areagotu baitzen.

Lanaren izaerari dagokionez, azpimarratu behar da, ikerketa dibulgatzaile gisa idatzi dugula. Beraz, ikerketa eta deskripzioa nahasten dira lan osoan zehar. Azkenik, esan behar da, gaiak irekita geratzen direla norbaitek sakonkiago ikertu nahi badu.

Donostian, 2007ko martxoa.

Egilea.

1. Euskal Autonomia Erkidegoko finantza publikoak

1.1. SARRERA

XIX. mendearen geroztik, Hego Euskal Herriko lau Lurralde Historikoak eta gobernu zentrala zerga itunaren araubidean jardun dira. Antzinako Foru-sistema hartatik ondorio edo hondakin geratu zaizkigu Itun eta Hitzarmen Ekonomikoa. Hori horrela, gaur egungo zerga-sistema berezien sorrera lehen gerrate karlistaren amaieran (1833-1839) aurkituko dugu. Izan ere, 1841eko Itundutako Legea, *Ley Paccionada*, gauzatu zen Nafarroa eta Espainiako gobernuen artean. Hortik aurrera Nafarroak etengabe ezagutu duen Hitzarmen Ekonomikoa abian jarri zen. Ostera, beste hiru Lurralde Historikoez ez zuten horrela egin: Araba, Bizkaia eta Gipuzkoak, nolabait bada ere, antzinako sistemari eutsi zioten. Hala ere, bigarren gerrate karlista bukatu ondoren, Cánovas del Castillo Presidenteak 1876ko Espainiar Konstituzioa derrigorrez betetzea behartu zituen hiru Lurralde Historikoetan. Alabaina, atek ireki zituen Ekonomia Ituna gauzatzeko.

Edonola ere, Ekonomia Ituna abian jarri aurretik aldaketa ekonomiko handiak gertatu ziren Araba, Bizkaia eta Gipuzkoak. Batik bat, Bizkaian eta gutxiago Gipuzkoan. Enkarterrietatik Ibaizabalera burdin meatze garraiatzeko azpiegiturak eraikitzen hasi zirenean, finantzen antolakuntza areagotu zen eta, besteak beste, 1857an Banco de Bilbao jaio zen Bizkaiko burdingintzan eta beste zenbait sektore ekonomikotan hainbateko garrantzia izan zuena. Gipuzkoan, aldiz, ehungintzak eta papergintzak izan zuten protagonismoa. Oro har, euskal ekonomiak ezagutu zuen industrializazioaren lehen “take off”erako baldintza erosoak zeuden bigarren gerrate karlista hasi zenerako.

1876ko Konstituzio espainolak hiru Lurralde Historikoak erresumako probintzia guztien parean jarri zituen, Nafarroak, berriz, 1841eko Itundutako Legea zela eta bere berezitasun apurra gorde zuen. Baina hurrengo urtean, 1877ean, Hitzarmen Ekonomikoa berriro zuen, orduko egoerak eskatzen zituen aldaketak jaso ostean; beraz, gobernu zentralarekiko harremanetan bere bidea hartu zuen Nafarroak. Gero, 1878an gauzatu zen gainontzeko euskal lurraldeentzat lehenengo Ekonomia Ituna, zeina 1878ko otsailaren 28ko Erret Dekretuaren bidez onetsi baitzen zortzi urterako.

Ekonomia Ituna indarrean jartzearen zergatiak badaude egon baina ezin esan daiteke ezagutza objektiborik dagoenik. Batzuek diote zergen bilketa Foru Aldundien esku utzi zirela bilketa eginahal izateko daturik ez zegoelako. Hau da, aberastasunari buruz, hiritarren eta nekazarien jabegoari buruz ez zegoen informazioarik, eta horrek ezinezkoa egiten zuen zergak ezartzea eta eskatzea Lurralde Historikoetan; estatistikarik ez izateak ere zailtzen omen zuen zergak behar zen moduan eskatzea; eta azkenik, euskal burgesiari gozokiren bat eskaini behar omen zitzaion Konstituzio espainola onar zezan, jadanik euskal liberalak foruen galeren ondorio kaltegarriak pairatzen hasi baitziren.

Lehenengo Ekonomia Itunean hiru alderdi nagusi azpimarratuko nituzke. Alde batetik, itundutako zergak daude, hala nola, ondasun higiezin, abeltzaintza, laborantza, industria, merkataritza, gatza eta abarren gaineko zergak. Halaber, zerga bakoitzarengatik zenbateko kopurua ordaindu behar zitzaion gobernu zentralari zehazten zen. Azpikupoaren antzeko diru kopuru horien baturak kupo guztia osatzen zuen; horrela kalkulatzeko zenbat ordaindu behar zion Lurralde Historiko bakoitzak ogasun zentralari; Foru Aldundiek ahalmena zuten zerga berriak sortzeko, baina aurretik gobernu zentralak baimena eman behar zien eta kupo gehigarria onetsi, zerga bakoitza kopuruari lotuta baitzihoakion.

Bigarrenik, Foru Aldundien eskumenak azaltzen dira. Horien arabera, gobernu zentrala ez zen arduratzen errepideez, hezkuntzaz, osasunaz, eta abarrez. Eta azkenik, udalen aurrekontu-jardueraren gaineko ardura eta beronen finantziazioan partehartzea ere Foru Aldundiei zegokien.

Horrela jarri zen indarrean Ekonomia Ituna. Alabaina, epea amaitu bezain laster, 1887ko ekainaren 29ko Aurrekontu Legeak bigarren Ekonomia Ituna jaso zuen. Itun honetan Kupoaren % 50ean emendatu zen, nahiz Foru Aldundien nahia % 42 gehitzea izan; baina Foru Aldundiek lortzen dute Ekonomia Itunak iraupendatarik ez izatea. Hala ere, zerga berriak itundu behar zirela eta, bigarren Itun honek iraupen oso laburra izan zuen, 1894ko otsailaren lehenean, Erret Dekretu baten bidez, onartu baitzen hirugarren Ituna.

Hirugarren Ekonomia Itunaren arabera gobernu zentralari Kupo handiagoa ordaindu behar zitzaion, hain zuzen, milioi bat pezeta gehiago. Dirutza hartatik Bizkaiak 700 mila pezeta bere gain hartu zituen eta Gipuzkoak gainenontzako 300 mila; baina zerga berriak sartu ziren Itun berri honetan. Ondorioz, Foru Aldundien onura fiskalak ere handitu ziren. Itundutako zerga berrien artean honakook zeuden: udal langileen eta probintziako erakunde ofizialetako langileen soldaten gaineko zergak, bidaiari eta merkantzien garraioen gaineko zergak eta luxuzko gurdien gaineko zergak. Berantago, 1900ean, jokoetxe, elektrizitate eta gasaren gaineko zergak ezarri ziren eta ondorioz Kupoaren ere egokitu egin zen.

Laugarren Ekonomia Ituna 1906ko abenduaren 13ko Erret Dekretuak onetsi zuen. Euskal gizarteko eragile gehienek begi onez ikusi zuten Itun berri hau.

Laugarren Ituna 20 urterako onartu zela azpimarra daiteke, Kupoa 2,5 milioi pezeta emendatu zen eta bere horretan utzi zen 1916ra arte; urte horretatik aurrera, urtero 500 mila pezeta igoko zen; beraz, Kupoa eguneratzeko nolabaiteko irizpidea sartzen hasi zen, nahiz bilakaera ekonomikoarekin loturarik ez izan. 1920ean zerga berriak onetsi ziren, hala nola, meategien gainekoa eta tinbrea paketegintzarentzat.

Esan denez, laugarren Ekonomia Itunaren iraupena 20 urtekoa izan zen, baina epe hori amaitu baino 18 bat hilabete lehenago hasi ziren bosgarrena negoziatzen. Negoziaketa aurreratzearen zergatia Bizkaia aldeko meatzegintza jasaten ari zen krisialdian zegoen; izan ere, meatze enpresak ezinean zeuden kredituak ordaintzeko eta ondorioz banketxeak arriskuan zeuden, krisialdiaren eragina finantza erakundeetara ere iritsi zelako; diru-etxeek Bizkaiko Foru Aldundira jo zuten laguntza eske eta hark egokia ikusi zuen Ekonomia Itun berria negoziatzea, jadanik arras kritikatu baitzegoen zerga-sistema berezi hau Madril aldean eta Hego Euskal Herrian susmo handiak baitzeuden Itunaren berritzeaz.

Egoera honetan, Bilboko oligarkiak Madrileko erakunde politikoetan zuen eraginari esker, azkenik, Calvo Sotelo Ogasun Ministroak onespina eman zion bosgarren Ekonomia Itunari, zeina 1925eko ekainaren 9ko Erret Dekretuaren bidez onetsi baitzen. Aurreko Itunek ez bezala, bosgarren honek erregelamenduak garatu zituen, 1926ko abenduaren 24ean, hain zuzen. Gero, Espainiako gerra zibilaren garaian, Franco jeneralak Bizkaia eta Gipuzkoari kendu zien Ekonomia Ituna, Arabakoa errespetatu zuen bitartean; erabaki hori 1937ko uztailaren 27koa izan zen.

Ekonomia Itun honen ezaugarri nagusiak honako hauexek ziren: Lehenik, oinarrizko Kupoa 40 milioietan finkatu zen, nahiz Foru Aldundiak 37 milioi pezetakoa izan behar zuela proposatu eta gobernu zentralak 60koa; iraupena 25 urtera luzatu zen, aurrekoak baino 5 urte gehiago; lau urtetik behin Kupoa handituko zen, azken urtean, 1951ean, 50 milioi pezetara iristerako; 13 zerga berri sartu ziren eta negozioen zifra erlatiboak indarra hartu zuen lurralde komunean eta Foru Lurraldeetan negozioak zituzten sozietateei aplikatzeko; Itunaren jarraipena egiteko Batzorde Misto bat sortu zen eta beronen eginkizunen artean zerga bakoitzaren etekinak ikuskatzen zen eta etekin hauen arabera determinatzen zen Kupoa.

Bosgarren Ekonomia Ituna 1951era arte indarrean egon zen Araban, ez beste bi lurraldeetan, eta Arabak, bere kabuz, seigarrena negoziatu zuen zeina 1976ra arte indarrean egon baitzen. Beronen orde zarpigarrena sinatu zen, baina urte horietan gauzak aldatzen hasi ziren eta 1978an Konstituzio espainola onetsi eta hurrengo urteko urrian Autonomia Estatutua, zeinek Ekonomia Itunen izaera eta garapena jasotzen baitzituen. Ekonomia Itun hori 1981eko maiatzaren 13ko 12/81 Legea da. Beraz, Autonomia Estatutua onartu eta bi urte berantago, Estatutu horren Ogasun Publikoaren atala garatu zen eta indarrean egon zen 2002ko maiatzaren 24ra arte.

Beraz, haiek dira, labur-labur esanda, Ekonomia Itunaren aurrekariak. Begi-bistakoa da, Ekonomia Itunak egun indarrean dagoen Konstituzioaren aurrekoak direla etabzerga-sistema horrek ondo funtzionatu du eta ez da pribilegio zantzurik nabarmendu, nahiz Madrileko agintarien aldetik holako egozpenak egin diren, estatuko lurralde guztia berdin-berdin eta soilduta utzi nahi baitzuten, hain zuzen. Gaur egun ere badago zenbait jende honelako planteamenduak egiten duena eta gustura kenduko zuena Foru zerga-sistema berezi hori.

1.2. EKONOMIA ITUNAREN EZAUGARRIAK

Ekonomia Itunaren edukian ezaugarri ugari azpimarratu daiteke. Horien artean, esanguratsuena, testu aldakorra izatearena, behin eta berriz egokitu baitaiteke. Horretarako prozedurak jasota daude Ekonomia Itunaren Bigarren Xedapen Gehigarrian. Xedapen horren arabera, estatuko zerga-sistema aldatzen baldin bada, zerga berriren bat sortu edota zergaren bati dagokion arautegian eragin, bi administrazioek testuaren egokipena negoziatu behar dute ondoren legean sartzeko.

Zentzu horretan, aldaketa hauek nabariak izan ziren 1981-2001eko Ekonomia Itunean, sakonki eraldatu zelako. Hauek guztiak azaltzen dira testu honetan, hain zuzen a) epigrafearen barruan, b) eta c) epigrafeetan, aldiz, beste zenbait ezaugarri azalduko dira.

a. Aldaketa nagusiak

Ekonomia Itunaren ezaugarrietako bat bere egokitzapenarena dela azpimarra daiteke. Ituna, ezaguna denez, lege bat da eta legeak, edozein izanda ere, hutsu-neak dituenean aldatu egin behar da. Legeak gizarte harremanak, kasu honetan zerga eta finantza-harremanak, arautzeko izan behar du eta harreman horiek beste era batera arautu behar direla susmatzen denean, aldatu egin behar da. Horrela egin zen, behin baino gehiagotan, 1981ko Ekonomia Itunean¹. Aldaketak burutzeko atea irekita zeuden Itunean, bere Bigarren Xedapenak horrela jasotzen baitzuen eta ondorioz gauzak hobeto funtzionatzea ekarri zuen.

Lehenengo aldaketa garrantzitsua 1985eko abenduaren 27ko 49/85 Legeak jasotzen du. Lege honen bidez Ekonomia Itunari Balio Erantsiaren gaineko Zerga (BEZ) egokitu zitzaion. Izan ere, estatu espainola Europako Erkidegoan sartu zen 1986eko urtarrilaren lehenean eta behartuta zegoen Balio Erantsiaren gaineko Zergak indarrean zegoen Enpresa Trafikoen gaineko Zerga Orokorra ordezkatzera, eta ondorioz Ekonomia Ituna aldatu behar izan zen.

1. Hemen azaltzen diren aldaketak jasota daude M. Beldarrainen “*El Concierto Económico y su Disposición Adicional 2ª*”, IVAP, Oñati, 1998, eta Gipuzkoako Foro Aldundiak 2003an argitaratutako *Ekonomia Itunaean*.

Bigarren aldaketa 1990eko ekainaren 8ko 2/90 Legeak ekarri zuen. Lege honen bidez, Ekonomia Itunari Toki Ogasunen Lege Arautzaile eta Tasa eta Prezio Publikoena egokitu zitzaion. Lege honek tokiko zerga-sistema aldatu eta zerga berriak sortu zituen. Eta Ekonomia Itunak tokiko zergak, tasak eta prezio publikoak jasotzen dituenetz, testu zaharra egokitu egin behar zen.

Urte berean, Ekonomia Itunak Sozietateen gaineko Zergaz zioena aldatu zuen, bederatzi urtetako eskarmentuak atal horrek sortzen zituen disfuntzioak agerian utzi baitzituen; gainera, 1990ko Nafarroako Ekonomia Hitzarmena edo Komenio berriak jadanik jasotzen zuen eragiketa erlatiboan gaia era objektiboagoan, eta berori EAEko testura eraman zen. Sozietateen gaineko Zerga berriak aldaketak ekarri zituen BEZan gerora 1990ko abenduaren 29ko 27/90 Legeak jaso zuena.

Laugarren aldaketa 1993ko abenduaren 13ko 11/93 Legeak gauzatu zuen, BEZa eta Zerga Bereziak egokitu egin baitziren Ekonomia Itunean. Egokipen honen zergatia Europako Erkidegoak zerga-harmonizaziorantz daraman bidean ulertu behar da. Jakina da urte horretan Europako Batasunaren barruan ondasunen zirkulazio librea areagotu zela, estatu kideen arteko merkatal harremanak errazago bilaka zitezten; eta ordura arte BEZak zituen zenbait oztopo ezabatu egin ziren. Honela, Espainiako estatuko zerga-sistema gainontzeko estatu kidekoen sistemara hurbildu zen, eta berdin EAEkoa.

Modu honetan, mugetan sortzen ziren kamioi-ilarak ekidin nahi ziren, esku-ratze-edo *adkiszioa*- BEZa biltzeko ondasunen jasotzaileen gain geratu zen eta honen lurraldeko ogasunaren eskumena bilakatu zen zerga honen etekinez profitatzea, salmenta jatorrizko estatutik kanpo egiten baldin bazen, baina beti EBren barruan.

Azkenik, 1997ko abuztuaren 4ko 38/97 Legeak jasotzen ditu Ekonomia Itun honek ezagutu dituen aldaketa garrantzitsuenak, gainera, aldaketa horrek zerga bat baino gehiago ukitzen ditu. Hasteko, zeharkako zerga berri bat sortu zen Espainiako estatuko zerga-sisteman; Aseguru-Primen gaineko Zerga. Zerga berri hori zeharkako zerga moduan Itunean sartu behar izan zen. Horrez gain, bi administrazioen arteko harmonizazio eremua aldatzen da, ez-egoiliarren zerga, Pertsona Fisikoen gaineko Zerga, sozietate taldeena eta Zerga Bereziak ere sartu ziren Itunaren barruan, estatu-monopolioak desagertu ostean. Aldaketa hauen guztien ondoen, Kupoaren kalkuluan *konpentsazioak* erabat urrituta geratu ziren eta, horren ondorioz, bere kopuru likidoa handitu.

Aldaketa hauek guztiek 1981eko Ituna hobetu egin zuten eta 2002ko testuak aldaketa hauek jaso ditu, beste gehigarri batzuekin batera. Baina aldaketa horiek guztiek ez zuten ekarri itun berria onartzea. 1981eko Ekonomia Itunak berak zioen indarrean hogeitau urte egongo zela. Horrela izan zen 2001eko abenduaren 31era arte. Haatik, beste itun bat negoziatu zen garai berrietarako.

b. Beste ezaugarriak

Zerga eta finantza-harremanak. Gaur egungo Ekonomia Itunak EAE eta estatuaren arteko zerga eta finantza publikoen harremanak arautzen ditu, inolako zalantzarik gabe. Horrela, Aurrekontuaren Egonkortasunerako Lege Orokorra, 2001eko abenduaren 13ko 18/2001 Legea aplikatzerakoan, Nafarroak eta EAEk tratu berezia izango dute, bere zerga-eskumenak direla eta.

Mugagabeko iraupena. Orain arte ezagutu diren Ekonomia Itunak iraupen finkokoak izan dira, bigarrena eta orain indarrean dagoena salbu. Mugagabeko iraupena izateak alde baikorrak ditu, ziurtasun juridikoa bermatzen baitu, baina bigarren Ekonomia Itunean horrek ez zuen askorako balio izan, ezagutu den denbora gutxien iraun zuen-eta, 1887tik 1894ra bitartean; zerga berriak sartu behar zirela eta, Ekonomia Ituna bertan behera geratu zen eta hirugarrena negoziatu, 1894tik 1906ra bitartean indarrean egon zena, alegia.

Gaur egun indarrean dagoen Ekonomia Itunak iraupen mugagabekoa da eta hori oso abantailatsua da ekonomiarentzat eta gizartearentzat, eragile ekonomikoei, batik bat enpresaburuei, ziurrago jokatzeko aukera ematen baitzaie, zergen ikuspegitik bederen. Bestalde, Autonomia Estatutuak ere ez du eperik eta bertan kokatzen denez Ekonomia Ituna, zentzuzkoa da honek ere iraupen mugagabea izatea.

Hitzartutako legea. Ekonomia Itunaren testua Batzorde Misto batek adosten du, gero Espainiako Legebiltzarrean artikulua bakarrean aurkezten da, testu artikulatua datzekio. Legeak artikulua bat duenez, bere osotasunean onetsi edo atzera bota daiteke. Orain arte, Batzorde Mistoan hitzarturiko testua beti aurrera atera da, horregatik esaten da itundutako legea dela. Ekonomia Itun hau garatzeko badaude, egon ere, beste bi batzorde, aipatu Batzorde Mistoaz gain.

Zergak arautzeko gaitasuna. Azkena indarrean egon zen Ekonomia Itunak zergak arautzeko gaitasuna onesten zitzaien Lurralde Historikoetako Biltzar Nagusiari eta indarrean dagoenak 2002koak ere gauza bera egiten du. Lurralde bakoitzeko Biltzar Nagusiak onartzen ditu zerga-arauak eta hiru lurraldeen artean gutxiengo koordinazioa egon dadin, Eusko Legebiltzarrak 1989ko maiatzaren 30eko 3/89 Legea, EAEko Zergak Harmonizatze, Koordinatze eta Elkar Lan-kidetzarako Legea onetsi zuen, eta bertatik dator Zergak Koordinatze Organoa non Eusko Jaurlaritzako hiru kide eta Foru Aldundietako bana ordezkaturik dauden.

Autonomia zergen kudeaketa. Foru Aldundietako Foru Ogasunek, bakoitzak bere lurraldean, erabateko autonomia izango dute zergak ordainarazteko, kudeatzeko, likidatzeko, ikuskatzeko, berrikusteko eta biltzeko. Beraz, edozein estatuko ogasun publikoaren autonomia eta eskumenak izango dituzte Foru Ogasunek, Goi Ikuskaritaz kanpo. Azken hori estatuari dagokio-eta.

Alde bateko arriskua. Ekonomia Itunak adierazi nahi du estatuak ez duela parte hartuko EAEko zerbitzu publikoen finantzaketan, hauek jadanik transferiturik baldin badaude. Lurreko komuneko autonomia erkidegoren batean zerbitzu publiko baten eskaintza estatuak finkatzen duen gutxiengo mailara ez bada heltzen, estatuak berak lagundu egingo dio maila horretarainoko eskaintza egon dadin. Horretarako, estatuak bere aurrekontu orokorretan partida bat du finkatuta. Baina partida hau ez da erabilgarria EAEn, ezta Nafarroan ere, Foru-sistema dutelako eta arrisku oro beren gain dagoelako.

Kupoa gastuarekiko lotua. Aurreko Ekonomia Itunera arte, Kupoa itundutako zerga sarreren arabera kalkulatu zen. Baina 1981-2001ko Ekonomia Itunean Kupoa kalkulatzeko metodologia aldatu egin zen eta estatuak EAEn burutzen dituen gastu publikoen arabera determinatzen da. Oraingo Itunean ere metodologia berau dago indarrean, apenas aldaketarik gabe.

c. Batzordeak²

Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoa. Ekonomia Itunaz diharduten batzorde guztien artean garrantzi handienekoa Batzorde Mistoa da. Batzorde Mistoa 12 lagunek osatzen dute: sei gobernu zentralaren ordezkari dira, hiru Eusko Jaurlaritzarenak eta bana Foru Aldundi bakoitzetik. Batzorde honen adostutako Itunaren testua aho batez onartu behar da.

Batzorde honen funtzioen artean azpimarragarrienak honoko hauek dira:

1. Ekonomia Itunaren aldaketak adostea.
2. *Aurrekontuaren estabilizazioak* eskatzen dituen koordinazioa eta elkarlana burutzea.
3. Kupoa kalkulatzeko metodologia adostea.
4. Arbitraje Batzordearen hiru kideak adostu, nahiz izendapen formalak Ogasun Ministroak, eta Ogasun eta Administrazio Publikoko Sailburuak egingo duten, baita adostu ere beronen funtzionamendurako arauak.
5. Zerga edo finantza gaietarako beharra egonez gero, Batzorde honetan adostu behar da.

Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeako Batzordea. Zortzi kidek osaturiko Batzordea da. Administrazio zentralaren lau ordezkari dira eta beste lauak EAEn, hiru Foru Aldundien izenean eta laugarrena, Eusko Jaurlaritzaren ordezkaria.

Batzorde honen funtzioak hauek dira:

1. Ekonomia Itunean egin behar diren arau aldaketak ebaluatzea.
2. *Lotura-guneetan* sortzen diren arazoak konpontzea.

2. Gipuzkoako Foru Aldundia, *Ekonomia Ituna*, Donostia, 2003.

3. Ikerketa egokiak behar direnean egin, lurralde komuneko eta Foru Lurraldeetako zerga-sistemak uztartzeko.
4. Ikuskapen arloan administrazio zentral eta Foru Aldundien artean sorturiko arazoak aztertzea.
5. Bi zerga-administrazioen arteko informazioa trukatzea eta bitarteko egokiak erabiltzea, zerga bilketa eroso eta eraginkor izan dadin.

Arbitraje Batzordea. Arestian esanenez, Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoak onetsitako hiru kide jakitun eta adituk osatzen dute Batzorde hau. Batzordekideak sei urterako izendatzen dira. Kide hauetako edonork bertan behera uzten badu bere postua, bere ordezkapena aurreikusita dago.

Batzorde honen eginkizunen artean hauexek azpimarra daitezke:

1. Administrazio zentral edo edozein autonomia erkidegotako administrazio eta Foru Aldundien artean sor daitezkeen auziak ebatzea.
2. Sozietateen gaineko Zerga eta BEZa administrazio bati baino gehiagori badagokie, zerga bi horien etekinak *lotura-puntu*en arabera banatzea.
3. Banakako zerga-harremanak administrazioen artean sortzen dituen arazoak konpontzea, Ekonomia Itun hau behar den moduan ulertu ostean.
4. Zergadunen egoitza dela eta sortu daitezkeen arazoak ebatzea.
5. Eskumenak direla eta eragindako administrazioan sortu daitezkeen gatazka konpontzea.

Azkenik, Batzordeak zuzenbidean oinarrituko ditu bere ebazpenak eta berarek betetzeko burutzapen formula zehatzak emango ditu; eta beronen erabakiak errekurri daitezke Auzitegi Gorenean.

1.3. KOKAPEN LEGALA³

Espainiako estatuko Konstituzioaren 157.1 artikulua aitpatzen du autonomia erkidegoen finantza baliabideak zeintzun diren. Eta Autonomia Erkidegoen Finantza-ketarako Lege Organikoak (AEFLO) garatzen ditu. EAEko Autonomia Estatutuak, bestalde, Konstituzioaren ondorio eta garapen juridikoa besterik ez denez, zerbait gehiago zehazten du. Honela, Autonomia Estatutuaren 3. atala, Euskal Autonomia Erkidegoaren Ogasun eta Ondareari buruz dihardu, gainontzeko autonomia erkidegoek bezala, EAEk ere eskubide osoa baitu bere ogasun propioa izateko eta beraz, dagokion egitura politikoak, hain zuzen gobernuak, bere programa politiko aitzinera eramateko bere aurrekontu publikoak izango ditu.

3. B. Bakaikoa, *Autonomi Ogasunak eta Europako Komunitateko Aurrekontuak*, Bilbao: Udako Euskal Unibertsitatea, 1992.

Estatutuaren artikulatuen barrena, 41.ean esaten da EAE eta Estatuaren arteko zerga-harremanak Ekonomia Itunaren bidez arautuko direla, baina itundutako zergen gaineko eskumen osoa, honela espresuki onesten da-eta, Lurralde Historikoetako Erakundeek izango dute. Izan ere, Erakunde hauek Lurralde Historiko bakoitzean “zerga-sistema gorde, ezarri eta arautzeko” ahalmena eta gaitasuna izango dute.

Artikulu berak xehetasun gehiago ere ematen du. Foru Aldundiek, halaber, zerga-exentzio, -kudeaketa, -likidazio, -bilketa eta -ikuskatze egiteko eskumena izango dute. Salbuespen, estatuak bere gain gordetzen dituen monopolio-zergak eta mugetakoak izango dira. Beraz, zerga-sistema itundua EAEn aplikatzeko da, baina beronen gauzatzea Foru Aldundietako Ogasunei dagokie.

Autonomia Estatutuaren 41. artikulua honek, beste gauza batzuen artean, EAEk estatuari Kupo ordainduko diola azaltzen du, estatuak EAEn egiten dituen gastuak finantzatzeko. Foru Aldundiak, azken finean, izango dira Madrileko Gobernuari ordainduko diotenak. Izan ere, gobernu zentralak EAEn gastuak egiten ditu bere eskumenak burutzeko eta gastu horiek nolabait finantzatu behar dira, hain zuzen, Kupoaren bidez. Baina Kupo honen kontzeptupean ez dira bakarrik gastu arruntak eta inbertsio gastuak sartzen, elkartasuneko funtsa ere hor baitago, gero ikusiko denez; beraz, Kupoaren kontzeptua nahiko zabala da, ez bakarrik legediak ematen duen definizio zehatza, edukia konplexuagoa baitu.

Aurrera jarraituz, Autonomia Estatutuak esaten digu zein izango diren Euskal Autonomia Erkidegoko Ogasunaren sarrera⁴ garrantzitsuenak. Era honetan, bere 42. artikuluan sarrera publiko hauen zerrenda azaltzen da. Garrantzi handienekoak:

1. Hiru Foru Aldundiek Jaurlaritzaren Ogasun Autonomoari egiten dizkieten ekarpenak.
2. Euskal Autonomia Erkidegoak berak sortutako zergen etekinak.
3. Euskal Autonomia Erkidegoak zergei ezartzen dizkien gainkargen bidez erdietsitako sarrerak.
4. Lurralde-arteko Konpentsaziorako Funtsetik eskuratutako dirutzak.
5. Zor Publikoa jaulkita lortutako sarrerak.
6. Tasak.
7. Beste zenbait iturritatik sortutako sarrerak.

4. Cebrián, L. (1994) “Los recursos de la Hacienda General del País Vasco”, Oñati: IVAP_HAEE; Lambarri, C. eta larrea J.L. (1991) “El Concierto Económico”, Oñati: HAEE-IVAP eta Bakaikoa, B. (1992) “Autinomi Ogasunak eta Europako Komunitateko Aurrekontuak”, Bilbao: Udako Euskal Unibertsitatea.

Sarrera garrantzitsuena, dudarik gabe, lehenengo aipatu duguna da. Beraz, Foru Aldundiek, lehenbizi zerga-bilketa egiten dute, azken finean, Ekonomia Itunean itundutako zergak Foru Aldundiek biltzen baitituzte. Gero, Ekarpene Legearen⁵ arabera, Autonomiako Ogasunera transferitutako dute eskuratutako dirutzaren zati bat. Gutxi gora behera Foru Aldundiek egiten duten ekarpena Jaurlaritzaren sarrera guztien % 91 da.

Sarrera publiko hau ez da azaltzen Konstituzioaren 157. artikuluan, beraz, nolabaiteko hutsunea dagoela badirudi ordenamendu juridikoan. Izan ere, gainontzeko autonomia erkidegoetan, Nafarroakoa eta EAEko salbuespen direla, aipatu artikulua hori aplikagarria da. Nola estaltzen da hutsune hori? Horren erantzuna Konstituzioaren Lehen Xedapene Gehigarrian aurkituko dugu, bertan onesten baita Foru-Sistema eta sistema honen garapenean oinarritzen da, hain juxtu, Ekonomia Ituna.

Bigarren diru-iturriak aukera gutxi ematen du. Printzipioz bederen, EAEn, beste edozein autonomia erkidegotan antzera, Legebiltzarrak zergak sortzeko ahalmena badu, baldintza batzuen pean; hauen artean, estatuak erabiltzen duen egitate zergagarririk Euskal Legebiltzarrak ezin dezake erabili zerga berri bat sortzeko. Baina bide hau oso testimoniala da, azken finean, presio fiskalaren gain eragina izango bailuke eta presio fiskala gehiago handitzea ez da batere komenigarria. Beraz, bide hau ezin erabili daiteke gehiegi, zergadunek ez luketelako behar den moduan ulertuko⁶. Nafarroaren kasuan Ekonomia Hitzarmenean egin diren aldaketen arabera, legebiltzarrak zerga berriak sortu ditzake eta hitzartutako zerga modura kontsideratu, baina hala ere, alde handirik ez dagoela deritzot EAEk 2002an eta Nafarroak 2003an eskuratu zuten zerga testuen artean.

Zerga berri gutxi sortu da, baina dauden zuzeneko zergeri gaitz aplikatu zaie. Bide hau, ahalgarria da autonomia erkidego guztientzat, aurrerago aipatua den moduan, eta EAEn kasuan, 1983ko uholdeek eragindako kalteei aurre egin ahal izateko, gaitz bat ezarri zitzaion Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko zerga-taulari (PFEZ). Baina behin-behinekoa izan zen, gero zerga-taula arruntetara itzuli baitziren hiru Foru Aldundiak. Hala ere, aipatu behar da Jaurlaritzaren ekimena izan zela gaitz hori ezartzea, eta ez Biltzar Nagusia, nahiz kudeaketa Foru Aldundien esku geratu.

