



## FINANTZA ZUZENBIDEA

### BALIO ERANTSIAREN GAINEKO ZERGA

### ONDASUN EMATEAK ETA ZERBITZUGITZAK

Iruñe SUBERBIOLA GARBIZU

**AURKIBIDEA: I. Orokortasunak.-II. Araudia.-III. Aplikazio eremua.-IV. Egitate zergagarria.-1. Sarrera.-2. Enpresari edo profesional kontzeptua.-3. Ondasun entregak eta parekatutako eragiketak.-4. Zerbitzu prestazioa eta parekatutako eragiketak.-5. Egitate ez lotuak.-6. Salbuespenak.-7. Burutze lekua.-V. Sortzapena.-VI. Oinarri zergagarria.-VII. Subjektu pasibo eta erantzuleak.-VIII. Zerga-tasa, zerga kuota, kenkariak.-1. Zergatasaren zenbatekoa.-2. Zerga-kuotaren jasanarazpena.-3. Kenkariak.-3.1. Funtzionamendua.-3.2. Subjektu pasiboak bere jardura enpresarial edo profesionala sektore bereizituetan eginez gero erabili beharreko kenkarien araubidea.-3.3. Hainbanaketa (prorrata) erregela.-3.4. Inbertsio ondasunengatiko kenkarien erregularizazioa.-IX. Itzulketak.-X. Araubide bereziak.-XI. Kudeaketa.**

## I. OROKORTASUNAK

Balio Erantsiaren gaineko Zerga kontsumoaren gaineko zeharkako zerga da, ondasunen erosketa edo zerbitzu profesionalak zergapetuz, azken kontsumitzaileek jasan behar dutena.

Zergaren ezaugarriak dagokienez, honakoak ditugu:

- *Zeharkakoa* da, enpresariak, azken kontsumitzaileak ordaindutako zergaren dirubiltzaile da; zergapetzen den gaitasun ekonomikoa kontsumitzailearena da.
- *Objektiboa* da, kontsumitzeko ondasun edo zerbitzu bat eskuratzean kontsumitzaile guztiak BEZa ordaintzera derrigortuak daude, zergapekoaren familia edo pertsona inguruabarrak kontutan hartu gabe.
- *Fase\_anitzekoa* da, ekoizpen-banaketa fase bakoitzean Ogasunean fase bakoitzari dagokion BEZa ordaindu behar delako. BEZak, hortaz, produkzioaren kate maila guztiak zergapetzen ditu. Enpresariak BEZa jasaten du berak egiten dituen erosketetan, eta beranduago bere salmentetan bere bezeroei jasanarazten die. Prozedura hau azken kontsumitzailearekin bukatzen da, benetan hark ordaintzen baitu.
- *Neutrala* da, tarteko faseetan ez du eraginik, enpresariak bere bezeroei kobratutakoa besterik ez du ordainduko Ogasunean eta bezero hori enpresaria denean, bere hornitzaileari ordaindutako BEZ deduzitu ahal izango du. Tarteko enpresariak egiten duen bakarra jasanarazitako BEZaren eta jasandako BEZaren arteko diferentzia Ogasunari ordaintzea da.

## II. ARAUDIA

Lurralde Historikoez ez dute gaitasun arauemailerik euren Balio Erantsiaren gaineko Zerga nola nahi arautzeko. Hori dela eta, Lurralde Historikoez Lurralde Erkideak ezartzen dituen edukizko eta formazko arau berberak erabili beharko dituzte.

Dena den, Lurralde Historikoetako erakunde eskudunek, aitortzen eta sarrerareduak onesteko eta likidazio-aldi bakoitzeko sarrera-epaiek zehazteko gaitasuna izango dute.





Halaber, eredu horietako datuak, gutxienez, Lurralde Erkidean erabiltzen diren berberak izan behar dira eta epe horiek, berriz, ez dira Estatuko administrazioak ezarritakoez oso bestelakoak izango.

Edonola ere, gaitasun arauemailerik izan ez arren, Lurralde Historiko bakoitzak bere Foru Arauak onartu dituzte. Foru Arau horiek eta Lurralde Erkideak onartutako legea berdinak izan behar dira eta desberdintasunik izatekotan Lurralde Erkideko legeria aplikatuko da.

- *Arabari*: 12/1993 Foru Dekretu Arazteazalea, urtarrilaren 19koa, Arabako Diputatuen Kontseilukoa.
- *Bizkaian*: azaroaren 9ko 1994/7 Foru Araua, Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzkoa.
- *Gipuzkoan*: 102/1992 Foru Dekretua, abenduaren 29koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoaren araudi fiskala Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 28ko 37/1992 Legea egokitzen duena.
- *Lurralde\_Erkidean*, Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 28ko 37/1992 Legea

ZERGA EGOITZA	ERAGIKETA BOLUMENA	ERAGIKETAK LURRALDETAN ZEIN	TRIBUTAZIOA
EAEn	<7,1€	Edonon	EAEn
	>7,1€	%100 EAEn	
Lurralde Erkidea	<7,1€	Edonon	Lurralde bakoitzean egindako eragiketa bolumenaren arabera
	>7,1€	%100 Lurralde Erkidean	Lurralde Erkidea
		Edonon	Lurralde bakoitzean egindako eragiketa bolumenaren arabera

Aplikagarri den araudia, eta zergaren ikuskaritza nahiz dirubilketa egiteko eskuduna den administrazioa zergadunaren zerga egoitzaren eta burutzen duen operazio bolumenaren arabera da. Eragiketa bolumena, ondasunak ematerakoan eta zerbitzuak egiterakoan subjektu pasiboak lortu dituen kontraprestazioen zenbatekoa da, Balio Erantsiaren gaineko Zerga eta baliokidetasuneko gainordaina alde batera utzita, halakorik badago. Eragiketa bolumena, ondasunak ematerakoan eta zerbitzuak egiterakoan subjektu pasiboak lortu dituen kontraprestazioen zenbatekoa da, Balio Erantsiaren gaineko Zerga eta baliokidetasuneko gainordaina alde batera utzita, halakorik badago. Kontuan hartuko den eragiketa bolumena aurreko urteko naturalekoa izango da. Jardueran hasi berriak diren sozietateen kasuan, operazio bolumena zenbatzeko, lehenengo urtean egindako eragiketa-kopurua hartuko da kontuan. Jardueran emandako lehenengo urtea ez baldin bada izan urtebete osoa, kopuru hori zenbatzeko, urte osoari dagokiona kalkulatu da dena delako eragiketa-kopurutik abiatuta.

### III. APLIKAZIO EREMUA

BEZa aplikatzeko espazio eremua Espainiar Penintsulak eta Balear Uharteek osatzen dute, baita hamabi itsas miliako mugarainoko eskumeneko itsasoak eta eremu horri dagokion aire espazioak ere.

Hala ere, Kanariar uharteak, Ceuta eta Melilla gune-eremutik kanpo geratzen dira.





## IV. EGITATE ZERGAGARRIA

### 1. Sarrera

Zergak hiru egitate zergagarri ezberdin ditu:

- Zergaren espazio eremuan enpresariak edo profesionalek kostu bidez, ohiz edo noizean behin, beren enpresa edo lanbide jardueran egindako ondasun eta zerbitzu entregak, (baita parte diren entitateetako bazkide, elkarkide, kide edo partaideen alde egiten badira ere). Egitate zergagarri hau da, hain zuzen, ikasgai honen objektu.
- Enpresari edo profesionalek edota horrela ez diharduten pertsona juridikoek kostu bidez egindako Europako batasun barruko ondasun eskurapenak, eskualdatzailea enpresari edo profesionala denean, (Batasuneko beste estatu batetik ondasunak eroslearenganaino garraiatzea nahitaezkoa den baldintza da), baita garraio bide berrien batasun barruko eskurapenak ere, eskualdatzailearen izaera edozein izan arren.
- Ondasun inportazioak. Hirugarren lurralde batetik datorren ondasun bat herrialdearen barruan sartzea da inportazioa. Halakotzat jotzen dira ere depositu franko edo aduanetako gordailuak edo hainbat aretatik ondasunak herrialdearen barruan sartzea.

BEZak bezala, Ondare Eskualdaketan eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergak (OEZ EJDZ) ere kostu bidezko ondare eskualdaketak zergapetzen ditu. Bi zerga hauen arteko erlazioak, arau orokorra da BEZa aplikatuko dela eskualdatzailea enpresari edo profesionala denean eta, ostera, Ondare Eskualdaketaren gaineko Zerga eskualdatzailea norbanakoa denean. Ildo honetan, BEZari loturiko eragiketak ez dira egongo OEZren kostu bidezko ondare eskualdaketak kontzeptuari atxikirik, jarraian aipaturiko eragiketak izan ezik:

- Ondasun higiezinaren entregak eta errentamenduak, bai eta beraiei dagokien gozamen eskubide errealeen eraketa edo eskualdaketa ere, BEZetik salbuetsirik daudenean, subjektu pasiboak zergaren foru dekretu eta foru arauetako 20.bi artikuluan bildutako zirkunstantzia eta baldintzetan salbuespenari uko egiten dion kasuetan ezik.
- Bigarren mailako merkatu ofizial batean negoziatzeko onartu gabeko baloreen eskualdaketak, baldin eta horien bitartez balore horiek ordezkatzan dituzten entitateen jabetzako ondasun higiezinaren eskualdaketa burutzen bada.

Arestian aipatu hiru egitate zergagarri horietatik, hemendik aurrerako lerroetan lehenengoaz arduratuko gara.

### 2. Enpresari edo profesional kontzeptua

Foru arauentzat, enpresari edo profesionaltzat joko dira ekoizpen-faktore materialak edo ekoizpeneko giza baliabideak norberaren kontura antolatzea dakarten enpresa edo lanbide jardueretan ari diren pertsona edo erakundeak beti ere helburua ondasunak edo zerbitzuak ekoiztean edo banatzean esku hartzea izanda. Inoiz ez dira horrelakotzat hartuko doako ondasun entregak edo zerbitzu prestazioak soilik egiten dituztenak.





Zentzu honetan, enpresari edo profesionaltzat joko dira:

- Merkataritzako sozietateak, besterik frogatu ezean.
- Etengabeko dirusarrerak lortu xedez, gauzazko zein gauzazkoen besteko ondasuna ustiatzea dakarren edo dakarten ondasun emate edo zerbitzugintza bat edo gehiago burutzen dutenak. Bereziki, ondasun errentariak.
- Lurrak urbanizatu edo, beti ere edozein tituluren ordean saldu, esleitu edo lagatzeko, eraikinak sustatu, eraiki edo birgaitzen dituztenak, honetan lantzean behin ihardun arren.
- Zergatik salbuetsita dauden garraio bide berriak noizbehinka ematen dituztenak.
- Zerbitzu entregan kokapen eremuak ezartzeko, arauak enpresari edo profesionaltzat jotzen dituenak.

### 3. Ondasun entregak eta parekatutako eragiketak

Arau orokor moduan, ondasun entregatzat joko da gauzazko ondasunen gaineko baliatze-ahalaren eskualdaketa. Zerga honen efektuetarako, gasak, beroak, hotzak, elektroenergiak eta gainontzeko energia motek gauzazko ondasunak izango dira.

Era berean, hurrengo kasuak ondasun entregatzat hartuko dira:

- Eraikuntza bat egiteko edo birgaitzeko obra-burutzapenak, baldin eta obra egiten duen enpresaburuak erabiltzen diren materialen zati bat jartzen badu eta haien kostua zerga oinarriaren % 40tik gorakoa bada.
- Zergaren subjektu pasiboek beren enpresa edo lanbide-ondarearen elementuekin sozietatei edo ondasun-erkidegoei edo beste edozein motatako entitatei egiten dizkieten diruzkoak ez diren ekarpenak, eta halako entitateak osorik edo zati batean likidatu edo deseginez gero gertatzen diren izaera bereko adjudikazioak.
- Arau bat edo administrazioko edo juridikazioko ebazpen bat dela bide burutzen diren ondasun-aldaketak, derrigorrezko desjabetzapena barne.
- Jabari-erreserbari buruzko ituna edo baldintza etengarria duten salmentako kontratuak direla bide burutzen diren ondasun-lagapenak.
- Errentamendu-salmentako kontratuak eta berdinetsitakoak direla bide burutzen diren ondasun-lagapenak.
- Salmentako komisioa edo erosketako komisioa duten kontratuak direla bide, komisio-emate eta bere izenean diharduen komisiadunaren artean burutzen diren ondasun-eskualdaketak.
- Informatikako ekoizkin normalizatuen hornidura, zeinahi euskarri materialetan.
- Baloreen eskualdaketak, baldin eta haien edukitzak, izatez edo eskubidez, higiezin oso baten edo haren zati baten jabetza, erabilera edo gozamina esleitzea ziurtatzen badu.

Bestetik, ondasun-ematei berdinetsitako eragiketa gisa ulertuko da norbere ondasun-kontsumoa.