Baldintza gisa gaitz ezartzeak ez du inoiz ekarri behar Foru Aldundien sarrerak murriztea. Era horretan, ziurtatu nahi da Jaurlaritzak sarrera gehigarriak erdiestea, baina ez Foru Aldundien lepotik eta beraz, Foru-Ogasunaren sarrerak bermatuta geratzen dira. Bestalde, gaitzak ondoko zerga itundutako hauei ezar

5. Ekarpene hauek EAEko Buletin Ofizialean 2002ko urriaren 11n argitaratu ziren, 2002ko urriaren 4ko 6/2002 Legearen arabera. 2007an denboraldi berrirako onetsiko dira.

6. Bingo jokua zergapetzen da eta berau 1992ko urriaren 16ko 6/1992 Legeak onesten du, baina jokoaren zergaren egitate zergagarria ez du erabiltzen.

diezaizkiekete: PFEZari, Ondare Garbiaren gaineko Zergari, Sozietateen gaineko Zergari, sozietate hauen zergak arautzeko eskumena EAEn dagoenean, Ondare-Transmisio eta Ekintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergari eta Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zergari, Xehetasunezko salmentetako Zergari eta Jokoaren gaineko Zergari. Hauek dira, hain zuzen, sarrera publikoak gehitzeko erabili daitezkeen zerga-iturri gehigarriak, ez gehiago.

Hurrengo diru-iturria, aipatu legearen arabera, Lurralde-arteko Konpentsazioarako Funtsa (LKF) da. Laurogeigarren hamarkadan Estatuaren Aurrekontuetako Funtsa horretatik zerbait jasotzen zen EAEn, baina 1990ean haren arauak aldatu ziren eta aldaketa haien ondorioz, EAEk 1993tik aitzinera ez zuen berriro dirurik jasoko LKFtik. Halere, ahalezko iturria bezala hor geratuko da, horrela agintzen duen lege orokorra aldatzen ez den bitartean.

Gero, EAEn ondarearen ustiapenak sortutako sarrerak daude. Sarrera-iturri horiek ez dira oso garrantzi handikoak, EAEn sarrera guztien % 1,5 ingurukoa besterik ez baita. Azkenik, eta aipatzeko modukoa denez gero, Zor Publikoa jaulkita erdiesten diren sarrerak daude. Izan ere, EAEk, edozein autonomia erkidegoen antzera, Zor Publikoa jaulki dezake, baina Autonomia Estatuaren 45. artikulua dioenez, diru hori inbertsio gastuak finantzatzeko erabiliko da. Honez gain, jaulkipena gobernu zentralaren kreditu-politikarekin bat etorriko da. Beraz, jaulkipen honen irakurketa doktrina klasikoaren aldetik egin behar litzatekeela dirudi; hau da, Zor Publikoa jaulki daiteke, baina inbertsiotan erabiltzeko, era honetan etekin ekonomikoa aterako baitzaio eta beronen bidez amortizazioak eta korrituak estaltzen saiatuko da Jaurlaritza. Halaber, urtebete baino epe laburragorako ere zorpetu daitezke euskal erakunde horiek, altxorren premiak estaltzeko baldin bada.

Baldintza gehiago ere bete behar ditu jaulkipen honek. Izan ere, Zor Publikoa jaulkitzeko beste baldintza bat, jaulkipenaren iraunaldiari dagokio Lurralde Historikoaren Legearen arabera, jaulkipenaren iraunaldiak urtebetekoa edo urtebete baino luzeagokoa izan behar baitu. Bestetik, Zor Publikoaren kopuruak ere bere mugak izan behar ditu. Aipatu behar da Foru Aldundi bakoitzak bere sarrera arrunta gordinaren % 12,5 baino txikiagoa izan behar duela Zor Publikoa amortizatzeagatik eta korrituagatik, urtebeteko epean, ordainduko duena.

Jaurlaritzarentzat ere finantza eragiketa haiek burutu ditzake, baina amortizazio eta korrituen urteko ordainketak ezin izango ditu gainditu hiru Foru Aldundien ohiko sarrera gordinen % 12,5 gehi Autonomia Erkidegoaren sarrera arruntaren % 25, kontutan izateke hiru Foru Aldundien ekarpenak; hau da, Autonomia Estatu-tuko 42. artikuluan agertzen diren sarreraren % 25a, baina sarrera horietan Aldundien Ekarpentatik ez da kontatuko. Beraz⁷, hor daude Zor Publikoak bete behar dituen gutxienezko baldintzak.

7. 1983ko azaroaren 25eko 27/1983 Legearen 27. artikulua jasotzen ditu xehetasun hauek.

Hala ere, Aurrekontuaren Egonkortasun Legea indarrean sartu zenean 2001. urtean gauzak aldatu ziren. Europako Batasunaren ildotik, defizit publikoak urtealdi bakoitzean zero izan behar du eta. Haatik, zailtasunak areagotuko dira Zor Publikoa jaulkitzeko; hemendik aurrera ohiko sarrerekin konpondu beharko da, hein handi batean bederen. Jaurlaritza arau hori betetzen ari da; are gehiago, superabitak lortu dira azken urtealdietan eta horrek zenbait sindikatu eta aditu askoren egonezina sortu du eta haien kritikak plazaratu dira.

Amaitzeko, 2006ean Aurrekontuaren Egonkortasun Legea aldatu zen eta urteroko defizit zero izan ordez, defizit hori ziklo ekonomiko osoan burutu behar da. Beraz, atal horretan gobernu autonomoek malgutasuna irabazi dute.

2. 2002ko Ekonomia Itunaren edukiak

2.1. ATAL OROKORRA⁸

Gipuzkoa eta Bizkaiari beren Ekonomia Ituna 1878tik gerora indarrean izan eta gero, Franco jeneralak 1925ean onetsitako Ekonomia Ituna kendu zien gerrate zibilean, 1937an, probintzia traidore izendatu zituenean. Demokrazia berreskuratu ondoren berriro egoera normaldu zitzairen bi lurralde horiei. Normalizazio hori, 1978ko Konstituzio eta 1979ko Autonomia Estatutuari esker izan zen. Haatik, 1981ean garai modernoetako lehen Ekonomia Ituna onetsi zen eta 2002ra arte indarrean egon da Araba, Bizkaia eta Gipuzkoan.

Ekonomia Itun honen iraunaldia 2001eko Abenduaren 31ra artekoa zen eta orduan, beste berri bat onetsi, baina arazoak egon ziren eta onespen hori hilabete batzuk atzeratu zen, *itunaren espiritua* kolokan geratu zen bitartean. Azkenik, jada bost hilabete beranduago izan arren, 2002ko maiatzaren 23ko 12/2002 Legea da itundutako zerga-sistema berria. 1981eko testua bezala, 2002koa ez da guztiz finkoa, eta behar den aldiro aldatu egingo da, horretarako Ekonomia Itunaren Bigarren Xedapen Gehigarriak jasotzen duen prozedura erabilita.

Lege horrek Lurralde Historikoetako Erakundeei eskumena ematen die estatuko zerga-sistema “gordetzeko, ezartzeko eta arautzeko, Lurralde horien esparruan”. Beraz, arautzeko eskumenari eusten diote Lurraldeetako Biltzar Nagusiek. Baina inportazioen gaineko eskumena guztiak, EBtik datozenak ez ezik, estatuarenak dira eta Monopolio Fiskalak, nahiz testu berri horretan espreski ez aipatu, estatuaren ogasun publikoak bilduko ditu eta berak izango ditu eskumena guztiak, nahiz gero Kupoan eta doikuntzetan islatuta geratu. Monopolio Fiskalen artean kinielak eta estatuaren beste zenbait zorizko apustu sartzen dira. Bestalde, aipatu bezala, Aduanetako Errentetan ez dira sartzen Europako Batasuneko herrialdeetan erosten diren ondasun eta zerbitzuek sortutako BEZa, berau *helmugako* estatuko ogasun publikoak jasoko baitu eta Hego Euskal Herriaren kasuan, Foru Aldundiek.

Lurralde Historikoetako zerga-sistema osatzen duten zergak ordainarazteko, kudeatzeko, likidatzeko, ikuskapenerako, berrikusteko eta biltzeko ahalmena Foru

8. B. Bakaikoa, op. cit. Gipuzkoako Foru Aldundia, op.cit.

Aldundiek izango dute. Beraz, lurralde bakoitzean, Foru Ogasun bat egongo da eta hauetako bakoitzari ordaintzeko zenbait baldintza bete beharko da, baina, printzipioz, edozein ogasunen ahalmen guztiak izango ditu, nahiz, goi-ikuskapena estatuko ogasun zentralak beretzat gordeko duen.

Esan denez, Lurralde bakoitzak bere Foru Ogasuna dauka, baina, beraien artean eta praktikak erakutsita edo behartuta, koordinatu eta harmonizatu egin dira; horretarako onetsi zen 1989ko maiatzaren 30eko 3/1989 Legea. Bestalde, Foru-Ogasunek Espainiako estatuak onartzen dituen nazioarteko zerga-hitzarmenak bete behar dituzte, batik bat Europako Batasunetik datozenak. Beraz, Europako Batasunetik datozen harmonizazio arauak, BEZa dela, Sozietateen gaineko Zerga dela, edo beste zergaren bat dela eta, aldaketa hauek guztiak, Ekonomia Itunean bere isla izan beharko dute.

Gero, azpimarratu behar da EAEko eta lurralde komuneko zerga-sistemek harmonizaturik egon behar dutela, merkatu bateratuak eskatzen duen eran, nahiz horrek ez dakar, zehatz-mehatz, zerga guztiak berdinak izan behar dituztenik, zenbait ñabardura edo diferentzia egon baitaitezke. Ñabardura horiek zerga-arauetan gauzatzen dira eta indarreko testuak lau printzipio nagusi aipatzen ditu bi zerga-sistemak, lurralde komunekoa eta Foru Lurraldeetakoa, harmonizatuta egoteko.

Lehenengo arau harmonizatzailearen arabera, Lurralde Historikoetan estatuko zergen sistematiko, terminologia eta kontzeptu berak erabiliko dira eta horiek Espainia Estatuako *Ley General Tributariatik*, Abenduaren 17ko 58/2003 Legea, jasokoak izango dira. Hori izan behar du, hain zuzen, EAEko zerga-sistema mugituko den esparrua eta beraz, autonomia mugatuko da, azken finean, estatu osoan aplikatuko diren zerga-arauak eta beraien gaineko xehetasun tekniko guztiak berdinak izango baitira.

Horrez gain, badaude egon ere, beste baldintza batzuk. Hain zuzen, neurri fiskalak hartzeko orduan kontutan izan behar da EAEko *benetako presio fiskala* estatuko gainerako lurraldekoaren berdina (baliokidea edo ekibalentea) izan behar duela. Horrek, halabeharrez, esan nahi du presio fiskal hori neurtzeko metodo zehatza eta parekidea ezarri behar dela. Gainera, ondo bereiztu behar dira presio fiskal nominala eta benetakoa edo efektiboa, legeak gauza bat esan baitezake eta praktikan beste errealitate bat azaldu. Izan ere, iruzurra egitea zenbait zergatan ez da harrigarria izaten eta horrek onura fiskalak desitxuratu besterik ez ditu egiten, eta eragina du presio fiskalean.

Guztiau kontuan izanda, adibidez, neurri fiskalen bidez inbertsioak bizkortu nahi badira, Espainiako estatu eta Europako Batasunarekin aurrez aurre aurkitu daitezke euskal erakundeak. Hala ere, margenak badaude neurri eraginkorrak indarrean jartzeko.

Halaber, presio fiskalaren irakurketa diferentea egiten da Madrilan edo lurralde komuneko zenbait autonomia erkidegotan eta EAEn. Izan ere, haien ustez, presio fiskala zergaz zerga hartu behar da kontuan eta, aldiz, EAetik ikusten da presio fiskal orokorra izan behar duela, irizpide nagusia horrela bat baitator EAEk arautzeko daukan eskumenarekin. Eta epaitegien ikuspuntua azken irakurketa honekin bat dator, bestela ez bailuke zentzurik izango arautzeko gaitasuna ezagutzea euskal erakundeei, gero ezinezkoa bazaie arauak ematea. Amaitzeko esan, lehenago aipatu Batzordetako baten eginkizuna presio fiskala neurtzea dela, nahiz neurketa objektiboa gauzatzea oso korapilatsua den.

Bestalde, presio fiskala modu batean baino gehiagotan neur daiteke. Esan moduan zergaz zerga kalkula daiteke, baina modu hau saihestu egiten dugu; itundutako zergak hartuta kalkula daitezke; itundutako zergak hartu eta doikuntzekin zuzenduta; azken hauei administrazio zentralaren eskumeneko zergak eranstea badago, baita Gizarte Asegurantzak jasotakoak ere lurralde komunean eta EAEn; eta abar. Ikusten denez, modu bat baino gehiago dago presio fiskala kalkulatzeko. Baina objektibitate handirik gabe.

Neurri fiskal aringarriak hartzeagatik, administrazio zentralak errekurritu egin zituen 1988an Gipuzkoako lurraldean indarrean sartu ziren arauak. Izan ere, beren ustetan Gipuzkoako Foru Aldundiak onartu zituen arauak inbertsioak pizteko zirela eta, Ekonomia Itunaren edukia kolokan jartzen omen zutelako. Geroago, Araba eta Bizkaiko Aldundiek ere eurenak egin zituzten arau hauek.

Argudiatzen zenez, arau horiek EAeko presio fiskala gutxitzeko bidea irekitzen zuten eta, jakina, Ekonomia Itunak nahiko argi uzten zuen, 1997an aldatu arte, presio fiskala ezin zela iritsi lurralde komunakoaren presio fiskaletik behera, bai ordea berdina edo ekibalentea izan.

Urte batzuk berantago, 1993an beste neurri batzuk onetsi ziren euskal ekonomia krisialdi gogor batek jota zegoelako. Neurri horiek beste abantaila batzuen artean, ahalbidetzen zioten sozietate berri bati lehenengo hamar urtetan sozietateen gaineko zergarik ez ordaintzea. Geroago, 1996 eta 1997an, pizgarri fiskal berri batzuk indarrean jarri zirelako, Errioxako gobernuak salaketa ipini zuen Europako Batzordean. Eta salaketa horiek jarraitu dute, nahiz 2000. urtean *bake fiskala* sinatu EAE eta gobernu zentralaren artean. Honela, gobernu zentral eta euskal erakundeen arteko egoera zertxobait leundu da, nahiz ezin esan konpondu denik⁹. Dena dela, guztiau xehetasun handiagorekin aurrerago landuko da, hain juxtu, IV. kapituluan.

9. Xehetasun hauek Ignacio Zubiriren *El sistema del Concierto Económico en el contexto de la Unión Europea*-n daude jasota eta IV. Kapituluan.

Hau guztia ikusita, ohartzen gara zailtasun handiak daudela neurri fiskalak hartzeko orduan, hauek zerga-zama arintzen baldin badute edo estatu-laguntzaren kategorian sartu. Izan ere, Europako Batasunak enpresei ematen zaizkien diru-laguntza zuzenak, zerga murrizketak barne, maila bateraino heldu daitezke, eta hortik gora doana estatu-laguntza bezala kontsideratu eta beraz, legez kanpoko laguntza.

Halaber, EAEn bermatu behar da ondasun, zerbitzu, pertsona eta kapitalen zirkulazio librea. Helburu honen aurkako neurririk ezin onar daiteke, are gutxiago enpresen arteko lehia murrizten baldin bada. Eta azkenik, aipatu gabe ezin da utzi enpresen jardueren sailkapenak, edozein izanda ere, berdinak izan behar dutela bi lurraldeetan.

Bestalde, estatuak eskumen osoa dauka arautzeko, kudeatzeko, ikuskatzeko, berrikusteko eta biltzeko inportazio eskubideen gain, baita inportazioak sortzen dituen Zerga Berezi eta BEZaren gain ere. Goi Ikuskaritzaren eskumena estatuari dagokio, baina ogasun zentrala, Euskal Jaurilaritza eta Foru Aldundia elkar lanean arituko dira onura fiskal oparoenak erdiesteko.

2.2. ZUZENKO ZERGA NAGUSIAK ETA LOTURA-PUNTUAK

Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga (PFEZ) eta Ondare Netoaren gaineko Zerga (ONZ) zerga itunduak dira eta arautegi autonomoa aplikatzeaz gain, ordainketa dagokion Foru Ogasunari egingo zaio. PFEZa Araban, Bizkaian eta Gipuzkoan 1998ko abenduan onetsitako hiru Foru Arauek jasotzen dute. Bestalde, zerga hori Foru Aldundiek eskatuko dute subjektu pasiboa EAeko egoiliarra denean. Beraz, EAEn bizi diren zergadun gehienak eremu honetan sartzen dira, baina badaude, egon ere, zalantzazko kasuak eta horien egoera argitzeko *lotura-puntuak* daude. Lotura-puntu hauek marra baten eginkizuna betetzen dute eta nahiko gardenki geratzen da zein subjektu pasibo kokatzen den EAeren eremuan eta beraz, Foru Arauak aplikatuko zaizkio eta Foru Aldundi bati ordaindu. Zalantzak sortzen badira zehaztapen horretan, zalantza horiek argitzeko eginkizuna Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzorde eta Arbitraje Batzordeari dagokie.

Horrela, zergadun bat bi lurraldetan¹⁰ bizi bada, denbora gehien egon den lurraldean egingo du aitortpena eta horko arautegia aplikatuko zaio. Baina, badaude, egon ere, kasu konplexuagoak. Izan ere, zergadun bat lurralde komunean 160 egun egon bada, Araban 100 eta Gipuzkoan 105, zer gertatuko da? Lehenbizi, ikusten da EAEn 205 egun egon dela, lurralde komunean 160 egun den bitartean eta beraz, Foru Arautegia dagokio eta Foru Ogasunaren eskumenpean geratuko da; egun

10. Lurralde komuna eta EAE edo Foru Lurraldeak osorik hartuta. Gero, hiru lurralde horietan non egon den denbora gehien ikusi behar da eta horko Foru Ogasunean ordainduko du PFEZ, lurralde horretako arautegiaren arabera.

gehiago igaro dituelako Foru Lurraldeetan lurralde komunean baino; baina gero, Gipuzkoan Araban baino denbora gehiago egon denez, Gipuzkoan burutu behar ditu zerga-betekizunak eta bertako arautegia aplikatuko zaio.

Irizpide hau egokia ez bada bi lurraldetan egun kopuru berdintsu egon delako edo zaila delako jakitea zein lurraldetan egin dituen egun gehien; kasu horretan oinarri zergagarriaren zati handiena lortu duen lurraldea identifikatu behar da; honela jakiten da zein arautegi eta zein ogasunari ordaindu behar dion. Eta hirugarren irizpidea azken egoitzarena da, lurralde komunean ala EAEn ordaintzeko eta jakiteko zein arautegipean dagoen. Azkenik, familia unitate bezala egiten bada aitorpena eta ohiko bizilekua lurralde desberdinetan izan, orduan, PFEZaren eskumena, oinarri-likidagarri handiena erdiesten duen kidearen lurraldeko erakundeek izango dute; hala ere, azken irizpide hau datorren PEFZean ez da baliagarria izango, aitorpena norbanatuko delako eta beraz, unitate familiarra desagertuko delako.

Arautzeko eskumena, bestalde, PFEZaren atal guztietara heltzen da, bai bes-teren kontura lana egiten den kasurako zein bakoitza bere kontura ari denerako. Normala denez, kapital higigarrien etekinak kalkulatzeko irizpide berdinak erabiliko dira lurralde komunean eta Foru Lurraldeetan, kapitalen zirkulazioan lurralde abantailatsuak ez daitezen sortu. Arazo hau oso ohikoa da Europako Batasunean non merkatu batuaz mintzatu arren Luxenburgo eta Herbeherak moduko estatu kide abantailatsuak dauden.

1981eko Ekonomia Itunak jasotzen zuenarekin alderatuta atxikipenarekin jauzi handia eman da, nahiz 1997ko aldaketetan gaur egun onartuta dauden eskumen berberak izan; beraz, atxikipen-taula autonomoak eratzeko aukera dago EAEn, jadanik enpresa jarduera guztietan. Honela, lanak edo zerbitzuak EAEn egiten baldin badira eta hemendik eskaini, Foru Ogasunek eskuratuko dute atxikitutako dirua; lanak edo zerbitzuak bi lurraldeetan gauzaten baldin badira, jarduera horiek EAEn eginak daudela kontsideratuko da behargina EAEn kokatutako lantegira atxikituta badago, nahiz gero lana lurralde komunean gauzatu. Horrez gain, ondoriozta daiteke lantegiak bi lurraldeetan baldin badaude eta beharginek bietan jarduten badute, atxikipenak bi ogasunek jasoko dituztela, eragiketen proportzioan.

Pentsioak jasotzerakoan onuradunek EAEn badute beren egoitza, Foru Ogasunek izango dute eskumena atxikipen sarrera hauen gain nahiz ordainketa Gizarte Asegurantzak, INEMek, Pentsio Planek edo BGAEk egin. Administrazio kontseiluetako kideen gain egiten diren atxikipenak Foru Ogasunetan sartuko dira sozietatearen eragiketa oro EAEn burutzen badira; baina, eragiketak bi lurraldeetan egiten badira, orduan Foru Ogasunetan eta ogasun zentrolean sartuko da, eragiketa erlatiboen proportzioan. Estatuko funtzionarioen gaineko atxikipenak ogasun zentralak jasoko ditu ordainketak administrazio zentralak egiten dituenean, baina ez da horrela gertatuko organismo autonomoak edo enpresa publikoak direnean ordaintzaileak; kasu hauetan Foru Ogasunek dute eskumena atxikipenak jasotzeko.

Administrazio zentralak eskuratutako diru kopurua, bestalde, Kupoa kalkulatzeko kontutan hartuko da, konpentsazioen atalean.

Azkenik, lurralde komunek atxikipen-tasa berak aplikatuko dira jarduera ekonomikoetan, kapital higigarrien (tituluak) etekinetan eta ondarearen balio aldaketa batzuetan, nahiz helbidearen arabera egin atxikipenak.

Badaude, egon ere, zenbait jarduera ahalbidetzen dutenak egoitza lurralde batean edo bestean izatea atxikipen-tasak direla eta. Izan ere, jarduera batean atxikipen-tasa apalagoa bada Lurralde Historikoetan, zerga-egoitza hor kokatuko luke jarduera honetan diharduen pertsonak. Atxikipen-tasa desberdinen eragina, batik bat, mugan kokaturiko pertsonen jasango lukete. Hori ekiditeko, jarduera ekonomikoko etekinak direnean, ordaintzaileak bere zerga-egoitza EAEn baldin badu, dagokion Foru Ogasunean sartuko du dagokion diru kopurua, baina betiere lurralde komunek atxikipen-tasak aplikatuko zaizkio, berdinak izan behar dutelako. Halaber, esan moduan, atxikipen-tasa berdinak erabiliko dira, interesetan, kapital higigarri eta zenbait ondare-etekinetan.

Ondare Garbiaren edo Netoaren gaineko Zerga (OGZ) kasuari itundutako zerga da eta arautegi autonomoa aplikatuko zaio. Zerga honen gaineko eskumena Foru Aldundiek dute aitortzailearen ohiko egoitza, PFEZaren kasuan bezala, Lurralde Historikoetan dagoenean, eta egoitza definitzeko PFEZan erabili ditugun irizpide berberak aplikatuko dira.

Halaber, ez du axolarik ondarea non dagoen kokatuta, lurralde komunean baldin badago eta aitortzailearen ohiko egoitza EAEn, arautegi autonomoa aplikatzeaz gain dagokiona Foru Aldundiari ordainduko baitio. Beste gauza bat da zergadunak EAEn zuen ohiko egoitza Espainiako estatutik kanpora eramaten badu. Kasu honetan aukera bi dauzka: Lehen bezala aitortpena dagokion Foru Aldundian egin, nahiz horretarako espresuki azaldu behar, edo bestela, obligazio errealaren arabera aitortu, ondasun eta eskubide gehienak EAEn baldin badaude.

Itundutako hirugarren zerga Sozietateen gainekoa da (SZ). Zerga hau ere arautegi autonomikoaren eremupean sartzen da, sozietatearen egoitza EAEn baldin badago. Baina sozietate horren negozio bolumena aurreko urtean 6 milioi eurokoa baino handiagoa izan bazen eta bolumen horren % 75 baino gehiago lurralde komunean burutua izan bazen, orduan, arautegi komuna aplikatuko zaio. Gero, zergak sortutako etekinak eragiketa erlatiboan arabera banatuko dira ogasunen artean.

Eta bigarren salbuespena da sozietate batek bere zerga-egoitza lurralde komunean edo EAEn badu, aurreko urteko negozio bolumena 6 milioi euro baino gehiago bazituen eta hauek guztiak EAEn lortu, kasu honetan arautegi autonomoaren pean sartuko da sozietate hau eta ordainketa guztia Foru Aldundiei dagokie.

Baina, zer gertatzen da sozietate batek aurreko urtealdian 6 milioi euro baino gutxiagoko negozio bolumena izan bazuen? Horrelako kasuetan ondorioztatu daiteke zerga-egoitza EAEn baldin badu sozietateak, arautegi autonomoaren eremupean sartuko dela eta horrez gain zerga osoa Foru Ogasunei ordainduko diela, nahiz eragiketak bi lurraldetan gauzatu. Eta alderantziz, zerga-egoitza lurralde komunean baldin badu, arautegi komuna aplikatzeaz gain, zerga-ordainketa osoa ogasun zentralean burutuko da¹¹.

Gaur egun enpresek taldeka jarduteko joera eta beharra dute, bestela lehiatzea ezinezkoa baitute kasu asko eta askotan. Izan ere, edozein proiektu aurrera eramateko kontratatzaileak eskaintza globala egitea nahi izaten du eta horretarako enpresek elkartu behar izaten dute, proiektua bere osotasunean heltzeko. Hori dela eta, elkartze formula bat baino gehiago dago. Elkartze hauen artean “Interes Ekonomikoko Elkartzeak” (IEE) eta “Aldi Baterako Enpresa Elkartek” (ABEE) ditugu. Bai baten kasurako, bai bestarako, EAEn Foru Arauak emateko gaitasuna dago enpresa osatzaile guztiak Foru Arautegiren eremupean baldin badaude. Baina elkarte hauek ez dute SZrik ordaindu behar. Baina bai elkarte horren mozkinak gehitu sozietate kide bakoitzari dagokion oinarri zergagarria kalkulaterakoan eta orduan ordainduko du dagokion zerga.

Zerga taldeak edo talde fiskalak ere araudi autonomoa izango dute, honelako araudipean baldin badaude bai sozietate nagusia, baita menpeko guztiak ere. Eta araudi komuna sozietate nagusia eta menpeko guztiak lurralde komuneko arautegia badagokie. Baina talde hauetatik atera egingo dira euskal arautegiaren eremupean sartzen diren sozietateak eta horrela, EAeko arautegipean geratuko dira sozietate horiek. Dena dela, estatua izango da talde hauen definizioak eta xehetasun oro emango dituen.

11. Eragiketak non egin diren jakitea argitu behar da zerga-lurralde bateko edo besteko ogasunari egotzi ahal izateko. Horretarako, ogasun higigarriak direnean eta berauen ematea EAETik egiten bada, nahiz garraioa erabili hartzaileak eskuratzeko, eragiketa EAeri dagokio. Bestalde, benetako azken eraldaketa EAEn burutu bada eta hemendik eman, eragiketa EAEn egin dela kontsideratuko da. Ematea EAETik burutzen bada, baina emate horrek instalakuntza lanak eskatzen baldin baditu EAETik kanpo eta muntatzea lan hauen kontra-prestazioa guztiaren % 15 baino gutxiago bada, eragiketa EAEn egin dagoela kontsideratuko da. Energia elektrikoaren kasuan, eragiketa EAEn egin dagoela kontsideratuko da berorren ekoizpen zentroa EAEn badago. Ondasun higiezinaren kasuan berauek EAEn kokaturik baldin badaude eragiketa EAEn egin dagoela kontsideratuko da. Zerbitzuak, berriz, EAETik abiatzen badira EAEn egintzat hartuko dira. Azkenik, negozio arruntetarako, hots, nekazaritza, abeltzaintza, arrantza, eta abar, zerga-egoitza EAEn baldin badute, baina eragiketak bi lurraldeetan burutu, egoitzak definituko du eragiketen gunea.

2.3. ZUZENKO ZERGA TXIKIAK: OINORDETZA ETA DOHAINTZEN GAINEKO ZERGAK

Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zerga itundutakoen artean barruan kokatzen da eta araudi autonomoa eta ahalmena Foru Aldundiek izango dute ondoko kasu hauetan:

1. Oinordetzaren kausatzaileak bere helbidea EAEn duenean.
2. Ondasun higiezinaren dohaintzetan, hauek EAEn kokatzen direnean eta gainontzeko ondasun (higikorra) eta eskubideetan, dohain-hartzaileak bere ohizko egoitza EAEn duenean.
3. “Mortis causa” dela eta eskuratutakoa, edo hil dela eta bizitza-asegurua onuradunek lortutakoa, kausatzailearen egoitza EAEn bazegoen sortzape-naren (devengo) datan.

Bestalde araudi komuna aplikatuko da kausatzaileak edo dohain-hartzaileak, zerga sortzeko eskubidea gauzatzen denean, 5 urte baino gutxiago bada bere egoitza EAera aldatu zuela, nahiz ordainketa Foru Ogasunei egin. Honek suposatzen du EAeko araudia lurralde komuneko baina abantailatsuagoa izango dela eta onurak ekiditeko 5 urteko baldintza hau ipintzen zaio subjektu pasiboari.

Zerga honen araudia arakatuta esan daiteke ahalbide handia ematen diela EAeko Foru Erakundeei zerga honi buruz arauak ematerakoan. Baina 1997tik urrera gainontzeko autonomia erkidegoek ere zerga hau arautzeko gaitasuna eskuratu dute eta, zerga-lehia dela medio, zerga-diferentziak oso txikiak izan daitezke. Hala ere, arautzeko gaitasuna osoa dute euskal erakundeek, ez hainbat lurralde komuneko autonomia erkidegotako legebiltzarrek, zenbait murriztasun eta baldintza bete behar baitituzte, EAE edo Nafarroan ez bezala.

2.4. ERAGIKETEN ESLEIPENA

Normalki, sozietate batek lurralde komunean eta historikoetan bere negozioak egiten ditu eta urteko mozkinak (edo galerak) non egin diren, zein lurraldetan sortu diren, zaila da jakitea, jarduera homogeneoa izan badu ere. Beraz, sozietate batek bere salerosketak bi lurraldeetan, lurralde komunean eta historikoetan, egiten baditu, nola dakigu zenbat mozkin izan duen sozietateak lurralde batean edo bestean? Horretarako, 1981ean Ekonomia Ituna onetsi zenean, zenbait irizpide finkatu zen eta irizpide horiek sozietateen higiezinaren balio, salmenten balio, eta zuzendaritza eta administrazioaren helbidean oinarritzen ziren. Ez ordea 1990an onetsi zen testu aldatuan.

1991etik aurrera, antzinako testua aldatuta geratu zen eta 2002ko testuak berdin mantentzen du. Oraingo testuak sozietateak ekoiztutako ondasunak eta zerbitzuak nondik emanak diren kontuan hartuko ditu, hein handi batean behintzat.

Irteeren balioa edo kontra-prestazioa izango da negozio erlatiboa kalkulatzeko oinarria. Baina kontra-prestazio honek ekar dezakeen sarrerari BEZa kendu behar zaio.

Gaur egun, kontutan izan behar da sozietate batek, normalki, faktoria bat baino gehiago dituela. Sozietate batek faktoria bakarra izango balu, garbi dago, indarrean dagoen Ekonomia Itunaren arabera, bere eragiketa guztiak faktoria hori kokatuta dagoen lurraldean egin behar dituela. Izan ere, mota honetako sozietateak 6 milioi euro baino gutxiago edo gehiagoko eragiketak egiten baditu ez du inolako eragozpenik izango jakiteko Foru Ogasunei ordaindu edo ogasun zentralari, faktoria Lurralde Historikoetan badago lehenengoei eta bigarrengoi lurralde komunean badago.