### 4. Zerbitzu prestazioa eta parekatutako eragiketak

Arau orokor moduan zerbitzu prestaziotzat jotzen dira ondasun-emate, elkartebarneko ondasun-eskuraketa edo inportaziotzat hartzen ez diren eragiketak, BEZari lotuta daudenean. Edonola ere, halakotzat hartzen dira:

- Lanbide, arte edo ogibide batean lokabe ihardutea.





- Ondasun, industria edo negozio, merkataritzako enpresa edo establezimenduen errentamenduak, erosteko aukera eduki zein ez eduki.
- Ondasunen erabileraren edo luperketaren lagapena
- Egile-eskubideen, lizentzien, patenteen, fabrika eta merkataritzako marken eta jabetza intelektual eta industri jabetzako gainontzeko eskubideen lagapen eta emakidak.
- Agentziako edo salmenta eskusiboko kontratuetan hizpatutako edo lurraldegune mugatuetako ondasun-banaketako hitzarmenetatik datozen egiteko nahiz ez egiteko betebeharrak eta abstentzioak.
- Ondasun-ematezat ezin har daitezkeen lan-burutzapenak.
- Negozio-lokalen intsuldaketak.
- Garraioak.
- Ostalaritza, jatetxe edo kanpaketa-zerbitzuak eta tokian bertan berehala kontsumitzeko edari edo jangaiak.
- Aseguru, berraseguru eta kapitalizazio-eragiketak.
- Ospitalizazio-prestazioak.
- Dirutan egiten diren maileguak eta kredituak.
- Kirol edo jolas-instalazioak erabiltzeko eskubidea.
- Azoka eta erakusketen ustiapena
- Bitartekaritzako eragiketak eta agentzia edo komisiokoak, agente edo komisiiodunak inoren izenean diharduenean. Bere izenean ari denean, eta zerbitzugintza batean bitarteko bada, zerbitzuak berak emantzat hartuko dira.
- Informatikako ekoizkin zehatzen hornidura, beti ere ondasun-ematea ez denean. Euskarria ematea zerbitzugintzaren osagarritzat jotzen da.

Bestetik, zerbitzugintzei berdinetsitako eragiketa gisa ulertuko dira norbere zerbitzuen kontsumoak hots, ondare enpresarial edo profesionaletik subjektu pasiboaren ondare pertsonalera transferitzen direnak; subjektu pasiboaren enpresa edo lanbide ondarea osatzen duten ondasunak subjektu pasiboaren erabilera partikularrerako edo bere enpresa edo lanbide jardueraz bestelako xedeetarako guztiz edo partez aplikatzea; edo doan egin dituen gainontzeko zerbitzu prestazioak, betiere jarduera enpresarial edo profesionalaren xedeez besteko helburuetara bideratuta badaude.

### 5. Egitate ez lotuak

Ondasun-emate eta zerbitzugintza guztiak ez daude BEZari loturik. Besteak beste, honako eragiketa hauek ez dira BEZari loturik egongo.

- Subjektu pasibo baten enpresa edo lanbide-ondareko elementu gorpuzdunek eta, hala badagokio, ondasun gorpuzgabeek osatutako multzoa eskualdatzea, baldin eta elementuok unitate ekonomiko autonomoa osatzen badute edo osa badezakete eskualdatzailearentzat eta unitate horrek enpresa edo lanbide-jarduera batean baliabide propioekin aritzeko aukera ematen badu, edozein dela ere beste tributu batzuetan eskualdaketa horri aplikatu beharreko araubide fiskala.
- Enpresa edo lanbide-jarduerak sustatzeko egiten diren dohaineko frogapen-zerbitzugintzak.
- Publizitaterako inprimaki edo objektuak kontraprestaziorik gabe ematea.
- Lan elkartuko kooperatibetako bazkideek kooperatibarentzat burutzen dituzten zerbitzugintzak eta lan bazkideek gainontzeko kooperatibentzat burutzen dituztenak.







- Administrazio publikoek zuzenean egindako ondasun eta zerbitzu-emateak, kontraprestaziorik gabe edo tributu-izaerako kontraprestazioaren bidez egindakoak badira.
- Administrazio emakidak eta baimenak (hala ere, salbuespenak ere badaude).
- Kontraprestazio edo ordainketa bidez egiten diren diru-emateak.
- Etab.

### 6. Salbuespenak

Barne eragiketei dagokienez, BEZa arautzen duten foru arauetako 20. artikuluan jasotzen da zerbitzugintza eta ondasun-emateei dagozkien salbuespenak. Ildo honetan, BEZari lotuta egon arren, bertan jasotzen diren egintzek ez zdute zerga ordaintzera behartzen. Zerrendan agertzen diren egintza ezberdinen sailkapen bate ematekotan, hurrengo eman dezakegu:

- Medikuntzarekin eta osasunarekin loturik dauden salbuespenak.
- Hezkuntza jardueren inguruko salbuespenak.
- Jarduera soziala, kulturala eta kirol-jardueren inguruko salbuespenak.
- Aseguru eta eragiketa-finantzarioekin lotura duten salbuespenak.
- Salbuespen inmobiliarioak.
- Salbuespen teknikoak.
- Beste salbuespen batzuk.

### 7. Burutze lekua

#### 7.1. Ondasun emateen burutze lekua

Salgai edo garraiagai ez diren ondasunen emateak zergaren aplikazio-lurraldean burututzat ulertuko dira, ondasunak eskuratzaillearen esku zergaren aplikazio-lurraldean jartzen direnean.

Zentzu honetan, zergaren lurralde aplikazioa burututzat joko dira:

- Eskuratzaillearen esku jartzeko saldu edo garraiatu behar diren gauzako ondasun higigarrien emateak, salmenta edo garraioa zergaren aplikazio-lurraldean hasten denean.
- Inoren esku jarri aurretik instalatu edo muntatu behar diren ondasunen emateak, instalazioa zergaren aplikazio-lurraldean burutzen bada, eta, betiere, instalazio edo muntaketa horrek emandako ondasunak ibilgetzea eragiten badu eta instalatutako ondasun emateari dagokion guztizko kontraprestazioaren kostearen %15a baino handiagoa denean baino ez da aplikatuko.
- Zergaren aplikazio-lurraldean errotzen diren ondasun higiezinen emateak.
- Elkartearen barruan egindako garraio-zati batean zehar, untzi, hegazkin edo tren baten barruan bidaiariei egiten zaizkien ondasun-emateak, baldin eta garraioaren abiapuntua zergaren gunere-eremuan eta jomuga Elkarteko beste puntu batean badago. Joan-etorritzko garraioa denean, itzulbidea bestelako garraiotzat joko da.

Bestetik, beste elkartekide batean hasiera eman eta iritsiera puntua zergaren aplikaziorako lurraldean duten luzapen edo garraioetako ondasun-emateak zergaren aplikaziorako lurraldean egindakotzat hartuko dira, hurrengoak betetzen badira:

- Ondasunen luzapena edo garraioa saltzaileak burutzea edo bere kontura egitea.





- Aipatutako emateen hartzaileak elkarre barneko eskuraketak zergapeturik ez dituzten pertsonak izate, edota subjektu pasibo izaera ez duten pertsonak izatea.
- Emateetako xede diren ondasunak ez izatea garraio bide berriak, instalazio edo muntaiarako xede diren ondasunak edo eta ondasunei luzapena eta garraioa ematen zaieneko Elkartekidean ondasun erabili, artelan, antzinatekoen eta bildumagaien erregimen bereziko ezarritako arauari jarraiki tributututako ondasun-ematearen xede izan diren ondasunak.
- Enpresari edo profesionalak, aurreko baldintzak beterik, Batasuneko beste estatu batetik zergaren aplikazio lurraldera destinatuturiko salmenten zenbateko osoa, zerga kanpoan utzita, 35.000 eurotik gorakoa izatea aurreko urte naturalean.

### 7.2. Zerbitzugintzen burutzeko lekua

Zerbitzuak zergaren aplikazio-lurraldean egintzat joko dira ondoko kasuetan:

- Hartzailea enpresaburua edo profesionala denean eta hala diharduenean, eta bere jardura ekonomikoaren egoitza aplikazio-lurraldean daukanean, edo bertan daukanean establezimendu iraunkorra edo bere ohiko etxebizitza, eta zerbitzuen hartzailea egoitza, establezimendu iraunkorra edo ohiko etxebizitza bada (ez da kontuan hartuko zerbitzugilea nongo egoiliarra den ezta nondik egiten dituen zerbitzuak).
- Hartzailea ez denean enpresaburua ez hala diharduen profesionala, baldin eta zerbitzuak enpresaburu edo profesional batek egiten baditu eta beraren jardura ekonomikoaren egoitza edo zerbitzuak egiteko erabili duen establezimendu iraunkorra edo ohiko etxebizitza zergaren aplikazio-lurraldean badago. Hala ere, salbuespenak badaude.

Ildo honetan, zergaren aplikazio-lurraldean burututzat joko dira, besteak beste, ondoko zerbitzu hauek:

- Zergaren aplikazio-lurraldean finkaturik dauden ondasun higiezinari zuzenean lotzen zaizkienak.
- Kulturaren, artearen, kirolaren, zientziaren, hezkuntzaren eta aisialdiaren arloko zerbitzuak eta adurrezko jokoen eta antzekoen ingurukoak (azokak eta erakusketak, esaterako), haien antolaketa zerbitzuak eta zerbitzu osagarri guztiak, Zergaren aplikazio-lurraldean egiten direnean, hartzailea gorabehera.
- Besteren izenean eta kontura egiten diren bitartekaritza zerbitzuak, hartzailea ez bada ez enpresaburua ez profesionala (hala diharduena) eta bitartekaritza kudeatzen diren eragiketak zergaren aplikazio-lurraldean egintzat jotzen badira.

## V. SORTZAPENA

Arau orokor gisa, ondasun-emateen kasuan, sortzapena ondasunak eskuratzailerean esku jartzen direnean edo, hala badagokio, aplikagarri zaien legeriaren arabera egiten direnean, gertatzen da. Zerbitzugintzen kasuan berriz, kargapeko eragiketak eman, burutu edo gauzatu direnean.

Bestalde, zerbitzugintza hauen sortzapenak eduki badu arau berezirik, besteak beste hurrengoak:

- Segidako edo jarraipenezko traktuko eragiketak: hartukizun bakoitzaren prezioaren zatia eska daitekeen unean. Hala ere, preziorik itundu ez bada edo,





itundu arren, ez bada zehaztu noiz eska daitekeen, edo prezio hori eskatzeko epea urte naturala baino luzeagoa bada, urte guztietako abenduaren 31n gertatuko da zergaren sortzapena, eragiketa hasi zenetik edo aurreko sortzapenetik egun horretara arte igarotako denboraren proportzioan.

- Ordainketa aurreratuak: zerga egitatea gauzatu baino lehenagoko ordainketa aurreratuak sortzen dituzten eragiketa kargagarrietan, benetan hartzen den zenbatekoengatik prezioaren guztizko edo zatikako kobrantzaren unean izango du zergak sortzapena.

## VI. OINARRI ZERGAGARRIA

Zergaren zerga-oinarria hari lotzen zaizkion eragiketen kontraprestazioaren guztirako zenbatekoak osatuko du. Kontraprestazioa diruzkoa ez den eragiketetan, alderdien artean adosten den zenbatekoa (dirutan adierazita) joko da zerga-oinarritzat.

Orohar, ondoko hauek sartzen dira kontraprestazio kontzeptuan:

- Komisio eta garraio gastuak, aseguruak, prestazio aurreratuengatik sariak, ordainketa geroratuetakoko korrituak eta ematea burutzen edo prestazio nagusitik edota haren osagarrietatik eratortzen den zerbitzua egiten duenarentzako benetako beste edozein kreditu.
- Zergapeko eragiketen prezioari zuzenean loturiko dirulaguntzak.
- Eragiketa kargatuen gaineko era guztietako tributu eta kargak, Balio Erantsiaren gaineko Zerga bera izan ezik.
- Eragiketaren destinatariari kargatzen zaien ontzi eta enbalaketen zenbatekoa, itzulgaiak ere barne, aipatu zenbatekoa jasotzen den kontzeptua edozein dela ere.
- Zorren guztirako edo zatikako kontraprestazio gisa zergari loturik dauden eragiketen destinatariak bereganatzen dituen zor horien zenbatekoa.

Hurrengoak ez dira zerga-oinarrian sartuko:

- Ondasun-emateen edo zerbitzugintzen kontraprestazio edo konpentsazio ez diren kalteordainak direla bide jasotzen diren diru kopuruak.
- Deskontu eta hobariak.
- Bezeroaren izenean eta kontura ordaintzen diren diru kopuruak, haren berariazko agindua dela bide.
- Eragiketen prezioari lotuta ez dauden diru-laguntzak.