Arazoak faktoriak lurralde desberdinetan dituenetan sortuko dira. Faktoriak bi lurraldeetan daudenean, Ekonomia Ituna erreformatuak, gardenki, egotziko ditu lurralde batera edo bestera sozietate baten eragiketak, honek ondasunak produzitzen baditu. Testu honen arabera, eragiketa Lurralde Historikoetan egina dela kontsideratuko da ondasun higikorren emateak EAEn kokatuta dauden lan- edo eraldaketa-zentroetatik egiten direnean. Orain, lan- edo eraldaketa-zentroak bi lurraldeetan badaude, orduan azken fabrikazio-prozesua EAEn egin beharko da EAeri egotzi nahi bazaio eragiketa. Beraz, ez da nahikoa izango ondasunak EAera Madriletik, adibidez, ekartzea eta Donostiako biltegitik saltzea, Lurralde Historikoetan eragiketa egina dagoela esateko, honetarako lan-prozesua edo eraldaketa egitea eskatzen baita, aipatu kasu honetan existitzen ez dena.

Normalean, ondasun higikorra saltzen denean bere instalazioa ere sozietate berak egiten du eta fakturatzeko orduan alde batetik ondasunaren balioa azaltzen da eta instalatzeagatik ordaindu behar dena bestetik. Mota honetako ondasunak EAEn sortzen badira eta bertan instalatu, orduan ez dago inolako eragozpenik eragiketak non egin diren baieztatzeko. Baina ondasuna EAetik eman bada eta lurralde komunean instalatu, eragiketa korapilatu egiten da. Kasu hauetan, ondasuna instalatzeagatik ordaindutako diru-kopurua faktura osoaren % 15 baino gutxiago bada, eragiketa guztia EAEn egina izan dela kontsideratuko da. Alderantzizko kasua, hau da, prestakuntza lurralde komunean egiten bada eta instalakuntza EAEn, honen kontra-prestazioa % 15 baino apalagoa bada, instalakuntza horren eragiketa lurralde komunari egotziko zaio.

Sozietatearen jardura elektrizitatea produzitzea bada, emateak EAEn eginak direla kontsideratzeko, beraz eragiketek, elektrizitatearen sortze-guneek, EAEn kokatuta egon beharko dute. Baina elektrizitate sortze-guneak bi lurraldeetan badaude, ekoizpenaren proportzioan banatuko da enpresa hauek sortzen duten SZ.

Ondasun higikorra denean eta ondasun hauen eroslearen eskuetan jartzeko garraiatu behar bada beste lurraldera; kasu honetan, ematea, espedizioa hasten den

lurraldean egina dagoela kontsideratuko da, ez garraioa bukatzen den lurraldean. Beraz, EAetik Andaluziara garraiatzen bada ondasun bat, ematea EAEn egina bailitzan izango da, fakturazioa bertan egingo baita, nahiz ordainketa eskualde hartzailean egin; horrelako kasuan, SZ EAEko Foru Ogasunei dagokie.

Ondasun higigaitza denean eta berau EAEko lurraldeetan badago, beronen gain egiten den edozein eragiketa, EAeri egotziko zaio, eta alderantziz ondasun higigaitza lurralde komunean baldin badago.

Beste maila diferente batean zerbitzuak daude. Eta jakina, sozietate batek bere zerbitzuak EAetik eskaintzen baditu, Lurralde Historikoetatik ematea egin bailitzan izango da eta eragiketa EAEko Foru Ogasunei egotziko zaie. Baina zerbitzu hori jasotzen duena ondasun higiezin bada eta berau EAetik at kokatuta badago, orduan, nahiz zerbitzuak EAetik eginak izan edo eskaini, ez zaio honi egotziko, bai ordea lurralde komunari.

Gero, zenbait kasutan sozietateen *helbide fiskala* izango da eragiketa non egin den determinatzen duena, bestela zehaztea oso korapilatsua delako. Kasu hauen barruan jarduera hauetako sozietateak egongo dira:

1. Nekazaritza-ustiapen, baso-ustiapen, abeltzaintza edo arrantza eta ondasun naturalak harrapatzeko elkarteak edo armadoreek eginiko emateak, enpresa hauek guztiek jasotzen dituzten ondasun naturalak badira eta ondasun hauen eraldaketarik ez egon, baizik, berauen laborantza, ustiapena eta ondorioz harrapaketa besterik ez.
2. Garraio-zerbitzuak, nahiz etxez edo tokiz aldatzeko zerbitzuak izan, baita erremolkeak eta garabiak.
3. Garraiobideak akuratzeko elkarteak.
4. Hemen aipatzeko geratzen diren jardueretako sozietateek beren *helbide fiskala* EAEn badute Foru Aldundietan ordainduko dute Sozietateen gaineko Zerga, eragiketak helbide fiskala dagoen tokian egiten direla kontsideratuko baita.

Laburbilduta esan behar da eragiketa bat definitzeko orduan ondasuna edo zerbitzua nondik eskaintzen den, nondik ematen den ikusi behar dela. Salbuespe-
nek *helbide fiskala* izango dute ordaintzeko zein ogasun den zehaztuko duena. Gero, zerga-ordainketa egiterakoan, ogasun bakoitzari eragiketa horien proportzioa egingo zaio. Berdin, zerga-itzulketak egin behar badute. Beraz, zerga-ordainketetan lurralde bati edo besteari egotzerakoan, lurralde horietan egin diren eragiketen portzentailetan egingo da eta haatik, gardenki geratu behar da nondik egin diren emateak eta hauen kontra-prestazioak.

Beraz, ahalezkoa da jakitea nola banatzen diren sozietate baten eragiketak; orduan, zenbateko balioa izan duten lurralde batean eta bestean kalkulatu da eta proportzio horretan banatzen dira sozietate honen mozkinak, eta beraz, hortik ondorioztatutako zerga. Honela kalkulatu diren mozkinen aitortpena egingo da eta erraza da jakitea ogasun bakoitzari, Foru- edo zentralari, ordaindu behar zaion zerga kopurua eta aplikatuko zaion arautegia.

2.5. ZEHARKAKO ZERGA

Zeharkako zergei araudi komuna aplikatuko zaie eta beraz, lurralde komuna eta Lurralde Historikoen artean benetako harmonizazioa egongo da. Izan ere, printzipio oinarritzko, arau substantibo, egitate zergagarri, exentzio, sortze, oinarri eta zerga-tasa berak izan behar baitituzte zerga hauek. Hala ere, Lurralde Historikoetako Biltzar Nagusiek aitortpen-eredu eta likidazio-epeak finkatzeko ahalmena izango dute. Baina aitortpen-ereduek, gutxienez, lurralde komuneko aitortpen-ereduen informazioa jaso beharko dute eta likidazio-epeak ez dira asko aldatuko lurralde komunetik Historikoetara. Haatik, edukiari buruz, funtsean, erabat berdinak izango dira zerga hauek bi lurraldeetan.

Esandako hori, BEZari aplikatuko zaio. 1986ko urtarrilaren lehena baino lehenago, oraindik Espainiako estatua Europako Erkidegoko kide izan aurretik, Enpresa-Trafikoari buruzko Zerga, Luxozko Zerga, Telefonoaren Erabilpenaren Zerga, Esportazioen desgrabapena, etab. zeuden indarrean eta orain gertatzen denaren antzekoa ematen zen, hau da, arau komuna aplikatu behar zitzaion zerga hauei guztiei. Izan ere, Europako Erkidegoan sartzerakoan, Espainiako estatuak eta beraz EAEk (Lurralde Historikoak) BEZa ezarri zuten, Enpresa-Trafikoaren gaineko zergaren orde. Hori horrela da Ekonomia Itunak horrela agintzen duelako; nazioartean ematen den zerga-hitzarmena EAEn ere bete behar da eta beraz, BEZa egokitzea Europako Batasunak horrela eskatu zuenean burutu zen. Eta jakina, Espainiako estatuko merkatuaren batasuna ezin zitekeen zatitu zerga horrekin eta hortik arau berberak, maila guztietan, ipintzea. Hala ere, muga-zergak kentzeke geratu ziren eta berauen desagerpena 1993ko urtarrilaren lehenean egiteko konpromisoa hartu zuen Europako Ekonomia eta Finantzatarako Kontseiluak (Ekofin) 1989ko azaroko bilkuran.

Horrela, 1993tik aurrera EBan merkatu batua funtzionatzen hasi zen eta horrek barne salerosketen izaera aldatzea ekarri zuen, jadanik kanpo-merkataritzaren arauk ez baitzuten balio. Beraz, inportazioa izan ordez, erkidego barneko “eskuraketak” izatera heldu ziren estatu kide batek beste bati erosten zizkion ondasun eta zerbitzuak; hau da, eragiketak ez dira inportazioak gisa kontsideratuko. Gainera, zerga *helmugaren* arabera, hau da, ondasun eta zerbitzuak eskuratzen diren estatuan ordainduko da sortutako BEZa eta horrek neurri egokiak hartzea eskatzen du estatu kideen aldetik zerga-ordainketa efektiboa gauzatu dadin; bien

bitartean, estatu kide bertan egiten diren eragiketak *jatorri* irizpidearen arabera ordainduko da BEZa. Honek guztiak behar den eran gauzatzeko, kontrol administratibo ugari hartarazi ditu, iruzurra zailagoa izan dadin.

Europako Batasuneko arauen arabera, eskuratzailleak, nahitaez, BEZaren kuota kalkulatzeko datu guztiak aurkeztu beharko ditu, kenkari ahalgarriekin, bai estatuko barne eragiketetan, baita estatu kideen artekoetan. Horrez gain, zerga-tasa eta hauen kopuruak berdintsuak izan behar dute, merkatuan distortsioak ekiditeko. Halaber, eragiketa hauen kontrol elektronikoa estatu kide guztien esku egon behar du, iruzurrik ez dadin eman. Hala ere, iruzurra sarritan egiten da, erraz samarra baita kanpotik datozen ondasunak ezkutatzea eskuratzaillearekin bat etorrita, barne-mugak igarotzerakoan ez baita inolako azalpenik egin behar beste edozein estatutik datozenen ez bezala.

Subjektu pasiboak BEZa Foru-Aldundiei ordainduko die bere helbide fiskala EAEn duenean, nahiz edozein lurraldetan egin bere eragiketak eta eragiketen kopurua, aurreko urtean, sei milioi euro baino gutxiago izan bazen. Alderantziz ere funtzionatzen du irizpide horrek, hau da, subjektu pasiboak bere helbide fiskala lurralde komunean duenean eta eragiketak, aurreko urtean, sei milioi euro baino gutxiago izan baziren, orduan, ordainketa ogasun zentralari egingo zaio.

Balio Erantsiaren gaineko Zerga ordaintzerakoan subjektu pasiboak lantzentro bakarra badu ez da arazo handirik sortzen definitzerakoan zein ogasun izan behar duen diru-hartzailea. Baina, subjektu pasiboak bere faktoriak edo lantokiak bi lurraldeetan baldin baditu, orduan eragiketa erlatiboen arabera egingo dira zerga-ordainketak. Dena dela, Sozietateen gaineko Zerga erlatiboa kalkulatzeko erabiltzen diren irizpide berak dira, kasu honetako subjektu pasiboa, zergaduna, zabalagoa delarik, sozietateez gain, edozein eratako fakturazioa egiten duen pertsona guztiak, fisikoak edo juridikoak, sartzen baita. Beraz, BEZaren banaketa ondasun eta zerbitzuen ematearen arabera gauzatuko da.

Baina eragiketa guztiak, sei milioi eurotik gorakoak, EAEn egiten baldin baditu, edozein tokitan izanda ere bere helbide fiskala, BEZ osoaren ordainketa Foru Ogasunei egingo zaie.

Orain erantsi behar da eskurapen intrakomunitarioen kasua. Izan ere, Foru Ogasunei ordaindu beharko zaie garraioberriak eskuratzekoan gizabanakoak edo BEZa ordaintzetik libre diren erakundeak direnean, baldin eta EAEn matrikulatzen badira. Oro har, beste eskuraketa intrakomunitarioak direnean eta hauek legez gaineko diru kopurua gainditzen badute eta eskuratzailleek zerga kentzeko eskubiderik ez dutenean, Foru Ogasunei ordainduko diete berauen helbide fiskala EAEn badute. Eta alderantziz, EAetik EBko kide batean saltzen direnean ondasunak edo zerbitzuak, hauek BEZarik gabe doaz eta hartzailearen herrialdean zergapetuko dira.

Ekonomia Itunaren barruan, 1997an Zerga Bereziak sartu ziren eta berdin geratu dira indarrean dagoen Itun berrian. Zerga Bereziak arautegi komunaren esparruan sartzen dira, nahiz aitorten-ereduak, gutxienez, lurralde komuneko datuak jaso behar dituen, eta ordainketa datak ezberdinak izan daitezkeen. Zerga hauek Alkohol eta bere eratorritakoak, Garagardo, Hidrokarburu, Tabako, Elektrizitate eta Zenbait Garraiobideren gainean ipiniko dira.

Ekotzitakoaren gaineko Zerga Bereziak, bestalde, Foru Ogasunei ordainduko zaie, zerga EAEn sortu baldin bada. Baina Zenbait Garraiobideren gaineko Zerga Berezia denean, Foru Aldundiek eskatuko dute ibilgailua EAEn matrikulatzen bada; salbuespen gisa, zerga honi aplikatuko zaion estatu-tasa % 10eraino gehitzea ahalko da. Amaitzeko, pertsona fisikoa denean, honek zerga-egoitza duen lurraldean matrikulatuko da ibilgailua.

Halaber, 2001ean helburu jakineko finantziatorako zerga berezi bat sortu zen eta berau ere Ekonomia Itunean sartuta dago. Hain zuzen, Zenbait Hidrokarburuen Txikizkako Salmenten gaineko Zerga da zerga berri hau, eta bere helburua osasun-sistema hobetzeko finantzabideak erdiestea da. Zergak estatu-araudia izango du eta zerga-tasa alda daiteke arauak uzten duten mugen barruan; hala ere, aitorten-eredu eta ordaintzeko epeak arautzeko ahalmena Biltzar Nagusiek dute eta Foru Ogasunei ordainduko die txikizkako salmenta gunea EAEn baldin badago. Baina, ekoizkin honen azken kontsumitzaileek EAEko zentro batean erosi eta beste erkidego batean kontsumitzen badute, ez dagokie Foru Ogasunei zerga hau biltzea, bai alderantziz gertatzen denean ordea; EBko edozein estatutan egiten badira erregai honen erosketak eta EAEn kontsumitu, hemengo ogasunei dagokie mota honetako kontsumoen gaineko zerga.

Zerga-sisteman zerga berri bat sartu zen 1997an; izan ere, Aseguru Primen gaineko Zerga sortu zen eta zeharkako zerga denez, Ekonomia Itunean sartu behar izan zuten. Jakina, zerga mota hauek arautegi komuna eskatzen dute, nahiz aitorten-ereduak eta ordainketa epeak diferenteak izan daitezken bi lurraldeetan, baina Foru Ogasunei ordainduko zaie *arriskua* edo *konpromisoa* EAEn ematen bada, aseguru eta kapitalizazio eragiketetan.

Horrela, arriskua EAEn kokatzen dela ulertuko da honelako baldintzak ematen direnean:

- a. higiezinak direnean, hauek EAEn baldin badaude;
- b. higiezinaren aseguruaren barruan, higigarriak ere sartzen baldin badira;
- c. edozein higigarri, ibilgailuak kenduz, ondasun horiek EAEn kokaturiko edukitzailean badaude;
- d. gerta liteke aseguru berak lurralde komunean eta EAEn kokatutako higiezinak izatea, orduan, ordainketa bi lurraldeetako ogasunei egingo zaie lurralde bakoitzeko higiezinaren balioaren arabera.

Asegurua ibilgailuen gain denean, edozein izanda hauen izaera, matrikulatuta daukan pertsonak edo erakundeak bere ohiko egoitza EAEn badu, dagokion Foru Ogasunari ordaindu beharko dio. Arriskua bidaiak edo EAetik kanpo egoteak sortzen badu eta egoera horretan lau hilabete edo gutxiagoan badago, Foru Ogasunarentzat izango da dagokion zerga aseguru-kontratua EAEn burutzen bada. Aipatu diren kasu horiek ez badira, baina aseguru-hartzaileak, bai pertsona fisikoa zein juridikoa, bere zerga-helbidea EAEn badu, Foru Ogasunaren bati ordainduko dio.

Konpromisoa EAEn kokatuta dagoela kontsideratuko da bizitza-asegurua egiterakoan kontratatzaileak bere ohiko egoitza EAEn badu pertsona fisikoaren kasuan; eta pertsona juridikoaren kasuan, sozietate-egoitza edo sukurtsalarena EAEn badu, hemen gauzatuko da konpromisoa eta beraz, ordaindu ere. Beste kasu batzuetan, aseguru edo kapitalizazioaren konpromisoa EAEn gauzatzen dela kontsideratuko da, kontratatzaileak bere jarduera ekonomikoa EAetik burutzen badu eta beraz, dagokion Foru Ogasunari ordainduko dio.

Badaude, egon ere, bi zeharkako zerga zeinek arautegi autonomoa izan dezaket. Hain zuzen ere, Ondare Transmisioen gaineko Zerga eta Ekintza Juridiko Dokumentatuen gainekoa Zerga dira, arautegi autonomoan sartzen diren bi zerga hauek, kapital eta inbertsioetan eraginik ez badute sortzen; kanbio-letra edo igorpenen kasuetan arautegi komuna aplikatuko da; honela, kasu hauetan guztietan lege abantailak ekiditeko dira eta ez dira gauzatuko arautegi autonomoak. Bestalde, Ondare Transmisioen gaineko Zerga, Foru Aldundiei ordainduko zaie, aipatu baldintza hauek betetzen baditu behintzat:

Honela, zerga hau hiru atal nagusitan bana dezakegu:

- a. ondare transmisio diruzkoak;
- b. sozietate-eragiketak; eta
- c. ekintza juridiko dokumentatuak.

Lehenengoan, pertsona fisiko eta juridiko ororen edozein eratako diruzko ondare-transmisio zergapetzen dira, bai ondasunak baita eskubideak badira ere; horrez gain, maileguak, fidantzak eta akuren gaineko zergak ere sartzen dira. Bigarrenean, sozietate-eragiketak zergapetzen dira, hain zuzen, sozietateen eraketa, bere kapitalaren hedaketa edo murrizketa, banaketa eta deusezketa; bazkideek egiten dituzten diru-ekarpenak sozietatearen galerei aurre egiteko; eta Europako Batasunean ez dagoen sozietate batek Espainiako estatura ekartzen duenean zuzendaritzaren egoitza. Hirugarrenean, dokumentu notarialak, merkantilak eta administratiboak zergapetzen direnean.

Ohartu daitekeenez, bigarren ataleko zergaren gain arautzeko eskumena izateak EAEn abantailak sortzea ahalbidetuko luke, kapitalen merkaturia distortsionatu egin baitaiteke. Izan ere, edozein sozietate-eragiketaren gaineko zerga apalagoa edo abantailatsuagoa izango balitz EAEn, lurralde komunean egingo

liratekeen asko EAEn egitera etorriko lirateke eta horregatik arautegi komuna aplikatzea, nahiz gero zerga-ordainketa Foru Ogasunei egin; hala ere, aitorpen-ereduak eta ordainketa-epaiek arautu daitezke, baina nahiko parekoek izan behar dute. Aipatu zergez gain, arautegi komuna izango dute ere kanbio-letra eta posta-igorpenen gainekoek. a. eta c.-ren barruan sartzen diren zerga guztiek arautegi autonomoa izango dute beraz.

Bestalde, ondasun higiezinak diruzko transmisioagatik edo garantian uzteagatik edo edozein eratako eskubidegatik sortzen den zerga-obligazioa, EAeko Foru Ogasunetan ordainduko da, ondasun hau EAEn kokatuta badago.

Ondasun higigarriak, aziendak diruzko transmisioagatik, kredituagatik edo edozein eratako eskubidegatik sortzen den zerga-obligazioa EAeko Foru Ogasunetan ordainduko da eskuratzaila, pertsona fisikoa bada eta bere zerga-helbide EAEn; baita pertsona juridikoa bada eta bere helbide fiskala EAEn. Baina, akzio, obligazio eta antzeko kasuetan eragiketa burutzen den tokia hartuko da ordaindu behar den ogasuna zehazteko.

Orain, akzioen salerosketa, harpidetza-eskubide, bazkide-partaidetza, obligazio eta antzeko tituluetan, zerga-ordainketa, eragiketa formalizatzen den lurraldean egingo da. Eta, azkenik, hipoteka higigarria eratzerakoan, edo beste era batera esanda, ontzi, itsasontzi edo aireontzien kasuetan, garantia egiten den lurraldean ordainduko da zerga hau.

Bestalde, mailegu-, fidantza-, errenta ez-higiezinak eta pentsio-eraketetan, mailegaria, errentaria, fidantzagarría edo pentsiogarría pertsona fisikoa denean eta bere ohiko egoitza EAEn badu, Foru-Aldundietan ordainduko da eragiketa hauetan sortzen den zerga; eta pertsona juridikoa bada, eragiketa berberetan, pertsona juridikoaren helbide fiskala dagoen lurraldean egingo da zerga-ordainketa.

Baina, maileguak berme errealekin direnean, hipoteka higiezinak izanez, orduan Foru-Aldundiek izango dute ahalmen guztia zergak biltzeko, ondasun higiezinak EAEn kokatuta badaude. Eta hipotekatutako ondasun higiezinak bi lurraldeetan badaude, ordaindu behar den zerga, ondasun horien balioaren arabera egingo da lurralde batean eta bestean.

Gero, ondoko kasu hauetan helbide fiskala zein lurraldean dagoen, han ordainduko da zerga:

1. Sozietate berriak eratu, fusionatu eta bertan-behera utzi.
2. Sozietatearen kapitala gehitu eta gutxitu, fusionatu, etab.

Eraketa hauetan kasuistika zabala da, baina, normalki, helbide fiskalak emango digu zerga ordaintzeko gunea.

Ekintza Juridiko Dokumentatuetan, dokumentua egiten den tokian ordain-

duko da. Beraz, edozein dokumentu EAEn egiten bada, dokumentu honek sortzen duen zerga Foru-Ogasunei ordainduko zaie.

Ekonomia Itun honek aurreikusten ditu estutuak sortuko lituzkeen zeharkako zerga berriak. Izan ere, lurralde komuneko oinarritzko printzipio, arau nagusi, egitate zergagarria, zerga-tasa, eta abar berak izan beharko ditu.

Azkenik, Jokoaren gaineko Zerga dago eta berau itundua eta, oro har, arautegi autonomoa izango du, nahiz egitate zergagarri eta subjektu pasiboaren finkapena estatuak berdinu bere lurralde osorako. Baina Foru-Aldundiek emango dute joko baimenaren eskaera EAEn egiten bada.

Tasak ere Ekonomia Itunaren baitan sartzen dira eta beraz, Foru Aldundiei dagokie tasen etekinak eskuratzea berauen jabaria publikoa denean eta erabiltzaileei edo aprobetxamendua gauzatzen dutenei ordainarazi; berdin zerbitzuak betetzeko jarduera Foru Aldundiek egiten badute.

Amaitzeko, tokiko zergak arau autonomoen eremuan sartuko dira eta Lurralde Historiko bakoitzean bere bereizitasuna izango dute. Bestalde, tokiko zergak hauexek dira: Ondasun Higiezinaren gaineko Zerga, Ekonomia Jardueren gainekoa, Trakzio Mekanikoko Ibilgailuena eta beste zenbait tokiko zerga.

2.6. OGASUN AUTONOMIKOAREN SARRERAK

Lehenago emana izan da Eusko Jaurlaritzak dituen sarreraren zerrenda. Orain, sarrera horiek zein portzentaietan banatzen diren ikusten dugu.

Kontzeptua	Milioi euro	%
Zeharkako zergak	7,10	0,1
Tasak eta beste sarrerak	44,70	0,7
Transferentzia arruntak	5.645,97	91,3
Ondare sarrerak	43,68	0,7
Inbertsio errealeen bestetza	0,65	0,0
Kapital transferentziak	44,97	0,7
Finantza aktiboaren aldaketak	7,93	0,1
Finantza pasiboaren aldaketak	390,00	6,3
Orotariko sarrerak	6.185,00	100,0

Iturria: Eusko Jaurlaritza

1. taula. EAEn sarrerak 2003.

1. taulan gardenki ikusten da Jaurlaritzaren sarrera garrantzitsuena Aldundietatik datorrela, hain zuzen, % 91,3 inguru. Banaketa hau egiteko Finantza Publikoetako Euskal Kontseilua bildu zen eta Kontseilu honek adostutako 2002ko Urriaren 4ko 6/2002 Ekarpen Legearen arabera banatu zituen. Honela, hiru Foru Aldundiek beraien *ekarpen bertikalak* —Jaurlaritzari— eta *horizontalak* —Foru Aldundi bakoitzak zenbateko kopurua jarri behar duen— zenbatekoak diren jakingo dute. Gero, beste zenbait diru iturri ere azaltzen dira, baina finantza pasiboak kenduz gero, % 6,3, ezer gutxi lortzen da. Beraz, gainontzeko sarrera publikoak ez dira hain nabariak.

2. taulan Foru Aldundien sarrerak ikusten dira. Izan ere, Foru Aldundiak dira Itundutako zergen eragiketak burutzen dituztenak eta honexegatik dira hain garrantzitsuak, diru publiko gehienen eragiketak beraiek gauzatzen baitituzte.

Kontzeptua	Miloi euro	%
1. Zuzeneko zergak	3.938,67	43,6
2. Zeharkako zergak	4.585,68	50,7
3. Tasak eta beste sarrerak	121,06	1,3
4. Transferentzia arruntak	171,65	1,9
5. Ondare transmisioak	24,09	0,3
6. Inbertsio-err.bestetza	11,45	0,1
7. Kapital transferentziak	77,54	0,9
8. Finantza aktiboen aldaketak	11,70	0,1
9. Finantza aktiboen aldaketak	96,87	1,1
Orotariko sarrerak	9.038,72	100,0

Iturria: Foru Aldundiak

2. taula. Hiru Foru Aldundien sarrerak 2003.

Bigarren taula honetan ikusten da zuzeneko zergen bidez sarrera publiko guztien % 43,6 eskuratzen dutela Foru Ogasunek non PFEZa baita garrantzi handiena duena. Gero, zeharkako zergak datoz, zeinek sarrera publikoen erdia gaintitzen baitute, hain juxtu, % 50,7; zeharkako zergen artean, emankorrena, BEZa da. Gai-nontzeko zergek, pisu apalagoa dute, hala nola Sozietateen gaineko Zergak, Ondare Transmisioen eta Ekintza Juridiko Dokumentaturen gaineko Zergak. Azken hiru zerga hauek, nahiz garrantzi handikoak diren, hala ere, oso urruti geratzen dira PFEZ edo BEZarekin konparatzen baldin baditugu.

Kontzeptua	Milioi euro	%
Kupoa	1.127,27	16,8
Ekarpenak	5.583,90	83,2
Orotara	6.711,17	100,0

Iturria: Euskadiko Kutxa.

3. taula. Foru Aldundien Ekarpnena Estatuari eta Jaurlaritzari 2003.

3. Taulak gobernu zentral eta Jaurlaritzarekiko hiru Foru Aldundien finantza betebeharrak azaltzen ditu. Bertan Kupoa eta Ekarpnena daude, baina Kupo likidoa da eta ez da argi geratzen gobernu zentralari benetan ordaintzen zaiona, Kupo gordina beste gauza baita, beronen kalkuluan ikusiko den legez.

Azkenik, 4. taulan, Foru Aldundiek beraien sarrerak nola banatzen dituzten ikusiko dugu, kontuan hartuz, era berean, estatu, Jaurlaritza, Aldundia eta udalen sarrerak ere badirela.

Kontzeptua	Milioi euro	%
Kupoa	1.127,27	12,47
Ekarpenak	5.583,90	61,77
Udal funtsa	576,78	6,38
Foru Aldundiak	1.750,86	19,37

Iturria: Euskadiko Kutxa

4. taula. Foru Aldundien erakundeekiko konpromisoak. 2003.

4. taulan ikus daitekeenez, Foru Aldundien gastu orokorren zati handi bat, % 80, instituzionalki konprometituta dago eta beraiei gainontzeko % 20 geratzen zaie. Jakina, estatuari Kupoa ordaindu behar zaio, Jaurlaritzari Ekarpnena Ekonomikoa eta udalei gainontzekoa.

3. Finantza-harremanak¹²

3.1. SARRERA

Euskal Autonomia Erkidego eta Espainiako estatuko administrazioaren artean zenbait finantza fluxu ematen dira eta horien arteko bik dute zerikusi handia atal honetan. Batak, bi administrazioen arteko aurrekontuekin dauka zerikusia, eta besteak zeharkako zergek sortzen dituzten desberdintasunak ordainketak eta bilketak gauzatzekoan.

Finantza-harreman hauek zenbait printzipio bete behar dituzte. Alde batetik, EAEren zerga- eta finantza-autonomia bermatzen da bere eskumenak gauzatzeko, baina betiere, Konstituzioak eta Autonomia Estatutuak azpimarratzen duen elkartasuna oinarri bezala hartuta, nahiz elkartasun hori aurrera eramateko ezer gutxi adierazi; gero Lurralde-arteko Konpentsazio Funtsa dela jakingo da, baina zertxobait gehiago ere izango da Espainiako estatuak Europako Batasunetik jasoko baititu zenbait funts elkartasunaren izaera dutenak hain zuzen.

Bestalde, Itunean garbi azaltzen da EAEk Administrazio zentralari ordainduko diola honek eskumenak, bai bereak, baita transferitzeke daudenak, gordetzen dituen bitartean. Hau honela, 1981ean ezarri zen sistemaren antzekoa da eta Batzorde Mistoaren esku geratuko da metodologiaren finkapena.

Azkenik, EAEko udalen gain euskal erakundeek duten erantzukizuna azpimarratu behar da eta ziurtatuta geratzen da udal hauen autonomia maila lurralde komunekoaren adinekoa izango dela, gutxienez. Beraz, udalen beraien sarrera autonomoz gain, zeinak udal zergen eta tasen bidez eskuratuko baitituzte, euskal erakundeek diru-ekarpenak ere egin beharko dizkie eskumenak egikaritzeko, lurralde komuneko udalei estatuak bermatzen dien moduan.

Ekonomia Itunaren iraupena eperik gabekoa bada ere, ez da horrela gertatzen Kupoarekin, berau bost urtetik behin berritu behar baita. Beraz, bost urte igaro

12. B.Bakaikoa, op.cit. eta 2002ko maiatzaren 23ko 12/2002 Legea. Larrea, J.L. (1991): "El Concierto Económico: el Cupo y la Leyes quinquenales del Cupo", Estudios sobre el Estatuto de Autonomía del País Vasco (IV), Oñati: IVAP_HAEE. Indarrean dagoen Kupoa (1997-2001) kalkulatzeko zenbait aldaketa egin dira baina oinarrian antzekoa da, nahiz konpentsazioen kopurua urritu Zerga Bereziak hemendik aurrera Foru Ogasunek bilduko dituztelako. Beldarrain, M. eta beste batzuk (1996), "La autonomía fiscal en Euskal Herria", Bilbao: Manu Robles-Arangiz Institutua.

ostean aztertu eta berrikusten da, eta bosturtealdi berrirako Kupoaren kalkulurako metodologia onetsi. Jakina, Ekonomia Ituna bezala, Legebiltzar zentrolean lege onesten da Kupo, aurretik Batzorde Mistoan adostasuna lortu ostean eta artikulua bakarria aurkezten da bere edukia atxikituta joaten den bitartean, baina artikulua hauek aldaezinak dira bi ganbaretan, eginkizun hori Batzorde Mistoari baitagokio.