Era berean, foru ara eta dekretuek oinarri zergagarria finkatzeko arau bereziak ezartzen dituzte hurrengo kasuetan:

- Kontraprestazioa diru bidezkoa ez den eragiketetan, zerga oinarritzat merkatuaren baldintza normaletan alderdi independenteen artean erabakitakoa joko da, ekoizpen edo merkaturatze fase berean. Dena den, kontraprestazioa partzialki denean diru bidezkoa, kontraprestazioan diruzkoa ez den zatiak merkaturan duen balioari berorren diruzko zatia gehitzearen emaitza joko da zerga oinarritzat, beti ere emaitza hori aurreko parrafoan xedatutakoa aplikatuzetik zehaztutakoa baino handiagoa ez denean.
- Eragiketa berean eta prezio bateratuan izaera ezberdinetako ondasunak ematen direnean edo zerbitzuak egiten direnean, baita enpresa ondare guztia edo zati bat eskualdatzen denean ere, bakoitzari dagokion zerga oinarria emandako ondasunek edo egindako zerbitzuek merkaturan duten balioaren arabera





zehaztuko da, beti ere ondasun edo zerbitzu horiek zergapeko beste zerbitzugintza nagusi bati erantsitako zerbitzugintzen xede ez badira.

- Ondasunen autokontsumo eta transferentzia kasuetan.
- Eragiketean esku hartzen duten alderdiak elkarri lotuta daudenean.
- Komisio kontratuen aplikazioz nahiz hirugarren pertsonen kontura egindako zerbitzugintzetan.
- Espainiako ez bezalako monetan edo dibisan finkatu izandako kontraprestazio eragiketetan, Banco de Españak finkatutako eta sortzapenaren unean indarrean egongo den trukaneurri saltzailea aplikatuko da.

Aurreko lerroetan xedatutakoaren arabera zehaztutako oinarri zergagarria hurrengotan murriztu daiteke:

- Berriz erabilgarriak direlako itzuli diren ontzien eta enbalajeen zenbatekoan.
- Eragiketa egin ondoren emandako deskontu eta hobarien zenbatekoa, beti ere behar bezala justifikatzen direnean.
- Ebazpen irmoaren bitartez, judiziala izan administratiboa izan, nahiz zuzenbidearen edo merkatuaren usadioen arabera, zerga honetan kargatutako eragiketak erabat edo zati batean indarrrik gabe geratzen direnean edo eragiketa egin ondoren prezioa aldatzen denean.
- Zergari lotutako zergen hartzaileak kuota jasanaraziak ordaindu dituztenean, baldin eta, behin eragiketaren sortzapena gertatu ondoren, konkurtsoa aitortzeko autoa ematen bada.
- Zergapetutako eragiketengatik jasanarazitako kuoten kredituak erabat edo zati batean kobraezinak direnean.
- Kontraprestazioaren zenbatekoa ezezaguna bada zerga hau sortzen denean, sujetu pasiboak behin-behinek finkatu beharko du arrazoitutako zenbait irizpide erabiliz, zenbatekoa ezagutzen denean zuzentzea eragotzi gabe.

Orokorrean, zerga oinarria zuzeneko zenbatespen erregimenean zehaztuko da. Bestalde, zeharkako zenbatespen erregimenaren aplikazioak subjektu pasiboak burututako ondasun edo zerbitzu eskuraketen zenbatekoa eta horiei dagokien jasandako zerga barne hartuko ditu. Buktzeko esan zenbatespen objetiboaren erregimena, ekonomi sektore edo jardueretan eta zehaztuko diren mugekin erregelamenduz ezarri ahal izango dela zerga oinarria zehaztearren.

## VII. SUBJEKTU PASIBO ETA ERANTZULEAK

Zerga arautzen duten foru arauen arabera, subjektu pasibo dira enpresari edo profesionalak izanik, zergapeko ondasun-emateak edo zerbitzuak egiten dituzten pertsona fisiko edo juridikoak.

Aurrekoari kontrajarriz, kasu berezi batzuetan subjektu pasiboa kargapeko eragiketak jasotzen dituzten enpresaburu edo profesionalak izango dira. Kasu hauek “subjektu pasiboaren inbertsioa”-z ezagutzen dira, eta hauen adibide ditugu; eragiketak zergaren aplikazio-lurraldean finkaturik ez dauden pertsona edo erakundeek egiten dituztenean; landu gabeko urrea edo urrezko gai erdilanduak ematen direnean; ondasun higiezinaren emateen kasuan, subjektu pasiboak salbuespenari uko egiten dionean,...

Subjektu pasiboak ordaindu behar duen zerga zorraren erantzule solidarioak izango dira kulpazko edo maltzurkeriazko jokaera edo omisioagatik zerga behar bezala jasanaraztea saihesten duten eragileta-hartzaileak.





Aitzitik, subjektu pasiboek ordaindu behar dituzten kargapeko eragiketei dagozkien zerga kuoten erantzule subsidiarioak izango dira enpresari edo profesional diren hartzaileak, betiere arrazoizko moduan ulertu beharko balute eragiketak egiten dituen enpresari edo profesionalak edo dena delako ondasunak eskuratu eta saldu dituen edozeinek jasanarazi duen edo jasanarazi behar izan duen zerga aitortu eta ordaindu ez dela izan eta ez dela izango.

## VIII. ZERGA-TASA, ZERGA KUOTA, KENKARIAK

### 1. Zerga-tasaren zenbatekoa

Tributu-kuota eragiketa bakoitzari dagokion zerga-tasa aplikatuz kalkulatu da. Aplikagarri diren zerga tasak zerbitzugintza edo ondasun-emate motaren arabekoak dira, eta, orohar, arestian aipatu moduan, eragiketa bakoitzean aplikagarri den zerga-tasa sortzapenaren unean indarrean dagoena izango da.

Laburbilduz, zerga-tasak hurrengoak direla esan dezakegu:

% 21 OROKORRA	% 10 MURRIZTUA	% 4 SUPERMURRIZTUA
GAINERAKOAK	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Elikagaiak/ura</li> <li>- Nekazaritza, abeltzaintza eta basogintzarako materialak.</li> <li>- Nekazaritza, abeltzaintza eta basogintzarako jarduerak.</li> <li>- Animalientzako botikak.</li> <li>- Osasunerako material eta gailuak.</li> <li>- Medikuntza.</li> <li>- Etxebizitza, garaje eta atxikiak.</li> <li>- Bidaiaren garraioa.</li> <li>- Hostalaritza eta jatetxeak (zerbitzu mistoak izan ezik).</li> <li>- Hiri garbiketa.</li> <li>- Kultur jarduerak.</li> <li>- Gizarte laguntza.</li> <li>- Hileta zerbitzuak.</li> <li>- Feria eta esposizio komertzialak.</li> <li>- Igeltseritza zerbitzuak.</li> <li>- Irrati eta telebista digitala.</li> <li>- Erosketa aukera duten etxebizitzaren alokairuak.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Ogia, esnea, gazta, arraultza, fruituak, barazkiak, tuberkuloak eta zerealak.</li> <li>- Liburu, aldizkari eta egunkariak.</li> <li>- Gizakientzako botikak.</li> <li>- Ezgaituentzako protesi eta ibilgailuak.</li> <li>- Ezgaituen ibilgailuen konponketa eta egokitzapena.</li> <li>- Babes ofizialeko etxebizitzak.</li> <li>- BOE-n obrak.</li> <li>- BOE-n erosketa aukeradun alokairuak.</li> </ul>