Honela izanda ere, lehenengo Kupo, 1981etik aurrera indarrean egon zena, behin-behinekoa izan zen eta lege izatera ez zen iritsi. Bai ordea bigarren Kupo, 1987tik 1992ra bitartean indarrean egon zena, nahiz 1988an onetsia izan, atzeranzko efektuekin; antzeko zerbait gertatu zen 2002ko Kupoarekin, 2001ean onartu behar zen Itun berria eta beronekin 2002-2006 arteko Kupo, baina ez zen horrela izan eta urte hori aurrera zihoala onetsi behar izan zen. Orain, nahiz jadanik 2007-2010 arteko denboraldian egon, hala ere, ez da onetsi urte hauetako Kupo kalkulatzeko metodologiarik, pentsatu arren aurrekoaren antzekoa izango dela eta egozpen indizeak berdina izaten jarraituko duela.

Horrezaz gain, osasungintza arloan gobernu zentralak eskumenak transferitu zizkien autonomia erkidegoei, baita eskumen hauek finantzatzeko baliabideak ere. EAEk beregain hartu zuen eskumen hau eta Kupoaren logikari jarraituta diru gutxiago ordaindu behar zion gobernu zentralari. Baina, hasiera batean euskaldunekiko PPren jarrera zela bide eta gero PSOEek Madrileko Legebiltzarrean EAJren laguntza ziurtatzeko presio bide erabiliko zuen, eta ondorioz Kupoaren ordainketak gora-behera ugari izaten jarraitu zuen, euskal erakundeek Kupotik osasun arloko gastuen kopurua kentzen baitzuen eta erantzunez, gobernu zentralak zeharkako zergen doikuntzetatik itzuli behar ziren dirutzatik deskontatzen ziren euskal erakundeak. Azkenik, afera hau 2005ean amaitu zen eta onartu zaie euskal erakundeak diru gutxiago ordaindu behar dutela Kupo gisa.

Baina, zer da Kupo? Kupo EAEk Gobernu zentralari ordaindu behar dion diru kopurua da, gobernu zentralak EAEn egiten dituen gastuak finantzatzeko, bereak dituen eskumenetan edo oraindik EAera transferitu ez direnetan. Hau da, hain zuzen, Kupoaren definizioa.

Jakina da gobernu zentralak zenbait gastu EAEn egiten duela. Gastu horiek bere eskumenetan egiten dituenak dira, honela agintzen baitu Konstituzioak eta Autonomia Estatutuak. Bestalde, oraindik gordetzen ditu beste zenbait eskumena, adibidez Ikerketarena, EAera transferitzeke baitago eta hainbat tirabira sortzen dira Madril eta Gasteizen arteko harremanetan. Beraz, bi mota hauetako eskumenak finantzatzeko ditu Kupoak, baina betiere EAeri dagokion proportzioan. Eta horretarako egozpen-indizea definitzen da.

Egozpen-indizea aplikatuz Kupo zenbatesten da eta beraz, gobernu zentralak EAEn, zehatz-mehatz, egiten dituen gastuak eta Kupoak ez dute zergatik berdina izan behar; hurbilketa besterik ez da. Haatik, Kupo, gastuen bidea hartuz, kalkulatu daiteke beste era batean. Baina ez da honela egiten, eta orokorki zenbatesten da.

Egozpen-indizea kalkulatzeko EAEko ekonomiaren zama ikusi zen eta estatukoarekin konparatu. Eta zenbait aldagai makroekonomiako erabiliz, % 6,24 izatea onetsi zen lehenengo Kuporako eta geroztik zenbaki hori bera gorde egin da. Bestalde, esan behar da ere, zenbaki hau oso garrantzi handikoa dela, azken finean, zifra horren hamarrenak edo ehunekoak diru asko suposa baitezake EAERentzat eta, alderantziz, kopuru arbuia garria da gobernu zentralarentzat, honen aurrekontu-zenbakiak askoz ere handiagoak baitira, eta beraz, erlatiboki, garrantzi txikiagoa du.

3.2. 1981-1986KO BEHIN-BEHINEKO METODOLOGIA

Urte hauetako Kupoa kalkulatzeko estatuaren aurrekontuko gastuetatik hasi zen, hain zuzen, gastu orokorretatik. Gero, EAEra transferitutako eskumenen gastuak kendu ziren aurreko datuetatik, baina gastu horiek estatu-mailan izan behar zuten, bestela ezin baitzitekeen egin inolako kenketarik, zenbaki homogeenak izan behar baitute honelako kenketa egiteko.

EAEk jasoko ez dituen eskumenen artean ondoko kontzeptupean dauden gastuak dira:

- a. lurralde-arteko Konpentsaziorako Funtsera esleitzen diren diru-kopuruak;
- b. estatuak bere erakunde publikoei egiten dizkien diru-laguntzak, subentzio edo transferentziak, erakunde horien eskumena gobernu zentralak gordetzen duenean;
- c. estatuaren aurrekontuetan agertzen diren amortizazio eta interesak, berauek Itun Ekonomiko hau indarrean sartu aurretik edo geroztik sortuak badira ere; beraz, estatuaren interesak eta amortizazio-kuota guztiak sartuko dira atal honen barruan.

Gero, 1981eko testuan kanpo-merkataritzak eragiten duen doikuntza dator. Hain zuzen ere, merkantziak inportatzen direnean, barne merkatuan lehiatzeko zerga bat ezartzen zaie, lehenengo Kupoa indarrean zegoenean, Enpresa-Trafikoei buruzko zerga eta gaur egun BEZa. Edozein zerga dela ere, gobernu zentralak sarrera batzuk eskuratzen ditu eta sarrera hauek, normala denez, EAEri egotzi behar zaizkio. Lehenengo Kupoan, egozpen hori inportazio-zergen % 6,24 zen eta beraz, kopuru hori Kupotik gutxitu behar zen, jadanik gobernu zentralak kobratuta baitzeukan.

Bestalde, 1986ra arte, BEZa indarrean sartu arte, esportazioak deszergatu egiten ziren eta urtean zehar ogasun zentralak esportatzaileei aurretik kobratutako zerga-dirua itzuli egiten zien. Eta jakina, EAEko esportatzaileei ere itzultzen zitzairen zenbait diru eta beraz, kopuru honi aurre egiteko, EAEk Kupoaren bidez ordaindu behar zion Madrili. Lehenago aipatutakoari kenketa eginez gero, ez da

ponentsatu behar kopuru hau, positiboa edo negatiboa, garrantzi handikoa zenik. Horregatik, Kupoaren gain ez zuen eragin berezirik izaten, are gutxiago egozpen-indizearekin, % 6,24kin, biderkatuta.

Hurrena, Kupoaren kalkuluan, konpentsazioak datoz eta hauek hiru arrazoi-gatik egiten dira. Badakigu, orain arte esan denarekin, estatuak zenbait diru-iturri beretzat gordetzen dituela eta beraz, EAEn, bide honetatik, sarrerak ere erdiesten dituela. Orduan, logikoa da, Kupoa kalkulatzekoan kontuan izatea eta berauen balioa kalkulatzeko gero konpentsatzeko.

Esan moduan, 1981-85eko Kupoan hiru konpentsazio-iturri zeuden:

1. Zerga ez-itundutakoak.
2. Estatuaren sarrera ez-tributarioak.
3. Defizit publikoa.

Estatuak hiru kontzeptu hauekin biltzen zuenaren % 6,24a Kupo gordinetik deskontatu behar zuen eta emaitza, behin doikuntzak eta konpentsazioak egin ostean, Kupo likidoa zen eta hori zen ogasun zentrolean sartu behar zena, hain zuzen, zati bat maiatzean, irailean bestea eta azkenekoa abenduan. Gero, urtealdia itxi ostean, erabateko likidazioa egingo zen eta aldeak hurrengo urteko aurrekontura eramango ziren.

Kupoa kalkulatzeko metodologia hori urtero aplikatu zen, 1985era arte. Hala ere, gobernu zentrala eta EAEkoa ez ziren inoiz bat etorri eta behin-behineko zifrak ziren. Azkenean, 1988an, diferentzia horiek negoziatu ondoren, betirako kitatu ziren, eta Kupo berria, 1987-91ekoa onetsi zen eta horrela jarraitu da bosturte-tetik bosturtera. Orain, Itun berriarekin Kupoaren metodologiak berdin irauten du.

Halaber, Madrilek eskumen bat transferitzen duenean, eskumen honetan estatuak urte horretan gastatuko denari % 6,24 aplikatzen dio eta emaitza Kupotik deskontatu. Honela egiten da eskumena-urtearen hasieratik gauzatzen bada EAEra. Eta urtean zehar egiten bada transferentzia hori, gastu proportzionala kenduko da Kupotik. Eta honela funtzionatu dute Kupo hauek 1988tik orain arte, eta bi aldeek ez dute eragozpen handirik jarri, aipatu osasungintza hobetzeko finantza bideen gora-beherak salbu.

3.3. 2002-2006 ARTEKO KUPOAREN METODOLOGIA

Indarrean egon zen azkeneko Kupo 2002-2006rako onetsi zen. Oinarrizko urtea, 2002 zen eta ondorengo laurei eguneratze-indizea aplikatuko zitzaien. Honela, oinarrizko Kupo likidoari hurrengo lortzeko, 2003ko eguneratze-indizea aplikatu zitzaion, eta 2004koarekin berdin egingo zen....

Aurreko Kupoetan bezala, estatuak bere gain dituen eskumenen gastuak izango dira abiapuntu. Horretarako, estatuaren gastu orokor guztiei EAEra transfe-

ritutako eskumenetako gastu guztiak, estatu mailan kalkulatuak, deskontatuko zaizkie. Bestalde, estatuaren gastu orokorren artean, Lurralde-arteko Konpentsazio Funtza, estatuaren erakunde publikoetara eginiko transferentzia edo subentzio eta estatuaren Zor Publikoak sortutako korritu eta amortizazio-kuota guztiak sartuko dira. Gero egozpen-indizea, hau da, % 6,24, aplikatuko zaio aurreko emaitzari eta hori Kupo gordina izango da. Beraz, gastu ez-hartuei % 6,24 aplikatuko zaie eta hortik Kupo gordina aterako da (Ikus gehigarria).

Gero, aurreko Kupoan legez, konpentsazioak daude eta berauek mantendu egiten dira hiru arlotan:

1. Zerga ez-itundutakoagatik.
2. Estatuaren sarrera ez-zer-gagarriagatik.
3. Defizit publikoagatik.

Kopuru hauei % 6,24 aplikatzen zaie eta Kupo gordinetik deskontatu. Hiru konpentsazio hauez gain, laugarren bat ere badago. Hain zuzen, Kupoaren Legearen 6. artikulua bigarren zenbakian azaltzen da beste konpentsazio bat kualitatiboki diferentea dena aurrekoekin alderatuta; zehazki, ogasun zentralak administrazio zentralako euskal langileen alokairuen gain eginiko atxikipenak dira deskontatuko diren kopuruak.

Bestalde, Gizarte Asegurantzaren osasungintzan eta gizarte-zerbitzuak finantzatzeko direla eta, EAEn egiten diren ordainketak konpentsatu egingo dira. Kalkulu-sistema berri hau onartu arte, Gizarte Asegurantzaren altxor nagusiak dirutza horren konpentsazioa burutzen zuen orduko araudiak eskatzen zuen moduan; baina araudi berriaren arabera, Kupoaren zenbatespenean sartzen dira EAeri dagozkien sarrera haiek, aurreko sistematik bereizteko. Kopuru hori kalkulatzeko estatu osoko diru sarrerak kontutan hartuko dira eta egozpen indizea aplikatu.

Behin kenketa guzti horiek eginez gero, Kupo likidora iritsiko gara eta hori izango da estatuko administrazio zentralari ordainduko zaiona. Baina beti kontuan izan, oinarrizko urteaz ari garela.

Nola kalkulatu da eguneratze-indizea? Indize hau zatidura bat da zeinak zenbakitzailea edozein urtetako estatuaren sarrerak izango baitira itundutako zergen kontzeptupeen bidez eskuratzen dituenak, baina ez dira kontuan hartuko gainontzeko autonomia erkidegoetara erabat edo zatika eman diren zergen bidez erdietsitako sarrerak, eta izendatzailea, oinarrizko urtean kontzeptu berengatik eskuratutako sarrerek osatuko dute; beraz, lehen eta bigarren kapituluetakoz zerga-sarrerak. Laburki idatzita eta kontutan izanez zein diren itundutako zergak eta gainontzeko erkidego autonomoetara eman ez direnak, hain juxtu, PFEZren eta BEZaren zatiak, zein SZren eta Zerga Berezien bidez erdietsitako guztia, oinarrizko urtean kontzeptu horien bidez lortutakoarekin zatitzen bada, eguneratze-indizea, t urterako lortuko da; 0 , oinarrizko urtea bada, t urterako egozpen indizearekin Kupo likidoa honela geratuko da:

Beraz, t urteko Kupo likidoa honela lortuko da: $K_{lt} = K_{l0} \times I_t$

Dena dela, aurrekontuetako Kupoa behin-behinekoa izango da eta urtean zehar zerga eta gastu guztiak gauzatu direnean, behin-betirakoa kalkulatu da eta behar diren doikuntzak edo egokipenak egingo dira bi zifra horiek desberdinak badira. Baina, doikuntzak edo egokipen hauek, urtealdia amaitu eta gero egiten dira eta aldeak hurrengo urteko aurrekontuetan sartu.

Lehenengo Kupoan bezala bigarren honetan ere, gobernu zentralak oinarritzko urtean eskumen bat transferitzen badio EAERI, Kupotik, eskumen honetan estatuak egiten duen gastu orori % 6,24a aplikatuz ateratzen den diru-kopurua kenduko da, eta alderantziz, EAEk eskumen bat gobernu zentralari transferitzen badio. Gainontzeko urteren bat denean, transferituko den eskumenean administrazio zentralak, urte horretan, gastatu behar duenari egozpen-indizea aplikatuko zaio eta emaitza Kupotik deskontatuko da. Hurrengo urteetarako, oinarritzko Kupora joan behar da eta eskumen honetan administrazio zentralak, estatu-mailan, gastatu zuenari egozpen-indizea aplikatuko zaio eta emaitza oinarritzko urteko Kupo likidotik deskontatu; gero, Kupo likido “berri” horri, eguneratze-indizea aplikatuko zaio dagokion urteko edo t -ko Kupoa zenbatesteko.

Badira, oraindik ere, zenbait gauza zehazteke geratu direnak. Adibidez, kanpo-merkataritzatik lortutako Aduanetako Errentak hor daude, eta horien artean zenbait desdoikuntza BEZak eta Zerga Bereziak (ZB) sortuta. Gerta daiteke ere, EAEn barne-BEZ edo Zerga Bereziengatik biltzen den kopurua, EAEko zerga-ordaintzaileek ordaindu dutenekoa baino apalagoa izatea; edo alderantziz ere gerta daiteke. Beraz, zenbait kasu ez-normal egon daiteke eta arazoak konpondu behar dira eta horretarako lanabes egokiak eduki. Lanabes horri *doikuntza-sistema* deituko diogu.

3.4. DOIKUNTZA-SISTEMA

doikuntza-sisteman kontsumitzaileak hartzen dira kontuan, ekoizpen-prozesuaren azken fasean, zeharkako zerga ordaintzaile direlako. Horregatik, c baldin bada EAEko kontsumo maila erlatibo estatuan, edozein zeharkako zergaren (BEZ eta ZB) sarrera proportzio horretan egongo da.

d baldin bada hiru Foru Ogasunek edozein zeharkako zergatik biltzen duten portzentaia erlatibo estatuan, d horrek dirua biltzeko gaitasuna adieraziko digu.

Orain, $c=d$ bada, doikuntzarik ez da egin beharko, ordaindutako zerga portzentaian, bildutako portzentaia bera delako.

Baina, $c \neq d$ baldin bada, doikuntzak egin beharko dira. Izan ere, c d baino handiago bada esan nahi da EAEko hiritarrok ordaindutako zeharkako zerga Foru Ogasunek jasotakoaren gainera dagoela eta beraz, ogasun zentralak diferentzia

itzuli beharko digu, EAEn biltzen ez dena ogasun zentralak egingo baitu. Eta alderantziz ematen baldin bada, hidrokarburoekin gertatuko den bezala, Petronor dela eta, Bizkaiko Foru Aldundiak berari dagokiona baino gehiago jasoko du Hidrokarburoaren gaineko Zerga Berezia. Eta kasu honetan, EAEk zerga-dirua itzuli beharko dio ogasun zentralari. Orain goazen esandakoa aplikatzera.

Doikuntza hauen bidez, kanpo-merkataritzak sortutako BEZa eta ZBa EAeri dagokio, merkantzia edo zerbitzu horiek EAEn kontsumitzen badira, nahiz zerga bilketa ogasun zentralak egin; beraz, horrela sortutako zerga-sarrera guztiak gobernu zentralak EAeko Foru Ogasunen esku ipiniko ditu, hauek ezer ez baitute bildu kanpo kontzeptu horregatik.

Kalkulu honetarako erabiltzen den egozpen-indizea Kupoak kalkulatzeko erabiltzen dena baino handixeagoa da. Kupoan % 6,24 erabiltzen da, baina doikuntza honetan (c) % 6,875 hartuko da. Alde honen esplikazio bat egon daiteke EAeko kanpo-ondasunen eta -zerbitzuen kontsumo mailan. Izan ere, arrazoi batzuegatik inportatutako ondasun eta zerbitzu gehiago kontsumitzen dira estatuko batez bestean baino. Eta hori, kontuan hartzen da doikuntza erreagoak egiteko. Aurreneko Kupoan, kanpo-merkataritzaren doikuntzan % 6,24a erabili zen, ez ordea geroko guztietan.

Bigarren doikuntza eta beraz, EAeko barne-BEZari erantsi behar zaiona ondoko formularen bidez lortutako kopurua izango da: 0,0111 biderkatuko da estatu osoan kontzeptu horregatik errealki bilduko litzatekeen BEZaren kopuruarekin.

Doikuntza honetan ikusten da, lehen-lehenik, Lurralde Historikoetan BEZaren kontzeptupean biltzen dena eta lurralde komunean bildutakoa erlazionatuz, inportazioen BEZa kenduz gero, oinarri gisa, (d) 0,05643 ematen duela. Zenbaki horri, 0,01232 eransten bazaio, 0,06875 (% 6,875) ematen du, hain zuzen, EAeri dagokion kanpo-BEZaren portzentaia. Bestalde, pentsatu behar da, EAeren ekonomia maila eta kontsumo-maila, estatuarekiko, % 6,24 baino handiago izan behar duela, eta hortik kopuru gehigarri hori EAerena dela kontsideratzea. Azken finean, kontsumitzaileek ordaintzen dute BEZa eta EAeko kontsumoa % 6,875 hori da.

Badaude, egon ere, beste doikuntza batzuk: Fabrikazioaren gaineko Zerga Bereziak dira. Zerga horiek Alkohol eta hauetatik Eratorritako Edarien gainekoa, Tarteko Ekoizkinen gainekoa, Garagardoaren gainekoa, Hidrokarburo eta Tabakoaren Laborantzaren gainekoa dira. Beraz, zerga hauek banan-banan hartu eta, aztertu ostean, behar diren zuzenketak egin behar dira.

Mugetan Alkohol eta hauetatik Eratorritako Edarien gaineko Zerga Bereziaren % 7,130 EAerentzat esleitzen da; zerga-kontzeptu hauengatik EAEn estatu osoan bildutako % 1,932 bakarrik da eta ordaindutako kopurua % 7,130 denez, aldea (7.130- 1,932= 5,198), estatuak kontzeptu horregatik bildutakoarekin biderkatuko da eta Foru Aldundien esku jarriko du ogasun zentralak.

Garagardoagatik kanpo Zerga Bereziaren % 7,130 eskuratuko dute Foru Ogasunek; eta EAEn barruan estatuko osoaren % 1,731 bilduko denez, aldea (7,130 – 1,731 = 5,399) estatu osoan bildutakoari aplikatuko zaio eta Foru Aldundien esku utzi.

Gero, Hidrokarburoen eta Tabakoaren gaineko Zerga dago eta kasu honetan, estatuak mugetan lehen biltzen zuena, orain Foru Aldundien eskumena izatera heldu da. Barne doikuntza, aldiz, lehen bezala egiten jarraituko da. Izan ere, hidrokarburoen kasuan, estatu osoan bildutakoaren % 1,700 ogasun zentralari itzuliko zaio Bizkaian bere kontsumoari dagokiona baino gehiago biltzen baita; orotara EAEn ekoizkin honetan estatu osokoaren % 6,560 kontsumituko da eta % 8,260 bildu; hortik fluxu hau EAEerentzat negatiboa izaterena? Tabakoaren kasuan ere zerga garbiketa burutuko da.

3.5. GEHIGARRIA

Oinarriko urterako (2002) Kupoa	(Milioi euro)
Estatuaren aurrekontua: Gastuak	144.104,165
<i>(ken)</i>	
EAEk beregain hartutako kargak (*)	77.411,615
<i>(berdin)</i>	
Estatuaren eskumenetako gastuak	66.692,550
Egozpen-indizea jaso gabeko kargei aplikatuta:	
Kupo Gordina (0,0624 x 66.692,550)	4.161,615
Konpentsazioak	(-) 3.080,952
<i>a) Itundu gabeko zergak:</i>	
3.097,191 x 0,0624	-193,267
<i>b) Sarrera ez-zergagarriak</i>	
8.718,927 x 0,0624	-554,061
<i>c) Defizit Publikoa</i>	
32.916,367 x	-2.053,981
<i>d) Kontzertutako zuzeneko zergak*</i>	-279,643
KUPO LIKIDOA** (=Kupo gordina-konpentsazioak)..	1.080,663

Kontutan hartzen dira konpentsazio gisa Gizarte Asegurantzari egiten dizkioten ordainketak osasungintza eta beste zerbitzuen erabiltzaileek. Oinarrizko urtean 53,042 milioi euro egotzi zitzaizkion EAERI eta ondorioz, ordaindutako Kupoa 1.027,621 milioi euro tara heldu zen Arabari eginiko konpentsazioa (2,996 milioi euro) kontutan hartzeke

(*) Ogasun zentralak jasotako atxikipenak

(**) Kopuru honetan urte horretako Ertzaintza eta INSALUD eta INSERSOren gastuak sartzen dira gastu arruntak bailiran.

4. Ekonomia Itunaren garapena¹³

4.1. ZUZENEKO ZERGA: PFEZ

Ekonomia Itunak euskal erakundeei onartzen die arauak emateko gaitasuna eta eskumen hori erabili egin dute hiru lurraldeetako Biltzar Nagusiek eta ondorioz, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga (PFEZ) ezarri dute bertako ohiko egoiliarrei aplikatzeko.

Baina, zer esan nahi da ohiko egoiliarra izatea? Kasu bat baino gehiago aurreikusten dira: 1) urtealdian EAEn egun gehiago irautea lurralde komunean baino; 2) EAEn lurralde komunean baino oinarri zergagarri garaiagoa erdieste, kapital higigarriaren etekinak salbu; edo 3) azken egoitza EAEn izatea. Bestalde, familia unitate gisa aitortu nahi denean, familia horretako oinarri likidagarri garaiena eskuratzen duen kidearen ohiko egoitza EAEn badago, Foru Arautegia aplikatuko zaio.

1997an PFEZari dagozkion eskumenak zabaldu zitzaizkion eta ondorioz, hurrengo urtean hiru Biltzar Nagusiek PFEZ Foru Araudiak onetsi zituzten eta 1999ko hasieratik indarrean ezarri ziren. Beraz, EAEko hiru Biltzar Nagusiek eskumena dute PFEZaren atal gehienak nahi duten eran arautzeko. Eskumen hori dela eta, lan-etekinak, kapital higiezinak, gainbalioak, murriztapenak, atxikipen-tasak ez badute ohiko egoitza baldintzatzen, zerga taula eta kenkari oro arautu daitezke eta horrela egin da. Ondorioz, lurralde komuneko PFEZa baino aurrerakorragoa da EAEkoa, nahiz diferentzia nabarmenak ez izan, euskal aitortzaileengan eragin ahal den txikien izan dezan. Izan ere, errenta apalenek zerga-tasa txikiagoa jasaten dute eta errenta garaienek zerga-tasa handiagoa. Honela, Ekonomia Itunak eskatzen duen zerga-presioa antzekoa izan daiteke bi lurraldeetan, batik bat eta ikusiko denez, Sozietateen gaineko Zerga arinagoa izan dadin euskal lurralde hauetan.

Hala ere, enpresa eta profesionalen etekinak, batik bat, zenbatespen objektiboa denean, lurralde komunekoak baino arinagoak dira, asko hurbiltzen baitira Sozietateen gaineko Zergaren kalkulura.

13. I. Zubiri, op.cit.

4.2. SOZIETATEEN GAINEKO ZERGA¹⁴

Itundutako zerga guztien artean, eztabaida sortu duena Sozietateen gaineko Zerga (SZ) da. Arazo hauek laurogeigarren hamarkadaren amaieran hasi ziren, oraindik zerga hau arautzeko eskumen eskasak zeudenean eta hurrengo hamarkada aurrera joan ahala, Foru Arau gehiago eman ziren eta administrazio zentral, inguruko autonomia erkidego eta, zeharka kasu batzuetan, Europako Batasuneko agintariak helegiteak ipini zituzten merkatuko askatasuna auzitan ipini zezaketela eta.

1990eko urrian 4ean Kupoaren Batzorde Mistoak lortutako akordioaren ondorioz Ekonomia Itunak Sozietatearen gaineko Zergaz zioena aldatu egin zuen eta ondorioz, Biltzar Nagusien eskumena hedatu. Aldaketa hau dela eta, edozein sozietateri araudi autonomoa aplikatuko zaio, salbuespen batzuk izan ezik. Izan ere, sozietate batek bere eragiketen % 25 edo gehiago EAEn egiten baldin badu eta bere helbide fiskala bertan izan, araudi autonomoaren esparruan kokatuko da; portzentaia horretara ez bada heltzen, orduan araudi komuna aplikatuko zaio.

Gainontzeko kasu gehienetan sozietatearen helbide fiskala izango da erabakikorra araudi autonomoa edo komuna aplikatzeko. Izan ere, helbide fiskala EAEn baldin badu sozietateak eta azken urteko eragiketen balioa 6 milioi euro baino gutxiago izan, Sozietatearen gaineko Zerga guztia Foru Ogasunari ordaintzeaz gain, araudi autonomoa aplikatuko zaio. Araudi bera aplikatuko zaie eragiketa guztiak EAEn egiten dituzten sozietateei edonon edukita ere helbide-fiskala eta 6 milioi eurotik gora izan aurreko urteko eragiketen balioa.

Lotura-puntu haiek kontutan hartzen baldin baditugu, EAEn helbide fiskala duten sozietate handi batzuk araudi autonomoa aplikatuzetik kanpo geratuko dira, baina gehienei araudi autonomoa dagokie.

Kontuan izanez Sozietateen gaineko Zergak eragina izan dezakeela enpresariak hartzen dituzten erabakietan, inbertsioak EAera erakartzeko helburuarekin, Foru Erakundeek zenbait araudi onartu dituzte azken urte hauetan, indarrean dagoen Ekonomia Itunak hori ahalbideratzen baitu. Arau hauen artean, 1990ko aldaketak indarrean sartu aurrekoak dira eta hauen artean, 1986ko Gipuzkoako Biltzar Nagusien 4/1986 Foru Araua dago. Beranduago, uztailaren 5eko 6/1988 Foru Araua onartu zen Bizkaian, uztailaren 14ko 8/1988 Foru Araua Gipuzkoan eta uztailaren 18ko 28/1988 Foru Araua Araban.

Erkidego Autonomo batzuek ez zituzten begi onez ikusi zerga-arau haiek eta helegiterra erabaki zuten. Baina emandako epaiek ez zuten inolako zalantzarik utzi, pizgarriek printzipio orokorrak eta harmonizatzaileak betetzen zituztelako. Epaia haiek Iruñeko Entzutegiak 1989ko apirilaren 15ean eta Epaitegi Gorenak 1991eko uztailaren 19an emanak dira Gipuzkoako aipatu 4/1986 Foru Arauari buruz. Epaia

14. B.Bakaikoa "Inbertsiotarako zerga pizgarriak EAEn", *Eleria*, 3, 1998.

haiei EAEko Justizia Epaitegiak emandakoak erantsi behar zaizkie eta honek ere legezkoak zirela baieztatu zuen. Hala ere, badirudi azken aldi honetan epai hauen norabidea alda daitekeela.

Europako Batasunak, bere aldetik, enpresen arteko lehia libre bermatzen du, eta jakina, lehia libre hori kontrajarrita egon daiteke zenbait laguntza publikoekin. Beraz, zerga-pizgarriak estatuak (gure kasuan EAEk) emandako laguntzak diren ala ez aztertu behar zituen eta horretarako Europako Batzordeak Erromako Tratatuen 93.2 artikulua agintzen duen prozedura ireki zuen, aipatu azterketa hori burutzeko. Beraz, Europako Batzordeak jakin nahi zuen ea EAEn 1988an Biltzar Nagusiek onetsi zituzten inbertsiorako zerga-pizgarriak bat ote zetozen merkatu batuarekin. Azterketa burutu ostean aitortu zuen merkatu batua eraikitzeren aurkakoak zirela zerga-pizgarri horiek, lehia libre oztopatzen zutelako eta horregatik bertan behera uzteko agindu zuen.

Hori guztia 1993ko maiatzaren 10eko 93/337/CEE Europako Batzordearen Erabakiaren bidez jakinarazi zen. Baina EAEn jadanik ez zeuden indarrean pizgarri horiek eta beraz, Batzordearen erabakiak ez zuen eraginik izan, nahiz aurrekaria izan ondoren etorriko ziren erabakientzat. Hala ere, onuratutako enpresak ez ziren derrigortu eta ordaintzeke utzi zuten dirua EAEko administraziora itzultzeko.

Europako Batasunak Erabakia eman aurretik, 1993an, euskal ekonomia krisialdiak sakonki jota zegoela eta, bulkada bat eman behar zitzaion eta asmo horrekin Eusko Jaurlaritzak eta hiru Foru Aldundiek “Ekonomia eta enplegua berreraigiteko Erakunde Akordioa” sinatu zuten. Gogoratu behar dugu urte horietako egoera ekonomikoa arras larria zela eta erakunde publikoek neurriak hartu behar izan zituztela, eta neurri horien artean, inbertsioak erakartzeko pizgarriak zeuden. Beraz, neurri horien arteko batzuek zergekin zerikusia zuten. Honela, Bizkaian ekainaren 24ko 5/1993 Foru Araua, Gipuzkoan ekainaren 26ko 11/1993 Foru Araua eta Araban uztailaren 5eko 18/1993 Foru Araua onetsi ziren. Esan arau hauen edukia oso antzekoa zela, barne-koordinazio legeak horrela agintzen duelako, eta indarrean 1993an eta 1994ean egon ziren, eta hurrengo urterako onartutakoak ere oso antzekoak ziren.

Merkatuko jokaera ahal den gardenena izan zedin Europako Batzordeak Jarra Kodea onartu zuen, estatu kideek neurri egokiak har zitzaten kode hori betetzeko. Bestalde, Kode horretan merkatu librearen aurkako oztopoen zerrenda bat zegoen, eta EAEn kasuan, bi oztopo azaltzen ziren lehiarentzat kaltegarri zirenak:

1. Euskal opor fiskalak, hain zuzen 1994k abendua baino lehenago sortutako enpresa berriek hamar urtetan ez zuten SZrik ordaindu behar.
2. Enpresen koordinazio zentroan trataera.

Azken haien kasua nabarmentzekoa zen enpresen koordinazio zentroen mozkinen gaineko zerga % 32,5 izan zitekeela eta bien bitartean lurralde komunean kokatutakoena % 35; gainera mozkinak kalkulatzeko era ere abantailatsua goa zen EAEn.