### 2. Zerga-kuotaren jasanarazpena

Jasanarazpena BEZak duen ezaugarririk garrantzitsuenetakoa da. Jasanarazpenaren baitan, enpresari edo profesionalak bere bezeroari zerga-kuota erreperkutitu egiten dio. Ildo honetan, subjektu pasiboak osorik jasanarazi beharko dute kargatutako eragiketa egiten zaionaren gaineko zergaren zenbatekoa. Era berean, behartuta geratzen da zerga jasaten, beti ere jasanarazpena arauak xedatutakoari egokitzen bazaio, subjektuen artean izan litezkeen estipulazioak edozein izanda ere.





Zergapeko eta salbuetsi gabeko ondasun emate eta zerbitzugintzen hartzaileak Ente publikoak direnean eta beti ere zergaren subjektu pasiboek, berbaz izanda ere, beren proposamen ekonomikoak formulatzerakoan, BEZa barne hartu dutenean, zera ulertuko da, hala badagokio kobrantzarako aurkezten diren agirietan partida independente gisa jasanarazi beharko dutela zerga hala ere, kontratatutako zenbateko globalak jasanarazitako tributuaren kontsignazioaren ondoriozko gehikuntzarik izango ez duelarik.

Zergaren jasanarazpena faktura edo ordezko agiri bidez egin beharko da, arauz zehazten diren baldintza eta beharkizunak betez, zerga oinarritik bereizita jasoko da jasanarazitako kuota, Administrazioak finkatutako prezioen kasuan ere, zerga tasa adierazita.

Faktura edo ordezko agiria luzatu eta ematen den unean jasanarazi beharko da zerga, sortzapen egunetik urte bete igaro denean jasanarazpen eskubidea galduz.

Balio Erantsiaren gaineko Zergak kargatutako eragiketaren hartzailea ez da behartuta egongo berorren jasanarazpena jasatera Zerga horren sortzapenaren unearen aurretik.

Zergaren jasanarazpenaren inguruan sor daitezkeen eztabaidak, bai bere jatorriari bai bere kopuruari dagokionean, tributu izaerakotzat joko dira dagozkien ekonomi-administrazio bideko erreklamazioen ondorioetarako.

Arauk aurrikusitako kasuetan, jasanarazitako kuota zuzendua ahal izango da.

### 3. Kenkariak

#### 3.1. Funtzionamendua

BEZ en subjektu pasiboek egindako zergapeko eragiketen ondorioz sortutako kuotetatik, jasanarazitako kuotetatik, jasandako BEZaren kuotak kendu ahal izango dituzte, beti ere baldintza jakin batzuk betetzen badituzte:

- Jasandako kuotek legearen araberrako kengarri izaera izan beharko dute, hots:
  - Lurralde espainiarrean sortutako BEZ kuotak badira, zuzeneko jasanarazpenaren ondorioz jasan badira eta lotutako eta salbuetsi gabeko eragiketetan ordaindu badira.
  - Ezin dira legeak ezarritako zenbatekoaren gainetik kendu.
  - Ezin dira legeak araututako sortzapen unearen aurretik kendu.
- Beharkizun subjektibo jakin batzuk betetzen dituztenek bakarrik erabili ahal izango dute kenkaria:
  - Enpresari edo profesional izaera izatea.
  - Beren jarduera enpresariale edo profesionalei dagozkien ondasun entregak edo zerbitzu prestazioak ohikotasunez egiten hasia. Salbuespenez, jarduera horiek ohikotasunez hasi aurretik jasan edo ordaindu diren kuotak ere kentzea ahalbidetzen da.
- Kenkari eskubidea sortarazi duten ondasun edo zerbitzuak enpresa edo lanbide jardueretan erabiltzen badira.
- Jasandako kuotak legearen arabera kenkaria egiteko eskubidearen salbuespen eta murrizpenen artean ez dira azaldu behar.
- Kenkarirako eskubideaz baliatzen diren subjektu pasiboek aipatutako kenkariari buruzko frogagiria izan beharko dute nahitaez .
- Ondasunak eta zerbitzuak kenkarirako eskubidea sortarazten duten eragiketetan erabili behar dira. Ildo honetan, zergaren aplikazio lurraldean egindakoak diren hurrengo eragiketak (nahiz zergaren aplikazioaren lurraldetik kanpo egindako eragiketak berdinak):





- BEZari lotutako ondasun entrega eta zerbitzu prestazio zergapetuak eta salbuetsi gabeak.
- Ondasun inportazioen oinarri ezargarrian sartutako balioa duten zerbitzu prestazioak.
- Salbuetsitako kanpo eragiketak, esportazioak eta horiekin parekatutakoak, zona frankoei, gordailu frankoei eta bestelako gordailuei dagozkienak, aduana araubideari eta araubide fiskalei lotutakoak eta beste estatu kide bati destinatutakoak.
- Bidai agentziek eginak diren eta batasunetik kanpokoak izateagatik zergatik salbuetsita dauden zerbitzuak.

Betiere kenkari eskubideari buruzko frogagiriaren jabe izanez gero, kuota kengarriak sortzen diren momentuan sortzen da kenkarirako eskubidea. Edonola ere, beti bezala arau bereziak egon badaude, hala nola hurrengoak:

- Noizbehinka egiten dituzten garraio bide berrien entregetan, entrega hori egiten den momentuan.
- Artelanen, zaharinen eta bilduma gaien eskurapena edo inportazioa dela-eta jasandako edo ordaindutako kuoten kasuan, aipatutako ondasun entregari dagokion zerga sortzen denean.

Bestalde, kenkarirako eskubidea sortzen denetik 4 urtera iraungitzen da, eta kentzeko eskubidearen sorrera edota itzuli beharreko zenbatekoa administrazio edo eskumen bideko eztabaida batean ebazteko dagoenean, kenkari eskubidearen epaia edo ebazpena irmo den momentutik aurrera zenbatzen hasiko da iraungipen epe hori.