Azkenik, EBk kalkulatu zuen zenbait aurreratu zuten enpresek hamar urtetan zergak ordaindu gabe eta 2001an diru kopuru hori eskatu behar zuela jakinarazi zion Batzordeak Espainiako Erresumari; baina diru hori ez dute oraindik enpresek itzuli, nahiz behin baino gehiagotan Batzordeak horrela eskatu; honen guztiaren ondorioz, 2005eko abenduan EBko Epaitegietara eraman zuten Espainiako gobernu. Beraz, soka luzea ekarri du afera honek eta oraindik luzatuko dena, abantailatutako sozietateek aurreztu zuten dirua itzultzea eskatzen baitu Europako Batzordeak eta pasatu diren urteak kontutan hartuta ez da batere erraza izango bideratzea.

Zerbait gehiago sakonduz, aipatu “opor fiskalek” ahalbidetzen zuten hamar urtetan SZ ez ordaintzea, baldin eta 480.000 € inbertitzen bazituen aktibo finkoetan eta hamar enplegu egonkor, gutxienez, sortu. Laguntza haiek “estatu-laguntzak” antzera kontsideratu ziren, beraz itzultzekoak. Horrela, ondoriozta daiteke euskal erakundeen zailtasunak zerga-arauak emateko, edozein kasu dela ere, errekurritu egiten baitituzte. Bestalde, EBn zaila egiten da hau dena ulertzea; are zailago EBko erakundeetan Espainiako Erresumako abokatuek defendatu behar baldin badituzte euskaldunon interesak.

Gero, bazeuden, egon ere, bi enpresaren kasu bereziak: Daewoo eta Ramondín. Biak Araban kokatu ziren eta beraz, Arabako arauak aplikatu, nahiz arau hauek beste Foru Herrialdekoen antzekoak izan. Lehenengo enpresaren kasuan EBk kontsideratu zuen lur sailak doan erabiltzeko eskubidea, zeinek gerora merkatuko prezioa baino % 10 gutxiago ordainduko zuen, estatu-laguntza zela; gainera, karkarien artean zerga kreditua % 45 zen eta opor fiskal laburrak disfrutatzearekin alderatu; azken hau ere estatu-laguntza gisa ikusi zen, lehiaren aurkakoak. Horregatik, Daewooren itzuli egin behar zituen laguntza horiek. Ramondiren kasua Daewooren antzekoa zen eta Europako Batzordeak tratamendu bera eman zien laguntzei, beraz itzuli egin behar.

Horrela erantzun zuten Foru Aldundiek EAeko SZ arau propioa onetsi arte: Foru Arau hauek Sozietatean gaineko Zergaren zenbait atal aldatu zituzten, baina zerga beraren ardatz nagusia aldatzeke utzi, baina oraindik ez zuten SZren arau propio bat onetsi, nahiz horretarako eskumena izan. Beraz, estatuko Sozietateen gaineko Zergaren Legea aplikatzen zen, hein handi batean, eta Legebiltzar zentralak zerga horren lege berria onartu arte, EAEn ez zen antzeko legerik egin. Honela, Sozietateen gaineko Zergaren Legea abenduaren 27ko 43/1995 Legea da eta ondorioz, EAeko Foru Erakundeek une egokia zela kontsideratu zuten zerga horri buruzko Foru Araudiak onesteko. Eta horrela gertatu zen hiru Foru Lurraldeetan 1996ko uda partean. Hain zuzen, Araban, uztailaren 5eko 24/1996 Foru

Araua (ABO, abuztuaren 9), Bizkaian, ekainaren 26ko 3/1996 Foru Araua (BBO, uztailaren 11) eta Gipuzkoan uztailaren 4ko 7/1996 Foru Araua (GBO, uztailaren 7); Foru Arau denak Sozietateen gaineko Zergarenak dira noski.

Beraz, EAEk bere araudi propioa du Sozietateen gaineko Zergaz eta berau aplikatuko zaie bere eremuan sartzen diren sozietate guztiei. Estatuaren legea ere aplikagarri izango da zenbait kasutan, baina salbuespenak izango dira honelako kasuak; hala ere, aplikatutako legea, beraz, estatukoa izan arren, onura fiskala bi lurraldeetako ogasunen artean banatuko da, eragiketen proportzioan hain juxtu.

Lan honetan Sozietateen gaineko Zergaren Foru Araudi eta estatuaren Legearen arteko desberdintasunak nabarmendu nahi dira. Bi araudien arteko diferentziek adieraziko digute zein den araudi egokiena inbertsioak erakartzeko. Baina kontuan izan behar dugu honelako lege bat denboraldi luzerako izaten dela eta erantzunik ez diola ematen koiuntura ekonomikoak eskatzen duenari, eta beraz, koiunturari aurre egiteko zerga-neurriak Aurrekontu Legeak edo honen osagarri den legeak jasotzen ditu. Horregatik, lege hau ere kontutan hartu behar da azterketa zehatza egin nahi baldin bada.

EAE eta estatuko SZren arteko alde aipagarrienak ondoko puntu hauetan laburbilduko genituzke:

a. Amortizazioak

Bi araudietan fiskalki onartzen diren amortizazioak diferenteak dira. Euskal araudiak bere amortizazio-taula propioak ditu eta estatuko legekoak baino erraza-goak izateaz gain, kasu batzuetan abantailatsuagoak dira. EAEn eta Nafarroan taula sinpleak eratu dira eta amortizazio-koefiziente maximoak ezarri, aktibo amortizagarriaren izaeraren arabera.

Bestalde, EAEko enpresa txikiek askatasuna dute amortizazioak nahi duten eran egiteko, eta enpresa ertainek, berriz, amortizazioa 1,5ean indexa dezakete. Bien bitartean, lurralde komunean, amortizazio librea, bakarrik, lan-elkarteek egin dezakete, baina jardueraren lehen urteetan eskuratutako materialek izan behar dute. Hala ere, Aurrekontuen Legeak onar dezake enpresa txikiek libreki amortizatzea, behin baino gehiagotan gertatu den bezala.

Ikerketa eta Garapenerako egiten diren gastuak amortizatzeko askatasuna dago bi lurraldeetako legedietan, baina EAEkoan ingurumena hobetzeko egiten diren gastuak ere sartzen dira, baita *lurzoru kutsatuak* garbitzeko egiten direnak ere, baldin eta mota honetako egitasmoak erakunde ofizialek onetsi badituzte.

Oro har eta laburbilduz, esan daiteke amortizazio-sistema abantailatsuagoa dela EAEko araudia aplikagarri den sozietateentzat. Hau honela garbi dago oinarriko legean. Baina diferentzia abantailagarri horiek murriztu daitezke Aurrekontu Legearen bidez.

b. Murrizketak

EAEko araudiaren arabera sozietateek beren oinarri-zergaria murriztu dezakete % 99, 75, 50 eta 25, iraganeko urteetako galeren konpentsazioa egin aurretik; behin hasita, murrizketa horiek jarraian egingo dira; enpresaren jardueran oinarri zergagarri positiboak ematen hasten den urtetik hurrengo lau urteak igaro arte, jarraian egin behar dira murrizketa horiek.

Bestalde, zerga-pizgarri hauek sozietate berrientzat izango dira; sozietateak burutuko duen jarduera erabat berria izan behar du eta beraz, aurretik ezin zitekeen horretan aritu, ez zuzenean, ezta zeharka ere. Halaber, sozietateak Foru Arau hau onartu ostekoa izan behar du, hau da, 1996ko uztailaren lehena baino beranduago sortua. Nolabait, Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arau hau baino lehen indarrean zeuden “opor fiskalak” ordezkatzan dituzte murrizketa hauek.

Murrizketa horiek onartzeko sozietatearen inbertsioak ondoko baldintza hauek bete behar ditu:

- a. gutxienez 20 milioi pezeta despoltsatuak eduki (120 mila euro),
- b. gutxienez 80 milioi pezeta aktibo finko ekoizkorretan inbertitu (480 mila euro),
- c. gutxienez 10 lanpostu egonkor sortu jardueran hasi eta 6 hilabete baino lehenago eta egonkortasun horri eutsi.

Estatuko legediak ez ditu murrizketak edo “opor fiskalak” onartzen, nahiz iraganean erabili zituen.

c. Kenkariak

Zerga honen kuota osoari aplikatzen zaizkion kenkariak ere diferenteak dira Foru Araudian eta estatuaren legean. Zergaren atal honetan sozietate batek bere jardueran gauzatzen dituen inbertsioak saritzen dira eta ondorioz, sari horien balioak zer esana izan dezake erabakiak hartzerakoan. Beste era batera esanda, kenkariak sozietate baten alderdi subjektiboak adierazten dituzte.

Bi legediek aktibo finko material berrietako inbertsioengatik zergaren kuota osotik diru-kopuru bat kentzea onartzen dute, baldintza batzuk betetzen baditu mota honetako inbertsioak behintzat. Baina, EAEko legediak onartzen du mota honetako inbertsioen % 15 kentzea, estatukoan % 5 den bitartean. Gainera, estatuko arauan kenkari honen balioak ezin dezake gainditu kuota osoaren % 15a.

Sozietate batek Erreserba Berezi bat sortzen baldin badu inbertsio ekoizkorrek egiteko edota beste edozein inbertsio ingurumena babesteko eta hobetzeko, edo energia aurrezteko, kontu berezi honen balio kontablearen % 10 deskonta dezake kuotatik Foru Araudia aplikatzen duen sozietateak. Eta portzentaia hori

bikoitz daiteke inbertsio honen ondorioz lanpostu berriak sortu eta hauek hiru urtetan mantentzen badira. Bien bitartean, estatuaren legeak ez du mota honetako inbertsiorik kontutan hartzen. Hala ere, gerta liteke Aurrekontu Legean horrelako kenkariak onartzea, orain arte ez bada horrela gertatu ere.

Kasu batzuetan, kenkaria errenta aldakorreko tituluetan egindako inbertsioen arabera sortutakoa izan daiteke, baina titulu horiek enpresa-jarduera burutzen duen sozietate baten kapital sozialaren partaidetza adierazi behar dute. Honela, ogasunak euskal enpresen finantziazioa bultzatu eta erraztu nahi du. Ez dago honelako kenkaria izateko onespena duen inbertsiorik estatuaren legean.

Sozietatearen Ikerkuntza eta Garapenerako inbertsioen % 30, gutxienez, ken daiteke kuota osotik Foru Araudiaren arabera, eta portzentaia hori % 20koa da estatuaren legean; kasu honetan atzerrian egindako inbertsioak ere sartzen dira, baina inbertsio hauek inola ere ezin dezakete estatuko lurraldean egindakoaren % 25a gainditu, abenduaren 30eko 13/1996 Legearen arabera. EAEn eginiko inbertsioari buruzko kenkaria beste % 20ean gehitu daiteke, portzentaia hau azken bi urtetan egindakoaren gainetik egin den inbertsioari aplikatzen zaiolarik.

Ingurumenean egindako inbertsio zuzenen % 15a kenkari da EAEn Foru Araudian. Lurzoruak garbitzeko egiten diren gastuak ere sartzen dira; aktibo hauek, bestalde, bost urtetan funtzionatu behar dute eta subjektu pasiboak eskatu behar ditu onartuak izan daitezten. Estuaren legedian ez da horrelako kenkaririk ezagutzen, baina adibidez, 1997ko Aurrekontu Legeak inbertsio mota horien % 10 ahalbideratzen du kenkari moduan, baina onespén ofizialarekin.

Lanbide heziketan egindako gastuen % 10a ken daiteke kuota osotik eta kopuru horri beste % 15 erantsi ahal izango zaio, portzentaia hau azken bi urtetan egindako batezbestekoaren gainetik dagoen diferentziari aplikatzen zaiolarik. Estatuaren legedian portzentaia hori EAEn erdia da.

Enplegu berria sortzen duten sozietateek ere kenkariak aplikatzea ahalezkoa dute bi legedien arabera. Izan ere, kenkari hau bereziki asko landu da EAEn eta garrantzi berezia ematen zaio lanorduek murriztuz sortzen den enpleguari, estatuaren legean ez bezala. Honela, lanorduen murrizketa % 10era heltzen bada eta aldi berean plantila portzentaia berdinean gehitzen bada, horrelako neurriak hartzen dituen sozietateak konpentsazio oparoak izango ditu: amortizatze askatasunaz gain, aktibo finkoetan eginiko inbertsioen % 35era iritsi daiteke kenkaria izatera, eta sorturiko enplegu finko bakoitzarengatik 4500 euro igoko litzateke kenkaria.

d. Zerga-tasa

Hiru Lurralde Historikoetako zerga-tasa orokorra, gora behera ugari izan ondoren, % 32,6 da. Bien bitartean, estatuko zerga-tasa % 25 izan zen 2006ra arte eta urte horretatik aurrera, urtealdi bakoitzean, ehuneko puntu bat gutxituko da % 30era

jaitzi arte. Baina tasa horiek salbuespenak dira, nahiz orokor moduan azaltzen diren. Izan ere, EAEn enpresa txikiei eta ertainei tasa hori bi zatitan banatzen zaie; lehenengoan % 30 aplikatuko zaie mozkinen lehenengo eurotik 60 mila euro bitartean, eta kopuru horretatik gora aipatu tasa orokorra; baina bi tasa horiek erabilgarriak izateko, sozietatearen kapital sozialaren % 80ak pertsona fisikoen esku egon behar du, bestela tasa orokorra aplikatuko zaiolako. Dena dela, 2007tik aurrera EAeko zerga-tasa % 28 izango da enpresa arruntentzat eta % 24 txikientzat. Beraz, bi lurraldeen artean nolabaiteko zerga-lehia dagoelakoaren isla izan daiteke zerga-tasen beherakada.

Estatuaren legedi eta Foru Araudiaren arteko diferentzia hauen ondorioz, pentsa daiteke, euskal ekonomiak abantailak izan ditzakeela, inbertitzaileek nahiago izango dutelako mozkinengatik gutxiago ordaindu behar den lurraldean inbertitzea. Hala ere, une bakoitzean ikusi beharreko afera da aplikatutako zerga-tasa, estatua- ren lege orokorrean jasotzen den zerga-tasa ez baita erabilgarria kasu guztietan, salbuespenak egoten baitira. Izan ere, abenduaren 30eko 13/1996 Legean, Estatuko Aurrekontu Orokorren Legeari laguntzen dion legean, zerga-tasa hori % 30ean finkatzen da 1997ko urtarrilaren 1etik aurrera, (testuko datuak) 15 milioi pezeta arteko mozkinentzat eta sozietateak 250 milioi pezeta baino gutxiago fakturatzen badu; 15 milioi pezetatik gorako mozkiniei, berriz, % 35. Honela, lurralde komune-ko sozietateen % 91k zerga-tasa apal honen eremuan kokaturik egongo dira eta bi lurraldeen arteko diferentziak, errealak baino gehiago itxurazkoak dira.

*e. Kooperatibak*¹⁵

Orain arte idatzitakoak sozietate arruntak hartzen ditu eta haientzat dira Foru Araudi haiek. Baina egon, badago, beste sozietate-mota bat zeini araudi berezia dagokion. Sozietate horiek kooperatibak dira eta garrantzia handia daukate Hego Euskal Herrian, batik bat Gipuzkoan.

Autonomia Estatutuak eskumen zabalak onartzen dizkio EAeri arlo honetan. Eskumen horiek direla eta, EAeko Legebiltzarrak ekainaren 24ko 4/1993 Euskadiko Kooperatiben Legea onetsi zuen, gero 2000 eta 2006ean egokitu da berriro lege hau. Bestalde, lege horretan oinarrituta, Lurralde Historikoetako Biltzar Nagusiek, Itun Ekonomikoak jasotzen dituen zerga-eskumenak garatu zituzten kooperatibentzat. Ondorioz, Kooperatiben Zerga Erregimenari buruzko hiru Foru Arau jarri zituzten indarrean. Horien artean lehena maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Araua Kooperatiben Zerga Erregimenari buruzkoa da, hain zuzen, Gipuzkoan indarrean jarri zena. Gainerako bi Foru Arauak berdintsuak dira.

15. Rodrigo, M.A. (1996), "La regulación de Sociedades en la Comunidad Autónoma del País Vasco. Efecto en las entidades de Economía Social", Revista CIRIEC, nº23, urria, y Juliá, J. eta Server, R. (1992) "Fiscalidad de las Cooperativas", Barcelona: Pirámide.

Kooperatiben Zergen Erregimenaren Foru Araudiak bi kooperatiba-mota bereizten ditu: kooperatiba babestuak eta bereziki babestuak. Lehen motakoak, Euskadiko Kooperatiben Legearen arabera, Kooperatiben Lege orokorraren printzipioak betetzen dituzten kooperatibak dira. Eta bereziki babestutako kooperatibak, berriz, Lan Elkartutakoak, Nekazaritzakoak, Elkarlanean ustiatzekoak, Kontsumokoak eta Irakaskuntzakoak dira.

Kooperatibaren mozkinen gaineko zerga kalkulatzeko sartzen diren gastu kengarrien artean Derrigorrezko Erreserba Funtsaren % 50 dago onarturik eta beraz ez da sartzen estatuaren legean; baita Hezkuntza eta Sustapenerako Funtsa, hau ez bada heltzen kooperatibaren soberakin guztien % 30era. Beraz, EAEn abantaila honekin aurkitzen dira kooperatibak.

Bi legeen arteko beste alderdi aipagarria zerga-tasan datza. Izan ere, Sozietateen gaineko Zergaren grabamen-tasa % 21 dute EAEn eta puntu bat apalagoa, % 20, lurralde komunean. Bien bitartean, EAEn bereziki babestutako kooperatiben zerga-tasa % 19 da, kooperatiba hauek enpresa txiki izendatzeko baldintza legalak betetzen badituzte. Kreditu-kooperatibek, aldiz, EAEn, oinarri zergagarriaren % 28 izango dute eta % 26 lurralde komunean.

Beraz, EAEn zergak arautzeko eskumena dagoela eta, arau bereziak eman dira kooperatibentzat, nahiz arau hauek nahikoa antzekoak izan lurralde komunekoarekin alderatzen baditugu. Hala ere, zenbait ñabardura badaude eta horietariko beste bat kooperatiben aparteko emaitzen tratamenduan dago. Izan ere, EAEn emaitza horiek ez dira bereizten kooperatibaren jardueran, bai ordea lurralde komunean, eta mota honetako emaitzagatik % 35 aplikatuko zaie kooperatibei, lurralde komunean ordaintzen badute.

Kooperatibaren mozkinen gaineko zerga-tasa bat bakarra baldin bada, kooperatibaren kontuak erraztu egiten dira alde batetik, kontabilitate bat eramatea nahikoa delako eta, bestetik, presio fiskala arindu. Lehen, EAEn legediaren arabera bi kontabilitate eraman behar ziren eta horrela jarraitzen dute lurralde komunean: bat eragiketa kooperatiboentzat eta bestea eragiketa ez-kooperatiboentzat.

4.3. EKONOMIA ITUNA HAIN ABANTAILATSUA AL DA?

Batzuen aburuz Ekonomia Ituna edota Ekonomia Hitzarmena lurralde batentzat pribilegioak erdiesteko bitartekoa da. Pribilegio hori zerga arinagoak ordainduz gauzatzen omen da. Eta presio fiskala arinagoa denez EAEn inbertsioak egitea erakargarriagoa da enpresarientzat lurralde komunean egitea baino. Honela, Foru Lurraldeetan inbertsioak barra-barra egiten diren bitartean, auzoko autonomia erkidegoetan, sozietateen gaineko zerga, zeina ezin baitaiteke arautu, inbertsioak erakartzeko tresnarik gabe aurkitzen omen dira.

Baina literatura ekonomikoak bestelakoa ere esaten du. Izan ere, inbertitzaile batek inbertitzeko erabakiak hartzerakoan faktore ugari hartzen ditu kontuan, eta beraien artean eta benetan eragina duena, nahiz denbora joan ahala harik eta zailagoa den defendatzea leku batetik bestera arazo handirik gabe mugitzen direlako ondasunak, ekoiztu behar duen ondasunaren eskaria non kokatzen den da. Bigarren bat, hornitzaile egokia hurbil edukitzea da; izan ere, osagaiei kalitatea eskatzeaz gain, eskatu ahala hornitu, *just-in-time* sistemak funtzionatzen duen moduan; horrelako sistema erabilia, zalantzarik gabe, ekoizpen kostuak murriztu egiten dira. Eskulanaren prestakuntza eta alokairu-maila ere kontutan hartuko ditu inbertitzaileak, baita lurzorua ere, edozein zirikitutatik joan baitaitezke zergapizgarrien abantailak.

Bestalde, pizgarri fiskalak zerga arintzea ekartzen du eta honelako neurri batek presio fiskala gutxitzea dakar. Beraz, Sozietateen gaineko Zerga abantailagarriagoa denez enpresarientzat EAEn lurralde komunan baino, inbertsioak Lurralde Historikoetara zuzenduko lirateke. Hala ere, enpresak honelako joera izatea nahikoa zalantzazkoa da, ezin baitaiteke zerga bat soilik hartu, bai ordea zerga guztiek sortzen duten presio fiskala. Horregatik presio fiskal orokorra aztertu beharko litzateke lurraldeetan.

Sozietateen gaineko Zergaren jaitzierak inbertsioak erakartzeko duen eragina ikerketa lan batean azaldu da, hain zuzen 2005an Espainiako **Instituto de Estudios Fiscales** egina. Bertan esaten da Irlandako zerga-tasa (%12,5) apalaren eragina murriztu egiten ari dela eta beste bide batzuei heldu behar dietela garapenarekin jarraitzeko, EBko ekialdeko kide berriak zerga egoera hobean baitaude kanpo inbertsioak erakartzeko. Hala ere, azpimarratu behar da Irlanda eta EBko ohiko herrialdeetako SZren zerga-tasen arteko aldeak 20 puntutatik gorakoak direla, eta geure artean alde hori 2,4era mugatzen da.

Irlandaren kasuan egiaztatu da kanpo inbertsio piloa iritsi dela eta herrialde atzeratua izatetik izugarrizko garapena ezagutu duela azken urteetan eta aurreneko lerroan ipini da EBren estatistiketan, BPGren hazkunde eta errenta “per cápita” handienetakoak baititu. Hala ere, kanpoarekiko mendekotasun horrek alde negatiboak baditu; izan ere, industria autonomo urri sortu da eta sare ahula eratu da. Gainera, ekialdeko herrialdeak erakargarriago bilakatu dira, bai soldata apalagoak direlako, baita zerga mota hauek arinagoak dituztelako; Lituaniaren kasuan, SZ zero da mozkinak inbertitzen baldin badira; beraz, bideak irekitzen dira inbertsioak herrialde haietara bideratzeko, zerga apalez gain alokairuak ere ez baitira oso altuak, gainera formakuntza ona dute industria aurreratueta aritzeko. Horrezaz gain, Bolkistein Araubidea onartzen bada, are erakargarriago bihurtuko dira inbertsionarako ekialdeko herrialde haiek. Haatik, herrialde horien garapena faktore exogenoek bultzatuko dute eta Irlandaren garapen-ereduan ere antzeko fenomeno eman zela baieztatzen da.

Nolabait ere, ez da ahaztu behar Ekonomia Itunak presio fiskala aintzakotzat hartzen duela, eta Itunaren 1997ko aldaketak egin arte, presio fiskal hori estatuko batezbestekotik behera ezin zitekeen jaitsi arau autonomoak aplikatu ondoren. Baina aipatu erreformaren ostean, estatuaren gainontzeko lurraldeko presio fiskalaren baliokidea (ekibalente=berdin) izan behar du EAeko presio fiskal efektibo orokorrak. Beraz, azken finean, erreforma honek malgutasuna nabarmen kendu zion Itunari arlo honetan, eta espiritu bera jasotzen du indarrean dagoen Itunak.

Presio fiskala zergaz zerga kalkula daiteke eta goiko esaldia zehatz-mehatze beteko balitz, arautzeko gaitasunik ez lukete izango Biltzar Nagusiek. Zentzu gehiago dauka zerga guztiak hartuta kalkulatzin bada presio fiskal hori; kasu honetan, agian, udal-zergak ere kontutan hartu beharko lirateke. EAeren kasuan, zergatik ez da neurtzen presio fiskala zuzeneko zergak bakarrik kontutan hartuta? Izan ere, zuzeneko zerga guztiak arautzeko eskumena dago EAEn eta beraz, zer gertatzen da presio fiskalarekin arau autonomoak eman ostean? Zenbait kalkulu egin ondoren honelako emaitzekin aurkitu gara:

ZUZENEKO ZERGEN PRESIO FISKALA

Urtea	EAE	Estatua
1990	10,65	10,24
1993	10,90	10,16
2003	9,7	10,00

Iturria: Eustat eta M^o de Econ. y Hacienda, eta ELA. Egileak landua.

1. taula.

Datu hauen arabera (1. taula), zuzeneko zergen presio fiskala oso parekoa da estatuan eta EAEn. Hala ere, PFEZa aurrerakorrak bada EAEn estatuan baino, ondorioz, Sozietateen gaineko Zerga arinagoa izan behar du, hau egiaztatzeko zerga horren artikulatua irakurtzea nahikoa baitugu. Halaber, ikusi nahi izan da “esfortzu fiskala” deitzen zaion kontzeptua zein, azken batean, irizpide subjektiboagoa den, eta horretarako ondoko formula hau erabili da:

$$E_f = \frac{ID_i}{ID_i} - \frac{VAB_i}{VAB_i}$$

non zenbakitzaileak EAEn bildutako zuzeneko zergen kopurua eta Balio Erantsi Gordinaren magnitudea diren eta, izendatzaileak magnitude berdinak, baina estatu-mailakoak. Emaitzak hauexek dira:

ESFORTZU FISKALA ALDERATUA

1990	+0,0025
1991	+0,0054
1992	+0,0000619
1993	+0,00481
2003	-0,0115

Iturria: Eustat, M^o de Econ. y Hac., eta OCDE/EKGEren datuetatik eratorria.

2. taula.

Hasierako urtetako esfortzu fiskala (2. taula) positiboa da eta honek adierazten digu esfortzu hori handiagoa dela EAEn estatuko batezbestekoa baino. Aldiz, azken urtekoa, 2003koa, negatiboa da eta horrek adierazten du esfortzu fiskala murriztu egin dela EAEn eta estatukoaren azpitik ipini dela; guztiau aipatu dute zenbait euskal sindikatuk. Beraz, zerga sakrifizio handiagoa dago estatuan EAEn baino.

Badaude, egon ere, beste formula batzuk esfortzu fiskala determinatzeko. Horien arteko bat Frankek proposatzen duena da. Franken formulatan presio fiskala errenta “per capita”rekin zatitzen da eta ondorioz, errenta “per capita” hau zenbat eta apalagoa izan orduan eta esfortzu fiskal handiagoa ateratzen da. Horretaz, logikoa da estatuko batezbesteko esfortzu fiskala EAEn baino handiagoa izatea, izendatzailea apalagoa delako, hain zuzen.

Beste ikerketa batzuen arabera¹⁶ presio fiskalaren datuak honela bilakatu dira 1982tik 1995era arte. Oro har, presio fiskala handiagoa izan da EAEn estatuan baino. Adibidez, 1984an zerga itundutakoak, gizarte kontribuzioak eta udal-zergak BPGren % 34,52 ziren EAEn eta % 30,37 estatuan. Aldaketa 1990tik 1993ra bitartean ematen da eta aldeak murriztu. Eta 1994 eta 1995erako joera aldatu egiten da eta EAEn presio fiskala estatukoaren azpitik jartzen da, nahiz alde nabarmenik ez egon. Nafarroako presio fiskala ere EAEn baino gainera azaltzen zaigu.

Aldaketa hori esplikatzen duen arrazoi bat baino gehiago daukagu. Lehenik, 1990ean, aurretik esan bezala, Sozietateen gaineko Zerga arautzeko eskumena sakondu egin zen eta ondorioz, enpresariengaineko zerga arindu egiten da. Adibidez, 1992an Sozietateen gaineko zerga BPGren % 2,07 zen eta 1997an % 1,81. Aldiz, Nafarroan eta urte horietan ordaindutakoa kontzeptu horrengatik BPGren

16. ELA (1997), *La fiscalidad en Euskal Herria en 1996: enquistamiento del fraude*, Bilbao: Manu Robles-Arangiz Institutua. Sindikatu honen 2006ko beste argitalena *Gizarte Eredauri buruzko Ertabaida: Gizarte Babesa eta Zerga arloa Hego Euskal Herrian*, institutu berak argitaratua.

% 2 eta % 2,67 dira. Enpresarien, profesionalen eta kapitalaren PFEZa BPGren % 3,55tik % 2,84ra erori zen 1992tik 1997ra bitartean; bakarrik enpresariak eta profesionalak hartzen baditugu ere, antzeko gauza ondoriozta dezakegu. Baina presio fiskal orokorrak ez zuen behera egin proportzio berdinean, lan-etekinetik zerga moduan ordaindutakoak alderantzizko joera izan baitzuen, hain zuzen, BPGren % 6,40tik % 7,26ra igo zelako, jadanik puntu bat.

Sozietateen gaineko Zergaren bidez bildutako diru-kopuruaren bilakaera horrek badu bere esplikazioa. Izan ere, ziklo ekonomikoarekin lotuta dago sozietateen jarduera eta horrek eragiten du zerga-kopuruan. Honela, 1992an, oparoaldiaren amaieran, zerga honen bidez BPGren % 2,07 eskuratu zuten Foru Ogasunek eta zikloak behera egin ahala gutxiago bildu zuten, baina jarduera berriro bizkortzen zenean, 1996 eta 1997an, EAeko Foru Ogasunek gehiago bildu ordez gutxiago egin zuten. Zergatik? Urte horietan Sozietateen gaineko Zerga berria indarrean zegoen eta ikusi den bezala arinagoa da enpresariak jasan behar duten zama fiskala. Horrek, azken finean, presio fiskala urritu egingo du EAEn.

Bestalde, kapital, profesional eta enpresarien errentaren gaineko zergaren bidez Foru Ogasunek bildutako diru-kopuruak ere BPGrekiko erori egiten da, nabarmen gainera. Bien bitartean, lan-etekinen gaineko zerga, erlatiboki igo egiten da, baina nahikoa ez haien beherakada konpentsatzeko. Horregatik, presio fiskala, orokorki, estatuko batezbestekoaren azpitik geratzen da.

Nahikoa al da presio fiskala apalagoa izatea, eta hori zerga-pizgarriekin lotuta dagoenez, inbertsioak erakartzeko? Zalantzarik gabe, azken urteetan EAEn inbertsio ugari egin dira eta ondorioz, jarduera ekonomikoa asko bizkortu da. Haatik, zerga-pizgarriek badute zer ikusia hazkunde honetan. Hala ere, badaude, egon ere, beste laguntza-mota batzuk EAEn onetsiak zeinek gehiago esplikatzen duten inbertsio horiek egiteko zergatia.

Izan ere, Eusko Jaurlaritzak Foru Aldundiekin batera inbertsioak bultzatzeko zenbait programa abian jarri ditu. Programa horien artean garrantzitsuenak Garapen (1992-1995) eta Ekimen (1996-1999) deitutakoak dira. Kopuru batetik gorako inbertsioak egiten baziren eta hainbat lanpostu berri sortuz, Europako Batasunaren onetsita jakina, diru publikoa jaso zezaketen inbertitzaileek subentzio gisa. Diru-laguntza hau, bestalde, inbertsioaren % 25era hel zitekeen eta laguntza horiek erakargarri bihurtu zituen zenbait inbertsio egitera EAEn. Ondorioz, beste faktore batzuk ere ez dira ahaztu behar zeinak positiboak izan baitziren euskal ekonomiarantz.

Beraz, ondorio orokor gisa, zerga-pizgarriak, bat batean, laguntzen dutela ukatzeak ez du zentzu handirik, baina ez dira ahaztu behar inbertsioak egiteagatik ematen diren diru-laguntza zuzenak eta zeharkakoak, saihestu behar ez den moduan, euskal industria-sareak eskaintzen duen horniketa-maila. Izan ere, inbertsioak egin

aurretik enpresariak beren lantokietan beharko dituzten osagarrien horniketa ondo aztertzen dute eta arlo horretan euskal industria ez dago batere gaizki kokatuta. Haatik, faktore hauek era kontuan hartu behar dira, ez bakarrik zerga-pizgarriak azterketa objektiboa egin nahi bada bederen.