Likidazio aldi bakoitzari dagozkion aitorten-likidazioetan, subjektu pasiboak likidazio aldi horretan edo jarraian etorriko diren aitorten likidazioetan (betiere eskubidea sortu zenetik lau urteko epea igaro ez bada) jasandako kuota kengarriak kendu ahal izango ditu sortutako (jasanarazitako) BEZaren kuoten zenbateko osotik, baldin eta kengarri izateko baldintza guztiak betetzen badituzte.

Bidezko diren kenkariaren zenbatekoak likidazio aldi berean sortutako kuoten zenbatekoa gainditzen duenean, soberakina ondoren egiten diren aitorten-likidazioetan konpentsatu ahal izango da, betiere soberakin horri dagokion aitorten-likidazioaren aurkezpenaz geroztik 4 urte igaro ez badira. Era berean, subjektu pasiboak aldeko duen saldoaren itzulketa eskatu ahal izango du.

### 3.2. *Subjektu pasiboak bere jarduera enpresarial edo profesionala sektore bereizituetan eginez gero erabili beharreko kenkariaren araubidea*

Jarduera enpresarial edo profesionalaren sektore bereizituetan jarduera ekonomikoak burutzen dituzten subjektu pasiboek bereizita aplikatu beharko dute sektore bakoitzari dagokion kenkari araubidea.

Honela, jardueraren sektore desberdinetan komunean erabiltzeko ondasun edo zerbitzuak erosi edo inportatzen dituztenean, hainbanaketa (prorrata) orokorra erabiliko da dagokion kenkari aplikagarriaren ehuneko kalkulatuzko.

Ildo honetan, salbuespen gisa, eta beti ere arestian esandako ezin bada aplikatu, ondasun edo zerbitzu horiek erregimen berezi erraztura bildutako jardueretan eta nekazaritza, abeltzaintza edo arrantzaren nahiz baliokidetasun errekaruaren erregimen berezira bildutako beste jarduera batzuetan aldi berean erabiltzen direnean, erregimen erraztuaren ondorioetarako kenkariaren portzentajea hori 100eko 50ekoa izango da afektazioa aipatu erregimen berezi horietako bitara bildutako jardueri dagokienez gertatzen bada edo heren batekoa, aldiz, bestelakoa bada.

Bestalde, Administrazioak sektore desberdindu jakin batzuetan kenkari araubide bakar bat erabiltzea baimendu ahal izango du, aurretiaz epe jakin batzuetan eskatzen bazaio,





eta baimen hori ondorengo urteetan ere izango da indarrean, hura baliogabetzen ez den bitartean edo subjektu pasiboak uko egiten ez dion bitartean. Gainera, kenkariaren araubide arrunta erabiltzeagatik kengarriak diren kuoten zenbateko osoak sektore desberdindu bakoitzari dagokion kenkari araubidea banan-banan aplikatuz emango zuen zenbatekoaren %20 gainditzen duen urtean baimenak ez du ondorioz sortuko.

### 3.3. Hainbanaketa (prorrata) erregela

Erregela hau subjektu pasiboak, bere jarduera enpresarial edo profesionalen barruan, aldi berean kenkarirako eskubidea sortzen duten ondasun salmentak edo zerbitzu prestazioak eta eskubide hori erabiltzeko aukerarik ematen ez duten antzeko izaerako beste eragiketa batzuk egiten baditu aplikatuko da.

Hainbanaketa erregelak bi aplikazio modalitate izango ditu: orokorra eta berezia.

*Erregela orokorra*, prorrataren erregela orokorra, berau aplikatzeko baldintzak bete eta hainbanaketa berezia aplikagarri ez bada aplikatuko da. Jasandako kuotak zein ehunekotan kengarri diren jakiteko erabili beharreko formula zatiketa batean hurrengo kontzeptuak eramango ditu (emaitza, goiko unitatera biribilduko da)

- Zenbakitzailean: subjektu pasiboak bere jarduera enpresarial edo profesionalaren jardunean edo, bestela, sektore diferentziatuan egindako ondasun emate eta zerbitzu prestazioen zenbateko osoa, urte natural bakoitzerako kalkulatu, baldin eta horiek kenkari eskubidea sortzen badute.
- Izendatzailean: Subjektu pasiboak bere jarduera enpresarial edo profesionalaren barruan, edo sektore diferentziatuan, egindako ondasun salmenta eta zerbitzu prestazioen zenbateko osoa, epealdi bererako kalkulatu, kenkarirako eskubiderik sortzen ez duten ondasun salmentak eta zerbitzu prestazioak barne.

Ez dira konputatuko ez zenbakitzaile ez eta izendatzailean zergaren aplikaziorako lurraldetik kanpo kokatuta dauden establezimendu iraunkorretatik egindako eragiketak, baldin eta aipatutako eragiketei dagozkien kostuak aipatutako lurraldean kokatuta dauden establezimendu iraunkorrek jasaten badituzte; horiek zuzenean kargatu dituzten BEZaren kuotak; subjektu pasiboak bere enpresa edo lanbide jardueran erabili dituen ondasunen entrega eta esportazioen zenbatekoa; bere ohiko enpresa edo lanbide jardueran sartzen ez diren higiezinak edo finantza eragiketen zenbatekoa; zergapetu gabeko eragiketak; autokontsumoak, izakinak ondasun inbertsio gisa erabiliak izan daitezkeen afekzio aldaketengatik eta azkenik oinarri zergagarriaren barruan sartzen ez diren diru laguntzak.

Hainbanaketa orokorraren kalkulua burutzeko, behin-behinik urte natural bakoitzean, aurreko urterako behin betirako finkatutako ehuneko kenkaria hartuko da. (Aldaketa garrantzitsu bat ekarri dezaketen zirkunstantziak gertatzen direnean Bestelako behin-behineko ehuneko baten aplikazioa eskatu ahal izango da beti ere arauak markatutako epean).

Urtean zehar behin behineko ehunekoa erabili eta gero, urte natural bakoitzari dagokion zergaren azken aitorpen-likidazioan, subjektu pasiboak urte natural horretan egindako eragiketen arabera kalkulatu du behin betiko kenkari hainbanaketa, eta behin betiko kenkari hainbanaketa urte natural horretan jasandako kuotei aplikatuko die, bide batez behin-behineko kenkariaren erregularizazioa eginez.