4.4. AZKEN GORA-BEHERAK¹⁷

Sozietateen gaineko Zergaren hiru Foru Lurraldeetako Foru Araudiak indarrean sartu eta gero, Errioxako Enpresarien Federazioak arau haien hogeita sei artikulua errekurritu zituen, beraien interesak urratuta geratzen zirelako. Horrek, zalantzarik gabe, egoera juridiko zalantzarria sortzen du EAEn, zerga hau ordaindu behar dutenek ez baitakite zenbat diru sartu behar duten Foru Ogasunetan.

Egoera judizializatua konpondu nahien, 2000ko urtarrilean “Zerga Ituna” sinatu zuten Partido Popularraren gobernuak eta euskal erakundeak. Itunaren helburua tartekatuta zeuden errekurtsioei irteera bat ematea zen. Hala ere, gobernuaren errekurtsioak saihestu zitezkeen, baina ez ordea erakunde pribatuenak, kaltetuak ateratzen zirela kontsideratzen baldin bazuten; haientzat ateak irekita geratzen ziren eta epaitegietara jo zezaketen Biltzar Nagusiek onetsitako Foru Arauen aurka, nahiz arautzeko gaitasun hau jasota egon Autonomia Estatutuan zein Ekonomia Itunean. Horrela heldu zaigu *loapizazioa* Ekonomia Itunera, zeina, bestalde, euskal hiritar oro bat baitator beronekin, edozein izanda ere bere atxikipen politikoa.

“Zerga Ituna” indarrean egon arren, eman den arrazoiagatik epaitegiek aurrera jarraitu dute eta epai garrantzitsu bat aipatzekotan Epaitegi Gorenak —Kontentzioso Administratiboko Aretoa— 2004ko abenduaren 9koa da. Epai honek hamaiaka artikulua bertan behera uzten ditu, EAeko zerga-arauak lege ez direlako, Eusko Legebiltzarrak ez baititu onesten, bai ordea Biltzar Nagusiek. Eta jakina, azken horiek Foru Arauak ematen dituzte, besterik ez; erregelamendu maila ez omen dute gainditzen epaile horien arabera. Gainontzeko zergak ere kasu honen barruan egongo lirateke, Foru Arauen bidez garatzen badira behintzat, horrela ez baitira inoiz lege izatera heltzen.

Hau horrela bada, ez da ondo ulertzen zeren arabera ordaintzen ditugun EAeko hiritarrok Ekonomia Itunak jasotzen dituen zuzeneko zergak, horiek guztiak Foru Arauak baitira. Zerga hauen artean PFEZ, SZ, Ondarearen gainekoa, Oinordetza eta Dohaintzen gainekoa daude. Beraz, zer kontsideratzen da, zerga horien arauak lege maila dutela legebiltzar zentralak ematen dituenean eta Biltzar Nagusiek lege horiek garatzen dituztenenean erregelamendu maila?

17. I. Zubiri (2000), *El sistema del Concierto Económico en el contexto de la Unión Europea*, Bilbao: Círculo de Empresarios Vascos.

Epaitegi Gorenaren beste argumentu bat EAEn gauzaten dena “estatu-laguntza” omen da. Izan ere, elkarte anonimoek zerga apalagoak ordaintzerakoan zeharkako laguntzak jaso omen dira. Horretarako erabiltzen dute % 35 eta % 32,5en arteko aldea, gainera alde oso nabarmena omen da epaitegi horren arabera; alde horri erantsi behar omen zaio zerga horren kenkarietan ematen diren kopuru garaiagoak.

Dena dela, beste ideia bat ere atera daiteke ebazpen horretatik. Izan ere, “estatu-laguntza” baldin bada zerga-tasa apalagoa ordaindu behar dutelako Foru Arau hauen eremupean dauden elkarteek eta susmo hori baldin badute arau hauek, be-rauek onesten dituzten Euskal Erakundeek, orduan, zalantzetatik irteteko, Europako Batzordeari galdetu behar omen liokete argibideak jasotzeko. Eta jakina, hone-lako galderarik ez dute egin Foru Aldundiek. Beraz, Epaitegi Gorenak hutsune hori betetzen du, Batzordeak egin ez duena, hau da “estatu-laguntzak” direla aitortu. Argumentu tautologikoa: esaten dut zantzuak ditudala “estatu-laguntzak” direla, orduan Bruselari galdetu behar zitzaion hala diren ala ez, baina galdera hori Foru Aldundiek egin ez dutenez, Epaitegi Gorenak, erabakitzen du Euskal Erakundeek oker ari direla jokatzeko, “estatu-laguntzen” kasuan daudelako. Horregatik bertan behera uzten ditu zerga honen zenbait artikulua, horien artean zerga-tasa jasotzen duen artikulua.

Argumentu oso errekurrentea. Izan ere, Europako Tratatuaren 93. artikulua dio edozein neurri ekonomikorik “estatu-laguntzaren” zantzu duela pentsatzen baldin badu arau-emaileak, Europako Batzordeari jakin arazi behar dio eta hori egin ez duenez, Epaitegi Gorenak nahikoa du aipatu neurri horiek bertan behera uzteko. Baina Foru Aldundiek ez bazuten uste “estatu-laguntzak” zirela zerga piz-garri horiek? Kasu honetan ere galdetu egin behar al zion Europako Batzordeari?

Gure ustez Epaitegi Gorenaren ez dagokion arloan sartzen da eta Europako Batzordea izan beharrean “estatu-laguntza” diren ala ez definitzeko, erakunde hone-tara joan ordez galdetzerik ea nola kontsideratzen dituen arau horiek, Epaitegi Go-renak aurruposatzen du “estua laguntzak” direla eta beraz, galdera luzatu behar zitzaioela Europako Batzordeari eta hori egin ez denez, dagokion eskumenetik at jauzi egin, Ekonomia Itunari jipoia ematen dio, arau-ahalmena erabat murriztuz.

Epaitegi Gorenak hiru Foru Arauek jasotzen dutena hainbat artikulutan banan bana irakurtzen ditu eta “txisteratik” ateratzen du artikulua horrek esaten duena “estatu-laguntza” da eta beste honek diona ez. Eta esaten duelako “estatu-laguntza” da, beraz, Europako Batzordeari galdetu behar zitzaion eta Foru Aldundiek egin ez dutenez, bertan behera uzten ditut. Zalantzarik gabe, joko maltzurra, berari ez baitzaio horrelako erabakia hartzea.

Hiru Foru Arauak bertan behera geratu eta gero, sozietateentzat zerga berri bat onartu behar izan zen eta honela egin zuten hiru Biltzar Nagusiek. Beraz, 2005ean berriro onetsi ziren hiru SZk eta aipatzekoa da zerga-tasatik hasi eta

gainontzeko artikulua guztiak berdin jarraitzen zutela. Ondorioz, 2005eko azaroan EAEko Epaitegi Nagusiak bertan behera utzi zituen berriro Epaitegi Gorenaren argumentuak erabilia, honela eskatu baitzion Errioxako gobernuak.

Halaber, istorio hau amaitzeko, 2005. urtea amaitu baino lehen SZ zerga egon behar zuen indarrean eta abenduaren amaieran, azkenik, onartu zen eta aldaketa nagusia zerga-tasa % 32,5etik ehuneko 32,6ra igo zuten, gainontzeko artikulua ere berdin mantentzen ziren bitartean. Honek, Errioxa eta Gaztela-Leongo gobernuak asaldatu zituen eta bertan behera uzteko eskatu zion EAEko Epaitegi Nagusiari.

Bestalde, zerga honen inguruan giroa aldatzen hasi da, azkenean gobernu zentralak berak ere zerga hau erreformatzeko proiektua onetsi duela. Izan ere, PFEZ aldatuko du, baita SZ ere, nahiz aldaketak oso nabarmenak izango ez diren. Aldaketa hauen helburua EBra hurbiltzea da, kide guztiak konbergentzia prozesu batean sartuta daudelako eta ohartzen direlako SZen zerga tasen arteko aldeak inbertsioak erakartzeko pizgarrietako bat izan daitekeela. Hortik zerga-lehia areagotzea azken garai hauetan, ekialdetik EBko kide egiten ari diren herrialdeek alde handiak baititutze atal honetan.

Horrela, estatuko zerga-tasa orokorra 2007tik aurrera % 35etik % 30era jaitsiko da, hain zuzen, urtero puntu bat. Beraz, datorren urtean % 34 izango da eta hurrengo urtean % 33, EAEko zerga-tasaren 0,4 puntu ginetik. Non hasiko da, beraz, “estatu-laguntza”?

Presio fiskalari ere heltzen dio Epaitegi Gorenak. Baina 1997ko aldaketetan presio fiskalaren erabilera lasaitu egiten da. Gainera, presio fiskala neurtzea oso zaila eta korapilatsua izateaz gain, orokorra izan behar du eta PEFZarena handiagoa denez EAEn, aldiz apalagoa izan daiteke SZarena, baina zenbat? Hala ere, zantzuak daude EAEko presio fiskala lurralde komunekoa baino apalagoa ote den, oro har: honela ziurtatzen dute ELAren ikerketek, hau da, EAEko zama fiskala estatuko baina apalagoa dela. Datu zehatzak erabilia, estatuko presio fiskala % 36,5 da eta EAE eta Nafarroakoa % 32,8 eta % 32,3, hurrenez hurren. Kontuan izan, presio fiskalean zergez gain Gizarte Asegurantzari ordaindutako kontribuzioak ere sartzen direla.

Izan ere, presio fiskalaren neurri hauek eztabaidagarriak dira, zalantzarik gabe. Garbi ez dago EAEn edo Nafarroan bildutako zerga oro kontuan hartzen diren edo euskal zergadunak ordaindutakoak, doikuntzak ere sartu beharko bailirateke. ELAren argitalpenean ez da guztiau argitzen. Hala ere, ez da erraz ulertzen Espainiako estatuaren batezbesteko zerga-presioa EAE edo Nafarroakoaren gainetik **lau** puntura egotea, kontuan hartuta, gainera, Hego Euskal Herriko zenbakiek estatu osoko batezbesteko datuak apalarazten dituztela. Beraz, datu hauek sakondu beharko lirateke objektibitasunean irabazi nahi bada.

Bien bitartean, Gizarte Asegurantzaren estatuko batezbestekoaren ginetik 1,70ra dago EAeko presio fiskala eta Nafarroakoa 1,60ra. Alde horiek ez dira erraz ulertzen. Horregatik, sakondu beharra azpimarratzen dugu. Europako Batasun-arekiko (15 kide) alde horiek puztu egiten dira, EAEn presio fiskal orokorra **bederlatzi puntura** baitago eta hiru hamarren apalago EB-25rekin alderatzen bada.

4.5. FORU ALDUNDIEN EKARPENAK

Orain arte Foru Aldundiek ogasun zentralari ordaintzen dioten Kupoaz mintzatu gara, baina obligazio gehiago dituzte. Izan ere, EAeko ogasun autonomikoak edo komunak ez du sarrera autonomo nahiko eta bere sarreraren zerrendan dakusagunez Foru Aldundien diru-iturria azaltzen da lehen postuan eta berau da iturri horietan garrantzi handiena duena.

Honela, Euskal Autonomia Estatutuaren 42.a) artikulua dio Foru Aldundiek EAeri ekarpen ekonomikoak egingo dizkiotela bertako aurrekontu gastuak finantzatzeko. Beraz, Foru Aldundiak dira itundutako zergen etekinak eskuratzen dituztenak, baina erkidegoaren barne eraketa eta barne eskumenen banaketan arabera, ogasun autonomikoak diru kopuru bat jasoko du eta berau, menpeko finantza iturria bailitzan, Foru Aldundiek burutuko dute, gainontzeko aurrekontu sarrerak ez baitira nahiko EAeko erakunde komunak finantzatzeko.

EAeko barne eskumenen banaketan oinarriak 1983ko azaroaren 25eko 27/1983 Legean (Lurralde Historikoen Lege bezala ezagutzen da), aurkituko ditugu. Izan ere, lege honen 6. artikulua EAeko erakunde batuan eskumenak zein diren esaten digu eta hurrengo artikulua, 7.ak alegia, Lurralde Historikoen eskumenak jasotzen ditu. Horrela, behin erakunde bakoitzaren eskumenak definitu ondoren, eskumen bakoitzari gastua esleituko zaio eta gero finantza publikoen banaketa burutzeko metodologia aplikatu besterik ez da geratuko.

Guztia burutzeko aipatu legeak kontseilu bat aurreikusten du, hain zuzen, Finantza Publikotarako Euskal Kontseilua zein hiru Aldun Nagusiek eta Ekonomia eta Ogasuneko Lehendakariordeak osatzen baitute. Kontseilu honen betekizuna da finantza baliabideak bosturteraldirako bideratzeko metodologia onartzea; halaber, kontseilu honek udalei aurrekontu ekarpenak esleitzeko irizpideak onartzen ditu, baita Elkartasun Funtzaren osaketa ere. Bestalde, jadanik zenbait inportaziok (petrolio eta tabako) sortzen duten BEZa Foru Aldundien esku dago eta eskumen hau dela eta, zerga honen bilketan desoreka sortu da, beraz, desoreka horren konponketa ere kontseilu horren gain dago eta zerga gehigarri honen etekinak hiru lurraldeen artean koefiziente horizontalen arabera banatuko dira (% 51 Bizkaia-erentzat, % 33 Gipuzkoarentzat eta % 16 Arabarentzat).

Aipatu da ekarpenak bost urterako onesten direla, baina hasiera batean ez zen honela. Izan ere, lehengo Ekarpen Legeak hiru urterako ziren eta 1992tik aurrera

beste bi erantsi zitzaizkien, eta honela Kupoaren denboraldiarekin bat egiten du. Beraz, indarreko Kupoa eta Ekarpentak 2007-2010erako dira.

Bestalde, Ekarpene Legea artikulua bakarrik osatzen du eta atxikituta doakio testu artikulatua zeina Finantza Publikorako Euskal Kontseiluak adostu duen. 2007-2010 denboraldiko ekarpen-testua ez zuen Arabaren ordezkariak alde bozkatu, abstenitu egin baitzen eta alde Jaurlaritzak, Bizkaia eta Gipuzkoako Foru Aldundien ordezkariak bozkatu zuten.

Ekarpene kalkulaztea, bestalde, funts publikoen banaketa gauzatzea da ogasun autonomo, Foru Aldundi eta udalen artean eta horretarako irizpide batzuk finkatu behar dituzte agintari politikoek. Lehenbizi, *banaketa bertikala* zehaztu behar da, hau da ogasun autonomikoak zenbat diru jaso behar duen Foru Aldundietatik. Gero, Foru Aldundi bakoitzak zenbat jarri behar duen edo *banaketa horizontala*. Azkenik, Lurralde Historiko bakoitzeko udalen artean banatu behar den diru kopurua esleituko da eta gainontzekoa Foru Aldundi bakoitzari geratuko zaio, 27/1983 Legeak aurreikusten dizkien eskumenak garatu ahal izateko.

Banaketa bertikala burutzeko EAEko eskumen komunetan gastatu den diru kopurua hartzen da zenbaki zehatzak ezagutu ondoren; horretarako oinarritzko urtea (2007) baina lehenagokoa izan behar du (2005). Gero, gastu horiek zatitzen dira hiru Foru Aldundiek Itundutako zergen bidez eskuratutako etekinekin, baina konpromisotarako esleitu den kopuruak kenduta (kupoa eta plangintza orokorretarako funtsak), eta zatiketa horren emaitza banaketa bertikalerako koefizientea da; egungo kasurako % 70,04.

Horrela, formula matematiko xume baten bidez, oinarritzko urterako ekarpen bertikala (E_o) lortuko dugu:

$$E_o = 0,7004 (R_o - (D_o + P_o))$$

Non

R_o = Itundutako zergen bidez lortutako etekinak, kontuan hartuta zuzeneko zerga, zeharkako, tasa fiskalak, errekaruak eta interesak

D_o = Kupoa, gobernu zentralari ordaindutakoa

P_o = Kenkari berezia, ekonomia sustatzeko erabiliko den funtsa.

Hurrengo lau urtetako nahikoa izango da oinarritzko urteko ekarpenari eguneratze indizea aplikatzea. Eta eguneratze-indize hau itundutako zergen etekinen hazkunde-tasak emango digu urte bakoitzean.

Banaketa horizontala, berriz, bi osagaik kontutan hartuta kalkulatu da. Alde batetik lurralde bakoitzeko errenta erlatiboa izango da eta berau % 70ean

ponderatuko da. Gainontzeko % 30a, Lurralde Historiko bakoitzaren esfortzu fiskalaren arabera izango da, baina hau ere ahalmen fiskalarekin ponderatuta.

Era matematikoan honela geratuko litzateke lurralde bakoitzaren ekarpena

$$E_{oi} = 0,70Eo \frac{Y_i}{Y} + 0,30Eo \frac{\frac{T/Y}{T_i/Y_i}}{\sum_{i=1}^3 CR \frac{T/Y}{T_i/Y_i}}$$

non

E_{oi} = Lurralde Historiko bakoitzaren ekarpena

Y_i = “ “ “ errenta absolutua

Y = EAEren errenta absolutua

T_i = Lurralde Historiko baten itundutako zergen etekinak

T = EAE osoan itundutako zergen etekinak

CR_i = Ahalmen fiskala i lurraldean (soldatak, enpresen mozkin garbiak eta abar)

Kalkulu hauek eginda, Bizkaiari % 51 ateratzen zaio, Gipuzkoari % 33 eta Arabari % 16. Beraz, proportzio honetan banatuko dira ekarpen horizontalak.

Halaber, udalei geratuko zaien Foru Funtsa, Foru Aldundi bakoitzaren konpromisorik gabeko kopuruaren % 53ra heltzea aholkatzen du aipatu kontseiluak. Beraz, zergen etekinei Kupoak, Ekarpinak eta Elkartasun Funtserako esleitua kenduko zaie, gero udalen koefizientea aplikatzeko.

Azkenik, Elkartasun Funtsa dugu eta horretarako itundutako zergen etekinei % 1 aplikatuko zaio eta gutxien bildutako Foru Aldundien artean banatuko da, aurreikusten diren sarrera mailara ez badira iristen.

5. Nafarroako finantza-iturriak

5.1. NAFARROAKO ZERGA-SISTEMA¹⁸

Nafarroak, Foru-sistemaren azken aztarnak gorde ditu 1841etik gaur arte. Ezaguna da “Itundutako Legea” (Ley Paccionada) zeina 1841ean onetsi zen eta beraren ondorioz, gobernu zentrala eta Nafarroako Aldundiaren artean eman diren zerga-harremanak Hitzarmen Ekonomiko edo Ekonomia Hitzarmenean arautzen dira. Aipatu lege horrek jasotzen ditu Nafarroaren zerga-eskumenak eta gobernu zentralari egin behar dion Ekarpen ekonomikoa edo Kupoak, lehengo Ekonomia Hitzarmenaren edukia Itundutako Lege honetan azaltzen baita. Bigarren Hitzarmena 1877an sinatu zen eta berrogeita hamar urte beranduago, 1927an, hirugarrena. Gerra zibila amaitu ostean, 1941ean, laugarren Hitzarmena onetsi zen eta indarrean 1969ra arte egon zen.

1990. urtera arte indarrean egon zen Ekonomia Hitzarmena 1969koa izan zen eta berau, printzipioz bederen, Foru Hobekuntzarako Legea onetsi bezain pronto bertan behera geratu behar zuen, baina 8 urte luzatu zuten, Foru Hobekuntzarako Legea 1982an onetsia izan baitzen. Bestalde, aitortu behar da ere, indarrean da goen Hitzarmen Ekonomikoak, orain EAEko Ekonomia Itunaren antzera, iraupen finkoa duela, eta ondorioz bi alderdiek, hau da, Nafarroako Aldundiak (Gobernu) eta gobernu zentralak ados jarri behar dute eta Hitzarmen Ekonomiko berri bat negoziatu eta onartu.

1982ko Autonomia Estatutuak, Foru Hobekuntzarako Legea, bere 45. artikuluan esaten du Hitzarmen Ekonomikoaren bidez arautuko direla Nafarroako zerga-eta finantza-jarduerak ohizko sistemarekin lotuz. Bestalde, Nafarroak estatuko gastu orokorrak finantzatu behar ditu, berari dagokion heinean, eta kontribuzio hori Ekarpen ekonomikoaren bidez egingo du, urtero egokituz, eta horretarako metodologia finko bat aplikatuko da.

Beraz, Hitzarmen Ekonomikoaren testuan azalduko da Ekarpen ekonomikoaren kalkulu-metodologia; honela jakin ahal izango da zenbat ordaindu beharko zaion estatuari honek Nafarroan egiten dituen gastu orokorrak estaltzeko; eta kopuru

18. M. Aramburu (2005), *Provincias exentas. Convenio-Concierto: Identidad colectiva en la Vasconia Peninsular*, Donostia: Eusaki herriko Zuzenbide Historiko eta Autonomikoa aztertzeke Fundazioa. Eta B. Bakaikoa, Op. Cit.

hau eguneratzeko metodoa ere bertan etorriko da. Era honetan, aurreko Hitzarmen Ekonomikoek ere jasotzen zuten zehaztasun hau, indarrean dagoenak daukan bezala, baina ekarpen hau kalkulatzeko metodoa aldatu egin da. Guztiz aldatu ere, orain gastuen bidez zenbatesten baita eta aurrekoetan zerga sarrerren bidez.

Foru Hobekuntzarako Legeak edo Nafarroako Autonomia Estatutuak, bere 45.3. artikuluan, Nafarroa ahalmentzen du “bere zerga-sistema gordetzeko, ezartzeko eta arautzeko”. Gainera, ez da ahaztu behar, Nafarroa solidario izan behar duela gainontzeko Autonomia Erkidegoekin eta bere zerga-sistema ere harmonizaturik egon behar duela estatukoarekin.

Solidaritate kontzeptua, Konstituzio eta autonomia estatutuetan bezala, agertzen da Foru Hobekuntzarako Legean ere, eta beraz Nafarroak solidario izan behar du, nahiz, oraingo Hitzarmena indarrean sartu arteko zerga-sistemarekin zaila eta korapilatsua izan solidaritate hori gauzatzea. Horrela, 1990ko Hitzarmen Ekonomikoa onetsi ostean, solidaritate hori gauzatzea ahalezkoa izango da, azken finean, Lurralde-arteko Konpentsazio Funtsa baita honetarako tresna nabariena.

Azkenik, gainontzeko autonomia erkidegoek bezala, baina haiek baino hertsitasun gutxiagorekin, Nafarroari Zor Publikoa jaulkitzeko ahalmena onartzen zaio eta funts publiko moduan kontsideratuko da. Halere, estatuko gobernuarekin kontatu beharko du zor honen bolumena eta baldintzak finkatzerakoan. Dena den, Zor Publikoa edonola ezin daiteke jaulki, bere eragina baitu moneta politikan eta politika mota hau, Europako Banku Zentralaren esku utzi da. Gainera, kontuan izan behar da 2002tik indarrean dagoela Aurrekontu Egonkorraren Lege Orokorra (BOE, 01/12/13) eta lege honen arabera, edozein autonomia erkidegok ezin du aurrekontu defizitekin aritu, nahiz Nafarroak eta EAEk nolabaiteko askatasuna izan eragiketa mota hauetan beraien foru-sistema dela eta.

5.2. 1969KO HITZARMEN EKONOMIKOA

1969ko Hitzarmen Ekonomikoa sinatu zenean eztabaida asko sortu ziren Nafarroan, azken finean aurreko Hitzarmenarekin baino gehiago ordaindu behar zela aitortzen baitzuten zenbait “navarristek”. Baina denbora joan ahala, Hitzarmen Ekonomiko honek ahalezko egin zuen Nafarroak finantza-autonomia handia erdiestea eta finkatzea, eta estatuk Nafarroan egiten zituen gastuak estaltzeke uztea. Izan ere, estatuari ez zitzaion oso zaila egiten Nafarroa bezalako komunitate txiki batean eskuratzen zuen dirutza baino gehiago gastatzea. Horretarako arrazoi politikoak egon ziren eta honela izan zen Hitzarmen berria indarrean ezarri arte behintzat.

Hitzarmen Ekonomiko honetan kontenplatu ziren zerga asko itxuraz eta edukiez aldatuz joan ziren eta behin Balio Erantsiaren gaineko Zerga (BEZ) indarrean (1986) ezarrita gero, honoko zerga hauek ziran hitzartuak Nafarroa eta estatuaren artean:

A. Zuzeneko zergak

1. PFEZa
2. Sozietateen gaineko Zerga
3. Ondarearen gaineko Zerga
4. Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zerga

B. Zeharkako zergak

5. Balio Erantsiaren gaineko Zerga (BEZa)
6. Telefonoaren gaineko Zerga.
7. Ondare Transmisio eta Ekintza Juridikoen gaineko Zerga.
8. Alkohol, Azukre eta Tabakoaren produkzioaren gaineko Zergak, azken honen fabrikak Nafarroan kokatzen zirenean.

Zerga bakoitzak bere *lotura-guneak* zituen Foru Ogasunari edo ogasun zentralari ordaintzeko definitu behar zirenean. PFEZa, adibidez, nafar hiritartasun zibilak behartzen zuen Foru Ogasunari ordaintzea; BEZa ordaintzeko, berriz, kontutan hartzen zen nondik irteten ziren ondasunak edo zerbitzuak, Nafarroatik edo gainontzeko lurraldetik, Foru Ogasun edo ogasun zentrolean aitortpena egiteko. Beraz, zerga bakoitzak bere berezitasuna zuen aitortzerakoan, eremua (*lotura-guneak*) ongi definitu behar baitzen ogasun bati edo besteari ordaintzeko.

Gaur egun indarrean dagoen Hitzarmen Ekonomikoak zenbait zerga gorde du, adibidez BEZa eta 1985ean onartu ziren arau berdintsuek diraute, nahiz 1993ean, merkatu batua indarrean sartu zela eta, egokipen batzuk egin beharra izan. PFEZak ere aldaketak izan ditu, baina onetsi eskumenak berdintsuak dira.

5.3. 1969KO HITZARMENAREN EKARPEN EKONOMIKOA

Nafarroak bere Hitzarmen Ekonomikoa sinatu zuenean 1969an, gobernu zentralari urtero ordaindu behar zion Kupo (Ekarpen ekonomikoa) ere ongi definituta geratu zen Hitzarmenaren testuan. Gero, 1986ean BEZa indarrean ezarri zenean, Kupo honen alderdi batek bere aldaketak izan zituen eta hirugarrena desagertu. Baina, oro har, filosofia aldatzeke geratu zen. Honela, 1969ko Kupo hiru zatitan banatzen zen:

a. Urtero ordaindu behar zen, 230 milioi pezetetako kopuru finkoa edo Foru-emia. Kopuru hau ez zen aldatuko Hitzarmen Ekonomikoa indarrean zirauen bitartean eta Kupoaren kopuru finkoa da, aldagaitza.

b. Kopuru aldakorra, zeharkako zergak konpentsatzeko. Normala denez, urtero edozein ogasunek eskuratzen duen diru-kopurua, kontzeptu horregatik, aldatu egiten da, gehitu. Horregatik Nafarroako Ogasunak ere aldatu behar zuen, ogasun zentralari ordaindu behar zion Kupoaren kopuru aldakorra.

Bestalde, konpentsazio aldakor hau, Enpresa Trafikoaren gaineko Zerga, Luxozko Zerga eta Zerga Bereziak Nafarroako Ogasunean geratzearen truk ezarri zen. Eta jakina, urtero kopuru hau aldatu egin behar zen, doitu, eta horretarako metodologia egoki bat zegoen. Hain zuzen, 1970 eta 1971erako 390 milioi pezeta finkatu ziren eta urte horretatik aurrera kopuru hori portzentaia jakin batean aldatuko zen (gehitu) eta portzentaia hori, Enpresa-Trafikoen gaineko Zerga, Luxozko Zerga eta Zerga Bereziagatik ogasun zentralak izango zuen sarreraren portzentaia-aldaketa bera izango zen. Hau da, ogasun zentrolean aipatu zerga horien etekinak urte batean % 10 igotzen baziren, Kupo aldakorraren 390 milioi pezeta horiek, % 10ean emendatuko ziren. Irizpide zentralista hau zela eta, zenbait “navarrista” kezu zen, baina, azken finean, finantza-autonomiaren kontrola zetzan atzean. Nafarroako Ogasunak zerga-kontzeptu horiengatik eskuratzen zuen dirutzan portzentaia-aldaketa erabili izan bazen Kupo aldakorra doitzeko, normala denez, estatu-mailakoak baino “apalagoa” izan zitekeen, negatiboa ez bazen, eta ogasun zentralak hori ezin zezakeen onar, eta nolabait hori ekiditeko ipiniko zuen irizpide zentralista hau.

c. Kopuru aldakorra esportazioek zerga arintze edo desgrabazioa zutelako. Jakina denez, esportatzen ziren ondasun edo zerbitzuek zergak itzultzeko esku-bidea gordetzen zuten eta eskubide hau enpresa esportatzaileei zitzaien. Diru-itzulketak ogasun zentralak egiten ziren esportatzen zuten enpresa guztiei, Nafarroakoak barne, eta horregatik Nafarroako Foru Ogasunak konpentsatu behar zuen ogasun zentrala. Beraz, konpentsazio gisa, 1970 eta 1971erako 80 milioi pezetetako kopurua finkatu zen eta urte honetatik aurrera ogasun zentralak Nafarroako enpresei itzuliko ziren diru-kopuruaren portzentaia-aldaketen arabera egingo zen. Hau da, 1972an zerga arintze hori 1971ean baino % 20 gehiago izan bazen, 80 milioi horiek % 20an handitu behar zen.

Kupoak zituen hiru kontzeptu hauek kontuan hartuta, 1970etik aurrera Madrili ordaindu behar zitzaizkion urteroko kopuruak handituz joan ziren eta 1985ean, hau da, BEZa indarrean jarri zen urte aurretik, kopuru hori 7.135 milioi pezetetakoa izan zen. Esan behar da, bestalde, kopuru honetan Foru-emia eta esportazioen desgrabaziorako konpentsazioa ere sartzen zirela.

1986ean BEZa indarrean jarri zen eta beraz, Hitzarmen Ekonomikoa egokitu beharra zegoen, bertan kontenplatu ziren zenbait zerga ukituta geratu baitzen. Bestalde, esportazioak ez dira desgrabatuko lehen bezala, baina BEZa ez da ordainduko ondasunak edo zerbitzuak esportatzerakoan. Hau zela eta, 1969ko Hitzarmenak zenbait aldaketa izan zuen eta Hitzarmen Ekonomiko berri bat sinatzen ez zen bitartean akordio batera iritsi ziren Kupo aldakorra kalkulatzeko.

Egokitze hau zela eta, Kupo aldakorraren bi alderdiak, hau da, b) eta c) desgertu ziren eta hauen ordezkari ondoko formula honen bidez kalkulatu zen aipatu Kupo aldakorra:

$$C_v = \frac{d'}{1-d'} RRT_c - RRI_N + hRRI_N$$

non:

C_v = Konpentsazio aldakorra, 1969ko Hitzarmenean agertzen diren b) eta c)-ren ordeztartzen dena

$$d' = \frac{v - f - e}{V - F - E}$$

v = Nafarroako Balio Erantsi Gordina, (BEG), faktore kostuan.

V = Estatuko (BEG), faktore-kostutan, EAE, Kanariak, Ceuta eta Melilla kenduta.

f = Nafarroako kapital-moldaketa gordina

F = Estatuko kapital-moldaketa gordina, EAE, Kanariak, Ceuta eta Melilla kenduta.

e = Nafarroako esportazioak

E = Estatuko esportazioak EAE, Kanariak, Ceuta eta Melilla kenduta.

d' = Nafarroaren balio erlatiboa definitzen du, BEZa ordaintzen duten jarduera kontutan hartuz, eta estatuan ematen den kontzeptu berarekin konparatzen da. Bestalde, inportazioak sortutako BEZa ez da agertzen, barruan sortutakoa baizik.

RRT_c = Ogasun zentralak lurralde komunean eskuratutako dirutzak BEZa dela eta, inportazioek sortzen dutena kenduz.

RRI_N = Nafarroako Ogasunak eskuratuko zukeen dirutzaren estimazioa zehar-kako zergen edo BEZak ordezkatu zituen zergen bidez, esportazioko desgrabazioa kenduz gero. Kopuru hau estimatu egiten zen; estimazio hau egiteko Nafarroak 1985ean bertan behera geratu ziren zergen bidez eskuratutako kantitatean oinarritzen da eta hurrengo urtetako kopurua kalkulatzeko, kontzeptu horien hazkundera, 1980tik 1985era ematen den urteko portzentaia metatua da.

$h = 1985$ ean Nafarroak estatuko ogasunari Kupo aldakorreratik ordaindu zion kopuruak, Nafarroari, zeharkako zergetikiko suposatzen zitzaion portzentaia da. Gainera, zeharkako zerga hauek BEZak ordezkaturiko zituenak izan behar zuten.

Orain joan gaitezen termino hauek ulertaraztera eta honetarako atzetik hasiko gara, hain zuzen, $h.RRI_N$ terminotik. Pentsatu behar da, 1969tik 1985era Nafarroak zeharkako zergatik ordaindu behar zuten Kupo aldakorra itundutako zeharkako zergetikiko erlazioa gorde nahi zela. Bestalde, RRI_N denboraldi horretan, itundutako zeharkako zergak espermentatu zuten hazkunde-tasarekin egokitzen ziren, oinarritzko kopurua 1985ean bildutako dirutza izanez. Baina, RRI_N ez zen inoiz zenbaki erreala izango, zenbatestua baizik.

Beste bi termino, berriz, RRI_N -k aldaketa nabariak baldin bazituen doitzeko ezarrita zeuden. Bietan lehenak,

$$\left(\frac{d'}{1-d'} RRT_c \right)$$

adierazten digu Nafarroak eskuratuko zukeen dirutza, estatuko zeharkako zergen egitura bera izan bazuen. Honek, bestalde, adierazten digu Nafarroak ez zuela estatuaren zeharkako zergen egitura gorde behar. Bigarren terminoak ($-RRI_N$) adierazten digu Nafarroak hipotetikoki bildu behar zuten dirutza-kopurua, 1985etik aitzinera.

Egoera ideala bi termino hauek kitatzea da eta emaitza zero izatea. Baina honek ez du zergatik gertatu behar. Izan ere, gerta daiteke estatuak eskuratutako dirutza, RRT_c , RRI_N Nafarroarentzat hipotetikoki kalkulaturakoa baino handiagoa izatea. Kasu honetan, $hRRI_N$ kopuruari,

$$\left(\frac{d'}{1-d'} RRT_c - RRI_N \right)$$

diferentzia positiboa erantsi behar zaio eta orokorki, C_v handitu egiten da. Izan daiteke ere, gero honela gertatu zen bezala, bi termino horien diferentzia negatiboa izatea eta ondorioz, $C_v < h RRI_N$ ematen du. Beraz, lehenengo bi terminoen egin-kizuna, estatu mailako zerga-sistema eta Nafarroakoa lotuta eta margen txiki baten barruan geratzea zen, ez zedin gerta estatuko zeharkako zergen hazkunde-tasa, Nafarroakoena baino diferenteagoa izan zedin, nahiz azken horien konputua guztiz hipotetikoa izan.

Gauzak gehiago zehazten baditugu h kalkulatzeko edo bere balioaren hurbilketa bat egitea ez da guztiz zaila izango. Hain zuzen ere, 1985ean badakigu konpentsazio aldakorreratik 5.768 milioi pezeta ordaindu zela eta bien bitartean ordezkatu zen zeharkako zergagatik, 20.600 milioi pezeta bildu zirela eta nola h bi zenbaki hauen zatiketa den, bere balioa % 28 inguru aterako da. Beraz, elementu garrantzitsu baten jabe gara.

Orain, RRI_N kalkulatzeko falta da, 1985etik aitzinera, eta ez da kopuru erreala izango, baizik hipotesi baten bidez konputatua. Hau dela eta, 1985ean ordezkatuak izango ziren zeharkako zergagatik eskuratu zen dirutza oinarritzko datua izango zen eta 1986ko kopurua oinarri-datu horri 1980-1985. bitartean, kontzeptu horren pean ematen zen urteko batezbesteko hazkunde-tasa metatua biderkatuko zitzaion, era honetan 1986ko RRI_N -a erdietsiz. Eta hurrengo urtekoa, 1987koa, 1985eko sarrera horiek bi aldiz biderkatuko ziren hazkunde-tasa metatu horrekin. Eta metodo bera aplikatu zen gerora ere, bertan behera geratu arte.

Kalkulu horiek egitea ez da batere konplikatua, baina errealitatean eman ziren datuak eta hipotesi horren bidez 1980-1985. urteen artean eman zen hazkunde-tasa metatua; zeharkako zergak (hitzartuta zeuden) kontzeptupean-zenbatetsi zirenak oso diferenteak dira, kontutn izan behar baita 1980 eta 1985 artean zergak asko igo zirela bi arrazoigatik: 1) zerga-sistemaren hobekuntza eta 2) inflazio-tasa altua, batez beste % 10 inguru izan baitzen, urte horietatik gerora % 5-7ra erori zelarik. Gauza da, urte horietako hazkunde-tasa metatu hori % 18,75 izan zela. Beraz, 1985eko datu oinarritzkoari portzentaia hau erantsi behar zaio hurrengo urtetako RRI_N -k kalkulatzeko. Hau honela ikusita, galdera asko etortzen dira burura; galdera honen atzean, garrantzitsuena, zergatik erabili zen kalkulatzeko metodo ez-erreal hau, urteroko datu zehatzak erabili orde?

Aipatu metodologia aplikatu ostean zenbaki hauetara iritsi gara:

$$Urtea \quad \left(\frac{d'}{1-d'} RRT_c \right) - RRI_N + hRRI_N = C_v$$

Urtea	$\left(\frac{d'}{1-d'} RRT_c \right)$	$- RRI_N$	$+ hRRI_N$	$= C_v$
1986	15.514	24.308	6.806	-1.988
1987	18.833	28.865	8.082	-1.950
1988	20.963	34.277	9.595	-3.719
1989	23.256	40.704	11.397	-6.051

Iturria: Egileak landuta Nafarroako aurrekontutan oinarrituta.

5.1. taula. Nafarroako Kupo aldakorra (mila pezetatan)

Datu hauen arabera ondorio garbiak ateratzen dira. Hain zuzen ere, BEZa indarrean ezarri zenetik C_v edo Kupo aldakorra negatiboa da eta ondorio honek Kupoaren filosofia bera kontraesanetara eramaten du, C_v zeharkako zergak Nafarroan biltzeagatik eta dirutza bertan geratzeagatik, konpentsazio gisa, ordaintzen den diru-kopurua baita. Beraz, printzipioz beti positiboa izan behar luke, eta inoiz ez, bost urte hauetan bezala, negatiboa. Dena dela, zifra hauek arreta handiz erdietsi dira eta behetik jota daudela dirudi; Nafarroako administrazioko teknikari batzuen ustetan, BEZak ordezkutzen dituen zeharkako zergen hazkunde-tasa metatua, 1980-1985 arteko epean, % 30 inguru izan omen zen, eta beraz gauzak, oraindik nabariagoak geratuko liriateke.

Arazo honekin lotuta, badaude zenbait irakurketa. Alde batetik, legea, hau da, Hitzarmen Ekonomikoa, zegoen bezala azken muturreraino eramanez, estatuak Nafarroari ordaindu behar zion. Izan ere, 86tik 90era metatuz joan zen kopuru negatibo hori Nafarroari zegokion. Bestetik, nafar negoziatzaileek izugarritzko ziria sartu zioten administrazio zentralekoiei.

Halere, Kupoaren afera ez da hor amaitzen. Izan ere, 1985eko abenduko Dekretuak beste alde batzuk jasotzen ditu. Akordio honen 1. Xedapen Iragankorrek zioenez, Hitzarmen berria sinatzen ez zen bitartean, Nafarroari Inportazio-BEZagatik zegokion sarreran —berau Akordioaren 6. artikuluan jasotzen zen—, ez zen ipiniko indarrean. Beraz, Madrilek diru-kopuru ederra gordetzen zuen eta nolabait esateko, C_v gertatuko zena aurreikusitako zutela dirudi eta neutralizatzeko neurriak hartuta zeudela. Horregatik, oro har, ez-normaltasun honen balantzea orekatuta zegoen, bestela arraroa egiten baita zenbait artikuluko onartzea eta legea indarrean dagoen bitartean ez dela inoiz aplikatuko esatea. Hau ez da batere normala.

Baina, ez da hemen amaitzen Kupoaren historia. Izan ere, Kupoaren kontzeptuean Nafarroak biltzen ez zituen zergen etekinak ere sartzen baitziren. Beraz, petrolio, eta beratik eratorriak eta gasolinaren zergak ogasun zentralak eskuratzen zituen, zuzen-zuzenean, 1969ko Hitzarmen Ekonomikoaren arabera. Eta dirutza haiek Kupoan zeudela kontsideratzen zen, hain zuzen, Madrilek Nafarroan egiten zituen gastuak finantzatzeko.

Guztiau kontuan hartuta, 1969ko Komenio Ekonomikoak ezartzen zuen metodologia erabiliz, Kupo orokorra handituz joan zen 1986rarte. Urte honetatik aurrera eguneratze hori bertan behera geratu zen eta 230 milioi ordaindu, nahiz estatuaren aurrekontutan, sarrera gisa, beste zenbaki batzuk azaldu. Hauek dira datuak:

URTEA	KOPURUA
1985	7.173
1986	8.098
1987	1.594
1988	230
1989	230
1990	230

Iturria: Lankide Aurrezkiko Informeak, Nafarroako aurrekontuak eta Estatuko aurrekontuak

5.2. taula. Ekarpn ekonomikoa edo kupoa

1987tik aurrera Nafarroako aurrekontuetan “Foru-emia” agertzen da eta hori da Kupoari buruz ordaintzen den bakarra. Bestalde, “Zerbitzuak Eskuratzeko Funtza” ere azaltzen da, baina Nafarroako gobernuak dirutza honen erreserba egiten zuen Madrilek eskumenen bat transferitzen zuenean finantzatzeko, eskumena ez baitzuten inposatzen orduko Kupo txikiagoa ordaintzea, Euskal Autonomia Erkidegoan edo orain Nafarroan ematen den moduan. Jakin beharra dago 1986, 1987 eta 1988an Nafarroara 635 langile transferitu zituela Madrilek eta eskumenen balioa 1000 milioikoa kontsidera daitekeela, eta ez da islatzen denbo-raldi hartako Kupoan.

Zifra hauei, bestalde, estatuak Nafarroan Gasolina, Petrolio eta honen eratorritakoen gaineko Zergatik eskuratzeko zuena kontuan hartu behar zen, hain zuzen, gaur egun Hidrokarburoen gaineko Zerga bezala ezagutzen dena. Zerga hau zela bide, Nafarroaren Kupoa 10.000 milioitan jarri zen 1990ko kopurua, hori Madrilek inportazioagatik itzuli ez zuena gehitzeke. Azken hau, 17.000 milioi pezeta inguru izango zen (24 mila milioi ere esan da), eta beraz, Kupo osoa, 27.000 milioikoa izango zen gutxienez 1990ean, Hitzarmen berria onartu zen urte berean. Halere, ez zen nahikoa Hezkuntzak eta Asegurantzak Sozialak (INSERSO eta INSALUD) izango zituen gastuak estaltzeko. Gainera, estatuak berak gordetzen zituen eskumenak ere kontuan hartu behar dira (Defentsa, INEM eta abar). Hor zegoen gakoa eta hor dago arrazoia 1990ko Hitzarmen Ekonomiko berria onesteko, bestela egoera zaharkitu hartan ezin baitzitekeen jarraitu. Hortik zerga-sistema eguneratzeko beharra.

5.4. EKONOMIA HITZARMEN BERRIA ETA ALDAKETAK

Ekonomia Hitzarmen berria, 1990ean onetsia, Foruaren Hobekuntzarako Legepean ezartzen da eta lege honen hedapena besterik ez da Ogasunaren eremuan. Oinarrizko Lege honek aitortzen du Ekonomia Hitzarmenak Nafarroaren Zerga-sistema eta diru-ekarpenak arautuko dituela. Bestalde, Hitzarmen honetan, diru-ekarpena edo Kupoa aipatzen da eta beroien kopuruak zeintzuk izango diren eta eguneratzeko metodoa ere jasota daude. Baita zerga-erregimena harmonizatzeko bideak, eta beste zenbait alderdi ere kontuan hartuko dira.

Hitzarmen hau, ohikoa den eran, hiru bider aldatu zen. Lehen aldaketa, 1993ean eman zen, bigarrena 1998an eta hirugarrena 2003an. Hiru aldaketa hauek EAEko Ekonomia Itunean egin ziren doikuntzei jarraitzen diete denborari dagoionez, baina nazioarteko eskakizunek ere Hitzarmenaren aldaketak behartuko dituzte, besterik gabe.

Izan ere, lehenengo aldaketa Europako Batasuneko zerga-harmonizazioak behartuta dator, merkatu bateratuan indarrean 1993an egon behar baitzuten BEZ eta Zerga Berezi egokituek (Hidrokarburu, Alkohol eta Tabako); bide batez, Zenbait Garraibideen gaineko Zerga Berezia ere sortu zen, abenduaren 28ko 37/1992 Legearen bidez. Guztiau egokitu behar zen Ekonomia Hitzarmenean eta berau abenduaren 13ko 12/1993 Legeak gauzatu zuen.

Bigarren aldaketak, nahiz estatuko gobernu eta Nafarroakoa parametro ideologiko berdinean egon garai haietan, EAEn aldaketak onartu eta ia urtebetera gauzatu ziren. Aldaketa hauek ekainaren 15eko 19/1998ko Legeak jasotzen ditu. Gainera, Hitzarmena osatu egin zen zerga berri bat sortu zelako: Aseguru Primen gaineko Zerga. Bestalde, PFEZaren gaineko eskumenak zabaldu egin ziren, ez-egoiliarren eta enpresa taldeen tratamendua integratu, baita Zerga Bereziak (Hidrokarburu, Alkohol eta Tabako) hitzartutako zerga-zerrendan sartu ere. Honek guztiak zenbait doikuntza eskatzen zuen eta hori ere aipatu lege honen baitan daude. Halaber, egoitza irizpide berriak ezarri ziren PFEZ, Oinordetza eta Ondareari buruz.

Azkenik, Ekonomia Hitzarmena onetsi eta urte bete beranduago, uztailaren 15eko 25/2003 Legea onartu zen. Bertan eransten da Nafarroak gaitasuna duela zerga berriak sortzeko eta Hitzarmenean sartzeko, nahiz zerga berri bat sortzea ez den oso erraza, politikoki bederen. Azpimarratu behar da zenbait ukitu gauzatu zirela talde fiskalei dagokienez, sozietate batek eragiketa guztiak Nafarroan egin dituela definitzeko eragiketen balioa 6 milioi eurotara igotzen da, lehen 3 milioi zituenean muga. Bestalde, zerga berri bat ere eransten zaio Hitzarmenari, hain zuzen, Zenbait Hidrokarburoren Txikitzaiko Salmentaren gaineko Zerga

Halaber, 25/2003 Legearen arabera, Nafarroan Aurrekontu Egonkorreko neurriak Batzorde Koordinatzailean hartuko dira.

5.5. GAUR EGUNGO EKONOMIA HITZARMENAREN EDUKIA

Ekonomia Hitzarmen hau, 1981 eta 2002an EAEko Ekonomia Itunekin egin zen moduan, artikulua bakarria legez onartu zen Madrileko Parlamentu zentralean. Gorreetan eztabaidatu ostean artikulatu guztia onetsi edo bertan behera geratu behar zuen. Eta, kasu honetan, normala denez, arazorik gabe gainditu zen Legebiltzar zentraleko tramitea.

Hitzarmen honen arau orokorren barruan, lehenengo artikuluan, Nafarroak, bere foralitatea dela eta, bere “zerga-sistema gorde, ezarri eta arautzeko” ahalmena duela esaten da. Beraz, besterik ezean, ahalmen nabaria eskuratzen du Nafarroak Lege honetan, Foru Hobekuntzarako Legeak jasotzen duena indartuz eta garatuz.

Bestalde, iraupenari buruz ez da ezer esaten eta aurreko Hitzarmenen antzera, epe jakinik gabekoa da, mugarik gabea iraupenaren aldetik. Bi gobernuak ados jartzen ez diren bitartean ez da berrikusketarik egingo. Puntu hau izango da nabarmena aurreko Ekonomia Itunarekin alderatuta, honek iraupen jakina baitzuen. Baina, gorago ikusi denez, 2002ko Ekonomia Itunak baldintza hau ere jasotzen du eta beraz, biak parekaturik daude gaur egun.

Iraupenaren aldetik mugarik ez duen bezala, beste zenbait muga badu. Esate baterako, estatuak Nazioarteko Hitzarmen bat sinatzen badu zergen arloan, orduan, automatikoki, Hitzarmenean sartuko da eta berau ukitu eta egokitu egin beharko da. Beste gai garrantzitsu bat zerga-erregimenaren harmonizazioa izango da. Hemendik ere ez da at geratzen Nafarroa, hertsiki estatuaren zerga-sistemari lotuta egon behar baitzaio. Baina, honek, batik bat zeharkako zergeri dagokienez, ez dio ipiniko oztopo handiegirik, harmonizazioa mundu osoan ematen ari baita, are gehiago Europako Batasunean. Zuzeneko zergetan autonomia handiagoa izango du eta beraz, harmonizatzeke arazo gutxiago egongo dira.

Hobekuntzarako Legearen lehenengo artikuluekin bat dator, bestalde, Hitzarmen Ekonomikoaren 2. artikulua, d) paragrafoa, zeinek aipatu egiten baitu Nafarroa solidarioa izan behar duela eskualde txiroagoekin. Solidariotasun honen gauzatzea, estatu mailan, Lurralde-arteko Kontentsazio Funttsaren (LKF) bidez egiten da eta Nafarroak hor bere ekarpenak egin beharko ditu. Gainera, LKF hau, 1990ek erreformaren ostean, 1992tik aitzinera Nafarroak eta EAEk ez dute dirutzarik jasoko, aldiz, bai ordea finantzatu Ekarpen ekonomikoaren bidez.

Estatuak ez dizkio zerga guztiak Nafarroari transferitzen. Badira zenbait zerga beretzat gordetzen duena. Izan ere, Aduanetako Errentak eta Monopolio Fiskalak (Apustu Nazionalak) estatu zerga bezala kontsideratuko dira eta estatuaren eskumena izan, Hitzarmen hau aldatzen ez den bitartean. Beraz, Hitzarmen honetan estatua da eskumen hauen jabe nahiz gero Ekarpena kalkulatzeko orduan bertan isla izango duen.

Arau orokorrekin jarraituz, azpimarratu behar da, Nafarroako zerga-sistemak estatuko *Ley General Tributarian* erabiltzen den terminologia eta kontzeptu berberak erabili behar dituela. Horrez gain, eta hau serioagoa da, Nafarroako presio fiskala eta estatukoa berdinarik (ekibalenteak testualki idatzita) izan behar dute. Arau honen irakurketa zehatzak honako hau esan nahiko luke: edozein neurri fiskal hartzekoan zerga bat arintzen bada, beste zerga bat igo beharko litzateke presio fiskala berdinari eutsi nahi bada bederen. Neurri honek, bestalde, Hitzarmen edo Itunaren autonomia auzitan jartzen du, politika ekonomiarako esparru autonomoa ixtear geratzen baita, hein handi batean, 1990ko testuan ez bezala. Halaber, presio fiskala nola neurtu behar den ez da zehazten, edonolako irakurketa egin ahal delarik, eta arlo honetan zehaztapenik ezak, nolabaiteko malgutasuna eman diezaio-keela pentsa daiteke.

Industria, nekazaritza, merkataritza, lanbide, zerbitzu, abeltzaintza eta arrantza jardueretako sailkapenak lurralde komunean erabiltzen diren berberak izango dira eta horrela nahi bada, lurralde komunean baino xehetasun gehiago jasotzea ahalezkoa izango zaio Nafarroari. Beraz, irtenbide autonomo gutxi geratuko zaizkio alderdi honetatik, lurralde komuneko kalko hutsa izango baita, inongo okerrik gabe.

a. Zerga pertsonalak

Nor dira Nafarroako Foru-Ogasunari zerga ordaindu behar diotenak? PFEZan ohiko egoitza Nafarroan bada. Bestalde, pertsona fisikoa baldin bada eta PFEZari dagokionez, kontsideratuko da Nafarroan duela bere egoitza, zerga denboraldian egun gehien lurralde honetan ematen baditu; egoitza modu lausoan azaltzen bada, irizpide ekonomikoak erabiliko dira eta beraz, oinarri-zergagarri garaiana, kapital higigarriaren etekinak kontuan hartzeke, erdiesten den lurraldean egingo litzateke aitortpena edota ordainketa; baita Nafarroan 183 egun ematen baditu egoitza ofiziala Espainiako erresuman izanik eta lurralde honetan jarduera ekonomiko edo profesionalen gune nagusia badago; edo azken aitortpena lurralde honetan, Nafarroan alegia, egin bazuen.

Pertsona juridikoa denean, egoitza soziala Nafarroan baldin badago, baina administrazioak gestioak eta zuzendaritzak ere lurralde honetan egon behar lukete. Beste kasuetan, enpresa kudeaketa eta zuzendaritza Nafarroan badaude. Azkenik, nortasun juridikorik gabeko enteak badira, Nafarroan ordaindu beharko dituzte zergak, zuzendaritza eta kudeaketa bertatik gauzatzen badira eta irizpide honekin ezin badaiteke erabaki non egin ordainketak, ala lurralde komunean, ala Nafarroako Lurralde Historikoan; kasu horretan, pertsona juridiko honen mugigaitzaren balio handiena kokatzen den lurraldean egingo da zerga-ordainketa hori. Horiek izango dira, besteen artean, irizpide nagusiak jakiteko non ordaindu behar diren zergak eta zein arautegipean, baina zenbait salbuespen kontutan izan behar dira.

Atxikipenei dagokienez, autonomia aipagarria dauka Nafarroak; hasteko, atxikipen-aula autonomoak eratzeke aukera dago Nafarroan, jadanik enpresa jarduera guztietan. Honela, lanak edo zerbitzuak Nafarroan burutzen baldin badira eta hemendik eskaini, Foru Ogasunak eskuratuko du atxikipena; lanak edo zerbitzuak bi lurraldeetan gauzatzen baldin badira, jarduera horiek Nafarroan eginak daudela kontsideratuko da behargina lurralde honetan kokatutako lantegira atxikituta badago, nahiz gero lana lurralde komunean gauzatu. Horrez gain, ondorioz daiteke lantegiak bi lurraldeetan baldin badaude eta beharginak bietan jarduten badute, atxikipenak bi ogasunek jasoko dituztela, eragiketen proportzioan.

Pentsioak jasotzerakoan onuradunek Nafarroan badute beren egoitza, nahiz ordainketa Gizarte Asegurantzak, INEMek, Pentsio Planek edo BGAEk egin, Foru Ogasunak izango du eskumena atxikipen sarrera hauen gain. Administrazio Kontseiluetako kideen gain egiten diren atxikipenak, Foru Ogasunean sartuko dira sozietatearen eragiketa oro Nafarroan burutzen badira; baina, eragiketak bi lurraldeetan egiten badira, orduan, Foru Ogasunean eta ogasun zentrolean sartuko da, eragiketa erlatiboen proportzioan.

Baina estatuko funtzionarioen gaineko atxikipenak, ogasun zentralak jasoko ditu ordainketak administrazio zentralak egiten dituenean eta atxikipen hauek kontutan hartuko dira Ekarpene ekonomikoa kalkulatzeko metodologian. Hala ere, salbuespen gisa, ez da horrela gertatuko organismo autonomoak edo enpresa publikoak direnean ordaintzaileak; kasu hauetan Nafarroako Foru Ogasunak du atxikipen-eskumenak jasotzeko.

Azkenik, lurralde komuneko atxikipen-tasak aplikatuko dira jarduera ekonomikoetan, kapital higigarrien etekinetan eta ondarearen balio aldaketa batzuetan, nahiz helbidearen arabera egin atxikipenak.

Badaude, egon ere, zenbait jarduera ahalbidetzen dutenak egoitza lurralde batean edo bestean izatea atxikipen-tasak direla eta. Izan ere, jarduera batean atxikipen-tasa apalagoa bada Lurralde Historikoan, zerga-egoitza hor kokatuko luke, edonongoa izanda aitortzailea. Atxikipen-tasa desberdinen eragina, batik bat, mugan kokaturiko pertsonen jasango lukete. Honela, jarduera ekonomikoko etekinak direnean, ordaintzaileak bere zerga-egoitza Nafarroan baldin badu, dagokion Foru Ogasunean sartuko du dagokion kopurua, baina betiere lurralde komuneko atxikipen-tasak aplikatuko dira. Azkenik, atxikipen-tasa berdinak erabiliko dira, interesetan, kapital higigarri eta zenbait ondare irabazitan.

Sozietate batek bi lurraldeetan egiten baditu bere negozioak eta beraz bi ogasunek badute Sozietateen gaineko Zerga eskuratzeko eskubidea, atxikipena, proportzio berean, bi administrazioentzat izango da eta berdin likidatuko den zerga. Kasu honetan ere, eragiketen zifra erlatiboa hartuko da kontutan banaketa egiteko.

Ondarearen gaineko Zergak PFEZari aplikatzen zaizkion irizpide berak ditu, independentzia osoa izanez ondare hori lurralde batean edo bestean egoteak. Beraz, ondarea lurralde komunean baldin badago eta jabeak, pertsona fisikoa izanez, Nafarroan badu bere egoitza, Foru-Ogasuna izango da ondare horregatik ordaintzen den zerga jasoko duena.

b. Sozietateen gaineko zerga

Sozietateen gaineko Zergak arautegi autonomoa izan dezake baldintza batzuen barruan. Antzeko egoera ematen da Ekonomia Itunean. Baina arreta handiarekin ikusi behar da arautzeko ahalmen hori, EAEn gertatu zena ez dadin eman, erraza baita Hitzarmenaren espirituarekin topo egitea, arautze horrek presio fiskala gutxitzea ekar baldin badezake, EAeko lurraldeetan gertatu zen moduan. Hala ere, autonomia fiskal nahiko osoa da, eta horregatik pizgarri fiskal ugari arautu dira eta Nafarroaren kasuan arau hauek ez dira hain jazartuak izan. Gainera, Nafarroan lege maila dute eta ez EAEn, hemen Foru Arauak baitira, beraz maila apalagoak, hain zuzen.

Nafarroan, arautegi autonomoa aplikatuko da sozietate batek bere helbide fiskala Nafarroan badu eta aurreko urteko eragiketek ez bazuten gainditu sei milioi euroko kopurua, nahiz eragiketa horiek bi lurraldeetan egin; eta ordainketa osoa Nafarroako Foru ogasunari egingo dio. Sei milioi eurokoa da, beraz, gaur egungo muga arautegi autonomoa aplikatzeko orduan. Baina, sozietate batek bere eragiketetan sei milioi euro gainditu bazituen aurreko urtean eta eragiketa guztiak Nafarroan egin bazituen, nahiz helbide fiskala lurralde komunean izan, zerga guztia Foru-Ogasunari ordaindu beharko dio eta arautegi autonomoa aplikatu. Gainontzeko kasuetan, bi administrazioei ordainduko zaie eta helbide fiskala duen lurraldeko arautegia aplikatu da, baina horretarako sozietateak eragiketen % 25, gutxiezez, Nafarroan burutu beharko ditu.

Zerga honi buruzko arauak diferenteak ziren 1981eko Ekonomia Itunean eta 1990ean Nafarroako Hitzarmena onetsi zenean Ituna egokitu zen. Izan ere, Nafarroarako onartu ziren irizpide berdinak sartu zitzaizkion EAeko Itunari, bi zerga-sistemen homogeneizazio-prozesuarekin jarraituz. Azken finean, esan behar da, bi araudien arteko diferentziak txikiak eta azalekoak direla, apenas transzendentziarik duten.

Nolanahi ere, sozietate batek bere eragiketak bi lurraldeetan egiten baditu, eragiketen balioa, aurreko urtean, sei milioi eurokoa baino gehiago bazen eta helbide fiskala Nafarroan izan, baina eragiketen % 75 baino gehiago lurralde komunean egin, orduan arautegi komuna aplikatuko da. Orain, eragiketa hauek sortzen dituzten mozkinak bi administrazioek zergapetuko dituzte eta bi administrazioen artean banatuko da bildutako zerga, eragiketen proportzioaren arabera.

Sozietate bat atzerritarra denean, hemen aipatu arautegia eta ordainketa modu berean gauzatuko dira, lurralde batean bi tratu ezberdin ezin baitira onartu EBko arauen arabera.

c. Eragiketen lurraldetasuna

Eragiketen lurraldetasuna, Sozietateen gaineko Zergan eta Balio Erantsiaren gaineko Zergan (BEZ), berdintsuak izango dira Nafarroako Hitzarmenen berrian. Modu bertsuan egiten da EAEko Ekonomia Itunean 1990 erreforma ostean. Beraz, Nafarroako zerga-sistemak eta EAEkoak beste urrats garrantzitsua egin zuten urte horretan bien arteko berdintze-prozesuan. Hau garbi geratzen da bi lege hauen artikulatu guztia arakatu ondoren.

Eragiketen zenbatespena egiteko metodo berri hau lehengoa baino errazago eta sinpleagoa da, nahiz konplikazioak sor daitezkeen. Lehengoa diogunean ez dugu bakarrik kontutan izan Nafarroako Hitzarmen ohia, Ituna Ekonomikoa ere bai, honen kasuan Lurralde Historikoari edo lurralde komunari mozkin kopurua egozteko lurralde bakoitzean kokatutako higiezin balioa, salmenten balioa, e.a. estimatu behar baitziren; oraingoan aldiz, bi legeen erreforma ostean, zaharkitutako metodo hori desagertu egin da, eta hemen azaltzen dena indarrean sartu.

Haatik, hemendik aurrera, eragiketak Nafarroan egin direla kontsideratuko da ondasunak lurralde honetan ekoiztu edo eraldatu badira. Gerta daiteke, subjektu pasiboak, produkzio- edo eraldaketa-zentroak bi lurraldeetan izatea, eta orduan, azken fabrikazio- edo eraldaketa-prozesua Nafarroan egiten bada, eragiketa Lurralde Historiko honetan egiten dela kontsideratuko da.

Eta ondasun bat emateaz gain Nafarroatik kanpo instalatu egin behar bada eta instalazio hori egiteagatik kobratzen dena kontra-prestazio osoaren % 15 baino gutxiago bada, orduan, eragiketa Nafarroan egin dela kontsideratuko da. Portzentaia hori baino gehiago bada instalazioaren kostua, eragiketa lurralde komunari egoztiko zaio.

Energia elektrikoa produzitzen duten sozietateen eragiketak Nafarroan egiten direla kontsideratuko da, energia hori ekoizteko zentroak lurralde honetan kokatuta daudenean. Eragiketa mota hauek honela definitzeak ondorio negatiboak izango du Nafarroako Ogasunarentzat, elektrizitatea inportatu egiten baitu kanpoko ekoizpen guneetatik, nahiz azken urte hauetan energia eolikoa asko garatu den Foru Lurralde honetan.

Ondasun bat garraiatu behar denean, eragiketa Nafarroan egin dela kontsideratuko da, herrialde honetan ematen bada ondasun mugikor hori. Eta ondasuna garraiatu behar bada Nafarroatik lurralde komunera, orduan, garraioa hasten den tokian emana dela ulertuko da, ez garraioak uzten duen lurraldean. Eta ondasun

higiezina denean eta Nafarroan kokatuta egon, orduan ere, lurralde honetan entregatu dela kontsideratuko da.

Ondasunak ekoitzi ordez, elkarateak edo sozietateak zerbitzuak eskaintzen baditu, eragiketak Nafarroari egotziko zaizkio zerbitzu hori lurralde horretatik gauzatzen bada. Baina zerbitzu hori lurralde komuneko ondasun higiezin bati egiten bazaio, orduan eragiketa lurralde komunean egina dela kontsideratuko da.

Gainontzeko kasuetan, eragiketak, egoitza fiskalaren arabera egiten direla kontsideratuko da. Hala nola nekazaritza, basogintza, abeltzaintza, arrantza ustiapenaren eta abarren ondorioz egindako emateak egiten dituen sozietateak Nafarroan badu egoitza fiskala; kasu guztietan eragiketa Nafarroan egina dagoela kontsideratuko da.

Gauza bera garraio-zerbitzuetan eta garraiorako akurak egiten direnean. Izan ere, elkarate horien egoitza fiskala Nafarroan badago, eragiketa Nafarroan egintzat hartuko da.

Laburbilduta, esan daiteke Ekonomia Hitzarmen honetan sozietateen eragiketak nahiko garbi definituta geratzen direla lotura-guneak garden azaltzen baitira, nahiz arazoak beti sortu. Behin lurralde bakoitzeko eragiketa-proporzioa konputatuz gero, zergatu behar den mozkin osoa proportzio horretan egotziko zaio ogasun zentral eta Nafarroakoari.

d. Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zerga

Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zerga, zuzeneko zerga da eta, logikoa denez, arautegi autonomoaren esparruan sartzen da. Beraz, Nafarroako Legebiltzarrrak zerga hau arautzeko ahalmena du. Hala ere, zerga hori bigarren mailako moduan kontsidera daiteke, beronen bidez erdiesten diren sarrerak nahiko apalak baitira Nafarroako Foru Ogasunarentzat, eta beraz, joko handia ezin dezake eman arautegi autonomoak; gainera, arazoak sortzen badira jakiteko zein izango den onuratutako ogasuna, konponbidea garestiegi irten daiteke kasu askotan, onura fiskala nahikoa ez delako gastuak estaltzeko. Hortik eskumen nabaria izatea Nafarroan eta gauza bera gainontzeko Foru-Lurraldeetan.

Bestalde, zerga honen ahalmena Nafarroako Foru Ogasunak izango du ondoko kasu hauetan:

1. Herentzia edo edozein eratako oinordetza kausatzen duenak bere ohizko egoitza Nafarroan badu.
2. Ondasun higiezinak eskuratzean eta berauen gaineko eskubideak erdiesten direnean, dohaintza edo edozein negozio juridiko dela ere, hauek Nafar lurraldean kokatuta badaude.
3. Gainontzeko ondasun edo eskubideetan, dohaintzariak edo mesedetutakoak helbidea Nafarroan badu.

e. Zeharkako zergak

Lehenengo zeharkako zerga eta, zalantzarik gabe, garrantzi handienekoa Balio Erantsiaren gaineko Zerga (BEZ) da. Zerga hau dela eta, Nafarroako Legebiltzarrak arautzeko ahalmenik ez du eta lurralde komuneko araupean egongo dira oinarrizko printzipio, arau substantibo eta formalei dagokienean. Baina, Nafarroako administrazioak ahalmena izango du aitorten-ereduak eta sarrera-epeak onartzeko; eta horretarako, gutxienez, estatuan eskatzen diren datuak jaso beharko ditu eta, gainera, sarrera-epeak ere ez dute oso desberdinak izan behar bi lurraldeetan.

Ordainketari dagokionez, Nafarroako Foru Ogasunean egingo da ondoko kasu hauek ematen direnean:

- a. Subjektu pasiboak Nafarroan duenean bere helbide fiskala eta eragiketen bolumena, aurreko urtealdian, sei milioi eurokoa baino txikiagoa izan bazen.
- b. Subjektu pasiboak Nafarroan egiten baditu eragiketa guztiak eta aurreko urtealdian sei milioi euro baino gehiago egin bazituen, berdin izanez non duen bere helbide fiskala.

Orain arte esan dena, nolabait, Sozietateen gaineko Zergarekin lotzen da. Baina kontutan hartu behar da, BEZan subjektu pasiboak pertsona fisikoak eta juridikoak direla eta beraz, elkarreak izan daitezke, pertsona fisikoak izan daitezkeen bezala. Aldiz, Sozietateen gaineko Zergan, pertsona juridikoak zergapetzen dira bakarrik.

Zerga honetan ere bi Administrazioek hartuko dute parte subjektu pasiboek eragiketak bi lurraldeetan egiten badituzte. Honetarako, eragiketa bolumenak sei milioi eurokoa baino gehiagokoa izan beharko zuen aurreko urtean, eragiketak bi lurraldeetan eginak izan eta edozein lurraldetan helbide fiskala egon.

Eragiketa-bolumena honela ulertzen da: subjektu pasiboak eskuratzen duen kontraprestazioaren kopuru osoa, BEZa kenduz gero; ondasun edo zerbitzu ematearen truk ordaintzen den diru kopurua, edozein delarik kontra-prestazio hori sortzen duen jarduera (enpresarena, lanbidea, etab.). Bestalde, emanak edo entregak egiten diren lurraldeari dagokio eragiketa. Beraz, hemen esaten denaren arabera, subjektu pasibo batek Nafarroatik egiten baldin baditu bere emateak edo entregak, eta erosle bat Nafarroan badago eta beste bat Madrilen, eragiketa biak Nafarroan eginak daudela kontsideratuko da.

Bestalde, ondasun-emateak edo zerbitzu-prestakuntzak non egin diren definitzeko irizpideak Sozietateen gaineko Zergan erabilitako berberak izango dira. Beraz, gorago aipatuta geratu dira irizpide horiek, sozietateak ikusi direnean.

Zerga-sisteman zerga berri bat sartu zen 1998an; izan ere, Aseguru Primen gaineko Zerga sortu zen eta zeharkako zerga denez, Ekonomia Hitzarmenean sartu behar izan zuten. Jakina, zerga mota horiek arautegi komuna eskatzen dute, nahiz aitorpen-ereduak eta ordainketa epeak diferenteak izan daitezken bi lurraldeetan, baina Nafarroako Ogasunari ordainduko zaio *arriskua* edo *konpromisoa* Nafarroan ematen bada aseguru eta kapitalizazio eragiketetan.

Horrela, arriskua Nafarroan kokatzen dela ulertuko da honelako baldintzak ematen direnean:

1. Higiezinak direnean hauek Nafarroan baldin badaude.
2. Higiezinaren aseguruaren barruan higigarriak ere sartzen baldin badira.
3. Edozein higigarri bada, ibilgailuak kenduz, eta berau Nafarroan kokaturiko edukitzailean badago.
4. Gerta liteke aseguru berak lurralde komunean eta Nafarroan kokatutako higiezinak estaltzea, orduan, ordainketa bi lurraldeetako ogasunei egingo zaie, lurralde bakoitzeko higiezinaren balioaren arabera.

Asegurua ibilgailuen gain denean, edozein izanda hauen izaera, matrikulatuta daukan pertsonak edo erakundeak bere ohiko egoitza Nafarroan badu, Nafarroako Foru Ogasunari ordaindu beharko dio. Arriskua bidaiak edo Nafarroatik kanpo egoteak sortzen badu eta egoera horretan lau hilabete edo gutxiagoan badago, Foru Ogasunarentzat izango da dagokion zerga aseguru-kontratua Nafarroan burutzen bada. Aipatu diren kasu hauek ez badira, baina aseguru-hartzaileak, bai pertsona fisikoa zein juridikoa, bere zerga-helbidea Nafarroan badu, Foru Ogasunari ordainduko dio.

Konpromisoa Nafarroan kokatuta dagoela kontsideratuko da bizitza-asegurua egiterakoan kontratatzaileak bere ohiko egoitza Nafarroan badu pertsona fisikoaren kasuan; eta pertsona juridikoaren kasuan, sozietate-egoitza edo sukurtsalarena Nafarroan badu, hemen gauzatuko da konpromisoa eta beraz, ordaindu ere. Beste kasu batzuetan, aseguru edo kapitalizazioaren konpromisoa Nafarroan gauzatzen dela kontsideratuko da, kontratatzaileak bere jarduera ekonomikoa Nafarroatik burutzen badu eta beraz, Foru Ogasunari ordainduko dio.

f. Zerga bereziak

Zerga bereziak direnean, nahiz beraien eskumena Nafarroak eskuratuta duen arren, beti arau komunak aplikatuko zaizkie eta Nafarroako Legebiltzarrak ez du inolako arau ematerik izango.

Nafarroako Foru Ogasunari ordainduko zaio Alkohola, beronetik eratorritako Edariak edo Garagardoa zergapetzen duen zerga denean, fabrikak Nafarroan kokatuta baldin badaude, baita Tabakoaren lan eraldaketa eta Hidrokarburoen gaineko Zergak. Eta aldeak baldin badaude, Foru Ogasunak biltzen dituen onura fiskal eta nafar kontsumitzaileek zerga hau dela eta ordaintzen dutenen diru kopuruaren artean, orduan finantza fluxuen doikuntzak egingo dira bi sarrera horiek orekatzeko; baina guztiau doikuntzen atalean sartuko da.

Ekonomia Hitzarmenaren barruan, 1998an Zerga Bereziak sartu ziren eta berdin geratu dira 2003ko aldaketen ondoren. Zerga Bereziak arategi komunaren esparruan sartzen dira, nahiz aitorpen-ereduak, gutxienez lurralde komuneko datuak jaso behar dituen, eta ordainketa datak ezberdinak izan daitezkeen. Zerga hauek Alkohol eta bere eratorritako, Garagardo, Hidrokarburo, Tabako, Elektrizitate eta Zenbait Garraiobideren gainekoak dira.

Ekoiizitakoaren gaineko Zerga Bereziak, bestalde, Foru Ogasunei ordainduko zaie, zerga Nafarroan sortu baldin bada. Baina Zenbait Garraiobideren gaineko Zerga Berezia denean, Foru Ogasunak eskatuko dute ibilgailua Nafarroan matrikulatzen bada; salbuespen gisa, zerga honi aplikatuko zaion estatu-tasa % 10 gehitzea ahalko da. Amaitzeko, pertsona fisikoa denean, honek zerga-egoitza duen lurraldean matrikulatuko da ibilgailua.

Halaber, helburu jakineko finantziatorako zerga berezi bat sortu zen eta beraz ere Ekonomia Hitzarmenean sartuta dago. Hain zuzen, Zenbait Hidrokarburoen Txikizkako Salmenten gaineko Zerga da beraz eta bere helburua osasun-sistema hobetzeko finantzabideak erdiestea da. Zergak estatu-arautegia izango du eta zerga-tasa alda daiteke arauak uzten duten muga barruan; hala ere, aitorpen-eredu eta ordaintzeko epeak arautzeko ahalmena Nafarroako Legebiltzarrak du eta Foru Ogasunari ordainduko dio txikizkako salmenta gunea Nafarroan baldin badago. Baina, ekoizkin honen azken kontsumitzaileek Nafarroako zentro batean erosi eta beste erkidego batean kontsumitzen badute, ez dagokio Foru Ogasunari zerga hau biltzea, bai alderantziz gertatzen denean ordea; EBko edozein estatutan egiten badira erregai honen erosketak eta Nafarroan kontsumitu, hemengo ogasunei dagokie mota honetako kontsumoen gaineko zerga.

g. Ondare-transmisio eta ekintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga

Zerga hau sortzen denean Nafarroako Foru-Ogasunari ordainduko zaio (arategi autonomokoa da, baina ez 4) eta 5)-ekoak, orokorki, ondoko baldintza hauek betetzen baditu:

1. Ondasun-higiezinak Nafarroan kokatuta daudenean edozein izanez zerga oinarritzen duen iturria.

2. Ondasun-higikorrek direnean eta zergadunak Nafarroan baldin badu bere helbide fiskala.
3. Nafarroan egiten direnean edozein dokumenturen eraketak.
4. Nafarroan libratzen direnean letrak edo giroaren antzeko papera betetzen duten dokumentuak.
5. Nafarroatik jaulkitzen badira ordaindukoak, bonuak, obligazioak edo antzeko tituluak.

h. Tasak eta prezio publikoak

Nafarroako Foru Ogasunak eskuratuko ditu erabiltzaileek ordaintzen dituzten tasak, zerbitzuak Nafarroako erakunde publikoak eskaintzen dituztenean. Joko, errifa edo edozein eratako apustuak direnean, Nafarroako Foru Ogasunak ezarri eta kobratuko ditu jarduera hauek baimentzeko dauden tasak.

Prezio publikoekin funtzionatzen duten elkarteek Nafarroako Foru-administratioak kudeatzen baditu, prezio publikoak Foru Ogasunarentzat izango dira, eta beste sarrera gehigarri bat izango da Nafarroako aurrekontuetan.

5.6. EKARPEN EKONOMIKOA (KUPOA)

Ekarpen ekonomiko edo Kupoaren kontzeptua lehengo eran gordetzen da. Bere helburua, azken finean, Nafarroan estatuak egiten dituen gastu orokorrak finantzatzeko izango da. Izan ere, estatuak, bere eskumenak direla eta, aurrekontuetan bere gastu partidak ditu eta gastu horien bidez eskainiko diren zerbitzu publikoen horniketa Nafarroara ere iristen da eta ondorioz, nafarrek gastu horiek finantzatu behar dituzte. Finantzapen hori Kupo edo Ekarpene ekonomikoa deritzana ordainduz egiten da.

Kontutan izan behar litzateke gastu horien balioa konputa daitekeela zuzenez; hau da, zehatz-mehatz neurtu daitezke Madrilek Nafarroan egiten dituen gastuak. Baina bide hau, zailagoa denez, ez da erabiltzen, baizik zenbatespenaren bidez kalkulatu da Ekarpene ekonomikoa. Eta honetarako, egozpen-indizea finkatu behar da eta estatuak egingo dituen gastu orokorrak ezagutu. Bi elementu hauek izango dira hurrengo Ekarpene kalkulatzeko oinarri. Ekarpeneak, bestalde, finantzatu behar ditu estatuak bere eskumena eksklusiboetan egiten dituen gastu guztiak eta Nafarroak, oraindik behintzat, bere gain hartu ez dituenak. Beraz, estatua arduratzen denean eskumen bat gordetzen, bere propioa delako edo transferitu ez delako, eskumen horien balioa konputatu behar da, gero Nafarroari ordaina eska diezaion.

Horretarako, estatuaren gastu orokorretatik hasiko gara eta kendu Nafarroak beregain hartuta dituen eskumenen balioa, baina estatu mailan baloratuta. Era honetan, zenbaki homogeenak izango dira eta kenketa ahalezkoa izango da.

Bestalde, badaude, egon ere, beti estatuaren eskumenak direnak eta Konstituzioa aldatzen ez den bitartean gobernu zentralaren esku geratuko direnak eta hauek dira:

- a. lurralde-artekeo Konpentsazio Funtza (LKF);
- b. estatuaren Aurrekontu Orokorretan agertzen diren transferentziak edo subentzioak erakunde publikoentzako, hauen eskumenak Foru Gobernuak ez dituenen eta
- d. estatuaren zor guztien amortizazioak eta korrituak.

Estatuak edo administrazio zentralak egin behar dituen gastu guzti horien kopurura iritsi ostean, egozpen indizea aplikatzen da eta Ekarpengordina emango digu. Hori izango da Nafarroak ordaindu beharko diona, urtean zehar, Madrilgo gobernuari; baina jakina, gobernu zentralak gorde ditu zenbait zerga eta sarrera Nafarroan eskuratzen dituenak eta beraz, kontutan hartu beharko ditugu Ekarpengordina kalkulatzeko orduan. Hain zuzen ere, aurretik Madrilak Nafarroan bildu dituen diru guztiak konpentsatu egingo dira.

Lau dira konpentsazio iturriak:

1. Zerga ez-hitzartuak direla eta; 2. Estatuak eskuratzen dituen sarrerak, edukia ez-zergatiarra dutenak eta; 3. Zor Publikoa jaulkitzeagatik Nafarroari egotzitakoak; 4. Ogasun zentralak eskuratutako dirutzak zuzeneko zergak kudeatu dituela eta, baina Nafarroak eskuratu behar lituzkeenak direnean.

Lehenengo hiru konpentsazioei egozpen indizea aplikatuko zaie eta emaitza Ekarpengordinetik deskontatuko da eta laugarrenari ez zaio aplikatuko egozpen indizea, baina bai kendu. Beraz, lau kapitulu hauek Ekarpengordinari kenduta, Ekarpengordina edo Kupo likidora iritsiko gara.

5.7. METODOA

Hasteko, noizean behin Ekarpengordina ekonomikoa berrikusi behar da eta horretarako epea bost urtetan finkatu da. Izan ere, lehenengo urtea, oinarritzkoa bezala kontsideratuko da eta hurrengo lau urtetako oinarritzko datuak egokitu besterik ez dira egingo, eguneratze-indizea aplikatuz. Baina, eskumen berriak jasotzen baditu Nafarroako gobernuak edo uzten baditu, beti kontutan hartuko dira Ekarpengordina egokitze-prozesu horretan.

Eguneratze-indizea, bestalde, dagokion urte baterako, estatuak zerga hitzartuen kontzeptupean eskuratzen dituen sarrerak, sarrera horietatik gainontzeko

autonomia erkidegoetan utzi daitezkeen zergen bidez eskuratutako diru kopurua kenduta, kontzeptu ber-berauen pean oinarrizko urtean estatuak eskuratzen duen diru-kopuruarekin zatituta erdiesten da. Gaur egun, Nafarroak dituen zergak eta ez ordea gainontzeko autonomia erkidegoek, hauexek dira: PFEZ, SZ, BEZ eta ZB. Orduan, nahikoa da zerga hauen bidez estatuak bilduko duena edozein oinarrizko urtean, t^o , kalkulatzeko eta zenbat bildu duen t urtean. Era honetan, eguneratze-indizea zenbatetsiko da eta indize hau aplikatuta t -ko Ekarpena kalkulatzeko guztiz mekanikoa izango da.

Halaber, bost urtetako denboraldi honetan estatuak Nafarroari eskumen bat uzten badio, ekarpenetik deskontatuko da. Horretarako kontutan hartuko da zenbateko gastua egiten duen estatuak eskumen horretan, baina estatu osoan, eta gero, Nafarroako egozpen indizea aplikatuz, deskontatu behar den kopurua aterako da eta berau Ekarpenean likidotik kendu, Ekarpenean likido berria lortuz.

5.8. DOIKUNTZA-SISTEMA

Jadanik hirugarren kapituluan ikusi dugu EA Erentzat nola eta zergatik eratzen diren doikuntzak. Berauen arrazoiak aztertu dira eta foru-sistema denez Nafarroan funtzionatzen duena, beraz, BEZak eta ZBek azaltzen dituzten desorekak konpontzeko izango dira eta EA Eren bezala kalkulatu dira, nahiz koefizienteak txikiagoak izan, erkidegoa era horrela baita.

Hitzarmen Ekonomikoaren arabera, kanpotik etortzen diren ondasunen prezioek sortzen duten BEZa eta ZB estatuak biltzen du. Baina ondasun horiek Nafarroan ere kontsumitzen dira eta beraz, zergadun hauek Nafarroan daude eta hauek ordaindutakoa, zuzen-zuzenean, Madrilera doa. Horregatik, Ekarpenean kalkulatzeko kontutan hartu behar da, dirutza hau Nafarroarentzat izan behar baitu.

Erkidegoaren barruan era antzeko fenomenoak gertatzen da eta Nafarroako Foru Ogasunak bildutakoa nafarrek ordaindutakoa baino apalagoa da eta beraz, konpentsatu behar zaio ogasun honi.

5.9. OINARRIZKO EKARPEN EKONOMIKOA

Ekarpenean kalkulatzeko oinarrizko urtetzat 2000 hartu zen. Beraz, urte honetako Estatuko aurrekontuaren gastuak kontutan hartuko dira eta Kupoak edo Ekarpenean honela da:

Kontzeptua	Mila pezetak
(1) Estatuko aurrekontuko gastuak	23.176.259.727
(2) Nafarroak bere gain hartuta dituen eskumenen balioa (estatu mailan)	12.424.709.039
(3) Estatuak bere gain dituen eskumen guztien balioa [(1)-(2)]	10.751.550.688
(4) Nafarroaren Ekarpen gordina g(3) x 0,016 = 10.751.550.688 x 0,016]	172.024.811
Konpentsazioak: (5)+(6)+(7)+(8)	(-) 111.969.209
(5) <i>Hitzartzeke Zergak</i> (508.497.000 x 0,016)	-8.135.592
(6) <i>Zergak ez diren sarrerengatik</i> (1.378.331.602 x 0,016)	-22.053.306
(7) <i>Aurrekontu defizita</i> (4.320.137.727 x 0,016)	-69.122.204
(8) <i>Hitzartutako zuzeneko zergetatik</i>	-12.657.747
EKARPEN LIKIDOA (oinarrizko urtea) 60.055.602 pta EKARPEN LIKIDOA (eurotan) 360.941,44 euro	

Kalkulu hauen arabera, Nafarroak, 2000an, estatuari 60.055.602 mila pezeta (360.941,44 mila euro) ordaindu behar zizkion Ekarpen ekonomiko likido gisa. Baina zifra honek kalkuluak egiteko besterik ez du balio.

Jakina, estatuak Nafarroari eskumen berri bat uzten badio, Ekarpen honetatik eskumen honetan estatu-mailan egiten den gastuaren % 1,6a kenduko da. Eta alderantziz, Nafarroak estatuari eskumenaren bat pasatzen badio.

5.10. IRUZKINAK

Ekarpen ekonomiko honi buruz egin daitezkeen kritika nagusiak bi puntutan zehatz daitezke:

- a. metodologiak estatuaren gastuak hartzen ditu determinatzaile gisa eta
- b. egozpen-indizea puztuta egon zen hasiera batean, nahiz orain orekatuagoa azaldu.

Onartutako metodologiak lehenetsuna estatuaren gastuei ematen die. Hau da, estatuaren eskumenen gastuek Nafarroaren eskumenetan egiten diren gastuak baldintzatuko dituzte. Beraz, estatuaren gastuak dute lehenetsun handiena. Era honetan, estatuaren gastuak sarrera orokorren igoera baino gehiago handitzen badira, Ekarpina ere modu berean handituko da, Nafarroak bere gain dituen eskumenak finantzatzeko, erlatiboki, gutxiago geratuz. Haatik, Nafarroako gobernuaren gastuak estatuak baldintzatuko ditu, sarrera-iturri berriak sortzen ez baditu behintzat, baina honek presio fiskala gehitzea ekarriko luke eta zergen panorama aldatu.

Bigarren kritika egozpen-indizearen zenbatespenetik ateratzen da. Lehen ikusi denez, Nafarroak estatuak bere gain dituen eskumenak finantzatzeko % 1,6 ordaindu behar du. Zenbaki honek Nafarroaren zama ekonomikoa neurtzen digu estatuarekiko. Eta arestian esan bezala zenbaki hau egon zen puztuta, nahiz Nafarroako azken urteetako hazkundeari esker iraulketa egon. Hori horrela dela egiaztatzeko:

1. Banco Bilbao-Vizcayak argitaratutako “Renta Nacional de España y su distribución provincial. 1987” arakatzen baldin bada, Nafarroako Balio Erantsi Gordina estatukoarekiko % 1,50 zen eta INEk 2000. urterako zifra hori % 1,6945ra igotzen da; beraz % 1,60tik gora. Baina Nafarroako populazio erlatiboa ehuneko, urte horretan, % 1,3650 zen.
2. Estatu, autonomia erkidegoen artean subentzioak edo diru-laguntzak banatzerakoan edo estatuaren sarreretan partehartzerakoan, ahal den irizpide objektiboak erabiltzen saiatzen da. Irizpide hauek, beste batzuen artean, autonomia erkidegoaren populazioa eta errenta (BEG edo BEN) dira; lehengoaren ponderazioa % 75 da eta bigarrenarena % 25 inguru. Beraz, irizpide hauek erabiliz gero, Nafarroaren egozpen-indizea % 1,612 izango litzateke eta ondorioz egozpen indize hori ez legoke gaizki kalkulatuta, bai ordea 90eko hamarkadan, Nafarroaren ekonomiak gora, batik bat, azken hamar urte hauetan egin baitu.
3. Badakigu, jakin ere, estatuaren aurrekontuetan Lurralde-arteko Konpentsazio Funtsa sartzen dela eta Funtsa honen helburua autonomia erkidegoen arteko ekonomia aldeak gutxitzea dela. Azken finean, funtsaren xedea autonomia erkidegoen arteko solidaritatean datza. Eta jakina, Nafarroak

duen errenta mailagatik Funtsa honetatik ez du ezer jasoko eta, aldiz, ordaindu bai, eta ordainduko duena, estatuaren eskumenetik datorrenez, Ekarpeneraren bidez egingo du.

Bibliografía

- Aizega, Jose Maria (dir.) (2002): *Concierto y Convenio: Jornadas de Estudio*, Eusko Ikaskuntza, Donostia.
- Aranburu, M. (2005): *Provincias exentas. Convenio-Concierto: Identidad colectiva en la Vasconia Peninsular*, Donostia: Eusakl herriko Zuzenbide Historiko eta Autonomikoa aztertzeke Fundazioa.
- Badia la Calle, J. (1975): *El Concierto Económico de Alava y su legislación complementaria*, Arabako Foru-Aldundia, Gasteiz.
- Bakaikoa, B. (1985): "The Public Budget in the Basque Economy", In *First International Basque Conference in Northamerica*, California State University Fresno, (USA).
- , (1986): "Una visión del Concierto Económico y del Cupo en la Comunidad Autónoma Vasca", *Revista Vasca de Administación Pública*, **15**. zbk. Urtarrila-Apirila.
- , (1992): *Autonomi Ogasunak eta Europako Komunitateko Aurrekontuak*, Udako Euskal Unibertsitatea, Bilbo
- , (1998): "Inbertsiotarako zerga pizgarriak EAEn", *Eleria*, **3**.
- Beldarrain, M. (1986): "El Concierto Económico como Conformador de un sistema de financiación autónoma", *Revista Vasca de Administación Pública*, **15**.
- , (1998): *El Concierto Económico y su Disposición Adicional 2ª*, IVAP, Oñati.
- Beltza, (1974): *El nacionalismo Vasco, 1876-1937*, Mugalde, Hendaia.
- Benavides, L. (1981): *Hacienda Pública. Lecturas y textos Legales*, Donostia.
- Burgo, J. I. del, (1972): *El régimen fiscal de Navarra*, Nafarroako Foru-Aldundia, Aranzadi, Iruñea.
- , (1987): *Introducción al estudio del Fuero (Los Derechos Históricos de Navarra)*, Nafarroako Gobernua, Iruñea.
- Castells, A. (1988): *Hacienda Autónoma: Una perspectiva de federalismo fiscal*, Ariel, Bartzelona.
- Cebrián, L. (1994) *Los recursos de la Hacienda General del País Vasco*, IVAP-HAEE, Oñati.
- Delegación del Gobierno en el País Vasco (1985): *La Constitución. El Estatuto de Autonomía y Normas Institucionales de la Comunidad Autónoma del País Vasco*, Delegación del Gobierno, Gasteiz.

- Ekonomiaz, (1987): /6 zbk, Gasteiz.
- ELA (1997): *La fiscalidad en Euskal Herria en 1996: enquistamiento del fraude*, Bilbao: Manu Robles-Arangiz Institutua, Bilbo.
- Elcarte, J. (1990): “La aplicación y desarrollo de la Ley del Concierto Económico”, *Hacienda Autónoma y Local*, vol XX. **60**, Iraila/Abendua.
- Euskadiko Kutxa, *Urteko txostenak* (1985, 86, 87, 88, 89, 90), CLP/LKA, Arrasate.
- Gipuzkoako Foru Aldundia (2003): *Ekonomia Ituna*, Donostia.
- Gobierno de Navarra, *Presupuestos Generales de la Comunidad Foral de Navarra*, urteak (1985.....1991).
- Hucha, F. de la, *El régimen jurídico del Convenio Económico de la Comunidad Foral de Navarra*, Euskal Herriko Zuzenbide Historiko eta Autonomikoa aztertzeke Fundazioa, Donostia, 2006.
- Jimeno, R. eta Tamayo, V. (2005): *Gipuzkoa y el estado: Relaciones fiscales y tributarias (1696-2005)*, Gipuzkoako Foru Aldundia, Donostia.
- Juliá, J. eta Server, R. (1992): *Fiscalidad de las Cooperativas*, Pirámide, Bartzelona.
- Jurado, N. eta Herrero, E. (1989): “Financiación de la CEE”, *Herria 2.000 Eliza*, **102**.
- Lambarri, C. eta Larrea, J.L. (1991): *El Concierto Económico*, IVAP/HAEE, Oñati.
- Navarro, M. (1983): “Kontzertuak eta Konbenioa: Atzo eta Gaur”, in *Euskal Herriko Ekonomi Lanen Bilduma*, 1981, Udako Euskal Unibertsitatea/IVAP, Oñati.
- Postigo, C. (1979), *Los Conciertos Económicos*, Haranburu, Donostia.
- Rodrigo, M.A. (1996): “La regulación de Sociedades en la Comunidad Autónoma del País Vasco. Efecto en las entidades de Economía Social”, *Revista CIRIEC*, **23**, urria.
- , (2006): *Las fuentes del derecho financiero en la C. A. del País Vasco*, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid.
- Zubiri. I. (2000): *El sistema del Concierto Económico en el contexto de la Unión Europea*, Círculo de Empresarios, Bilbo.
- Zuritu, M. (1977): *Cien años de Concierto Económico*, Diputación Foral de Alava, Gasteiz-Vitoria.

Zuzenbide Sailean argitaratu diren beste liburu batzuk

Kooperatiben Zuzenbidea. Oinarriak

Adrian Zelaia
1996an argitaratua
ISBN: 84-8486967-74-0

Kooperatibak Euskal Herrian

Adrian Zelaia
1997an argitaratua
ISBN: 84-8486967-88-0

Enpresa-Taldeak

Adrian Zelaia
1998an argitaratua
ISBN: 84-8486967-89-9

Publizitate Zuzenbideko eskuliburua

Elena Leiñena eta Nerea Irakulis
2006an argitaratua
ISBN: 84-8438-083-1

Zuzenbide Sailean Uztaro aldizkarian argitaratu diren artikuluak

Autodeterminazio-eskubide kolektibo gisa: eskubide teorien erronka
Abalde Cantero, Oscar, *Uztaro 36*, 73-92.

Informatika juridikoa: obligazio-zuzenbidean egindako aplikazioa
Alkorta, Itziar; Lizaso, Pili, *Uztaro 4*, 163-182.

Atzerritarrak lan zuzenbideko ikuspegitik
Bengoetxea, Aitor, *Uztaro 6*, 125-141.

Europako Itun kontstituzionalak eskubide gabe utzi ditu hizkuntza-komunitate ugari
Bilbao Sarria, Paul, *Uztaro 58*, 105-118.

Emakumezkoak soldatan diskriminatuak ez izateko eskubidea
Fernández, Aranzazu, *Uztaro 10*, 123-144.

Nahitaezko eskurapena landa-akurapenetan jabetza eskuratzeko eskubidea
Karrera, Mikel M., *Uztaro 6*, 143-164.

Euskal Herriko foru-zuzenbide zibilari buruzko legea: Gipuzkoaren egoera
rrera, Mikel M., *Uztaro 14*, 127-147.

Konstituzioaren kontzeptua, sorrera eta bilakaera
Lamarca, Iñigo, *Uztaro 0*, 111-121.

Publizitate Zuzenbidearen egungo egoera
Leñena, Elena; Irakulis, Nerea, *Uztaro 57*, 93-104.

Lan harremanentzat erroka berria: lana-kapitala nahasketa
Terradillos, Edurne, *Uztaro 15*, 141-157.

Atzerritarren eskubideak konstituzio espainiarraren argitan
Urkola, Miren Jasone, *Uztaro 3*, 123-145.

Schengen-eko Europa Berria: Asilatu- eta errefuxiatu-estatutuaren eskatzaileen egoera
Urtizberea, Igone, *Uztaro 19*, 65-76.