*Erregela berezia* ondorengo balizkoetan aplikatuko da, batetik subjektu pasiboek erregela hau erregelamenduz zehazten diren epe eta moduetan aplikatzeko aukera hautatzen dutenean, eta, bestetik hainbanaketa erregela orokorra aplikatzearen ondorioz, urte natural batean sortzen diren kuoten guztizko zenbatekoak, hainbanaketa erregela bereziak aplikatuz emango zuena 100eko 20an gainditzen duenean.







Kasu honetan, kenkarirako eskubidea sortzen duten eragiketetan bakarrik erabilitako ondasun edo zerbitzuak eskuratu edo inportatzean jasandako zerga kuotak oso-osoarik kenduko dira eta kenkarirako eskubiderik sortzen ez duten eragiketetan bakarrik erabilitako ondasun edo zerbitzuak eskuratu edo inportatzean jasandako zerga kuotak ez dira kengarriak izango.

Azkenik, kenkarirako eskubidea sortzen duten eragiketetan zati batean bakarrik erabilitako ondasun edo zerbitzuak eskuratu edo inportatzean jasandako zerga kuotak euren zenbateko osoari hainbanaketa orokorraren erregela aplikatuz ateratzen den proportzioan kendu ahal izango dira.

### 3.4. *Inbertsio ondasunengatiko kenkarien erregularizazioa*

Inbertsio ondasunengatik jasandako kuotak lau urte naturaletan erregularizatu beharko dira (9 urte lurzoru edo eraikinak direnean), ondasunak eskuratu edo horien benetako erabilpena hasten denetik edo funtzionamenduan sartzen direnetik zenbatzen hasita, beti ere ondasunen benetako erabilpena edo funtzionamenduan sartzea horiek eskuratu ondoren hasten bada.

Erregularizazio horiek bakarrik egingo dira aipatutako urte bakoitzari dagokion behi betiko kenkari ehunekoaren eta jasanarazpena jasan zen urtean finkatuta zegoen ehunekoaren artean hamar puntutik gorako diferentzia dagoenean.

Subjektu pasiboari egozgarria ez zaion eta behar bezala frogatuta dagoen arrazoiagatik, ondasun inbertsioak galdu edo behin betiko erabiltezin bihurtzen badira, zirkunstantzia hori gertatu eta ondorengo urteetan ez da erregularizaziorik egin beharko.

Erregularizazioa egiteko, lehenik inbertsio ondasunaren erosketa urtean egindako kenkaria hartzen da kontuan. Bigarrenik, kopuru horri, erregularizazio urtean egokituko litzaiokeen behin betiko portzentaia kentzen zaio. Azkenik, diferentzia positibo edo negatiboa bostekin (edo, lurzoru edo eraikinak izatekotan hamarrekin) zatikatuko da, zatiketaren emaitza egin beharreko sarreraren edo kenkari osagarrien kopurua izanik. Sarrera edo kenkari osagarri horiek ekitaldiko azken autolikidazioan egingo dira.

Erregularizazio aldian egindako inbertsio ondasunen entregan kasuetan, erregularizazio bakar bat egingo da igaro gabe geratzen den aldiaren denborarako. Aurrekoa burutu ahal izateko arau hauek aplikatuko dira:

- Entrega zergapetuta eta salbuetsi gabe badago, inbertsio ondasuna, aipatutako entrega egin zen urte osoan eta gainerako urteetan erregularizazio aldia amaitu arte, kenkaria egiteko eskubidea sortarazten duten eragiketak egitean bakarrik erabili zela ulertuko da (hots, %100eko kenkaria aplikatuko da), muga batekin, ondasunaren entregak sortutako kuotaren zenbatekoa.
- Entrega salbuetsita edo zergapetu gabea suertatzen bada, inbertsio ondasuna, aipatutako entrega egin zen urte osoan eta gainerako urteetan erregularizazio aldia amaitu arte, kenkaria egiteko eskubiderik sortarazten ez duten eragiketak egitean bakarrik erabili zela ulertuko da (hots, %0ko kenkaria).

## IX. ITZULKETAK

Orokorrean, kenkarien zenbatekoak sortutako kuotak gainditzen dituenean, subjektu pasiboek urte bakoitzeko abenduaren 31n dagoen aldeko saldoaren itzulketa eskatzeko eskubidea dute urte horren azken likidazio aldiari dagokion autolikidazioan. Edozein kasutan, araubide bereziak daude hurrengo itzulketen kasuetarako:

- Hileko itzulketa-erregistroan inskribatutako subjektuei dagozkien itzulketak.
- Bidaiarien araubidera bildutako esportatzaileentzako itzulketak.



- Zergaren aplikazio lurraldean finkatu gabeko enpresari edo profesionali egin beharreko itzulketak.
- Garraio bide berriak noizean behin entregatzeagatik egiten diren itzulketak.
- Zergaren aplikazio lurraldean finkatutako enpresari edo profesionalen itzulketa eskaerak aurkeztea Europar Batasunean egindako eragiketetan jasandako kuotengatik, zergaren aplikazio lurraldean egindako eragiketenak sartu gabe.
- Bidaia bideko merkaturagaien garraio jardura betetzen duten subjektu pasiboaren kuota kengarrien itzulketa.

## X. ARAUBIDE BEREZIAK

Kasu honetan, araubide berezien aipamena besterik ez dugu egingo, garrantzitsuenak zeintzuk diren azpimarratuz (negritan), hain zuzen, hurrengoak dira:

- **Erregimen erraztua.**
- Nekazaritza, abeltzaintza eta arrantzaren erregimen berezia.
- Ondasun erabili, arte-objektu, antzinateko objektu eta bilduma-objektuen araubide berezia.
- Inbertsio errearen araubide berezia.
- Bidaia agentzien araubide berezia.
- **Merkataritza txikizkariaren erregimen berezia.**
- Bide elektronikoen bitartez egiten diren zerbitzuen araubide berezia.
- **Erakunde taldeen araubide berezia.**
- **Kutxa irizpidearen araubide berezia.**
- Telekomunikazio, irradi eta telebista zerbitzuei nahiz baliabide elektronikoen bidez egiten diren zerbitzuei aplikatu beharreko araubide berezia.

Bakoitzak ezaugarri ezberdinak dituela jakinik, sailkapen bat egitekotan hurrengoak litzateke:

- *Nabitaetzko aplikazioa dutenak:* Merkataritza txikizkariaren erregimen berezia eta bidaia agentzien araubide berezia.
- *Aplikazio automatikoa dutenak,* espreski kontraktorik adierazi ez bada behintzat: erregimen erraztua, nekazaritza, abeltzaintza eta arrantzaren erregimen berezia eta inbertsio errearen araubide berezia.
- *Borondatez aplikagarri diren eraentzak:* ondasun erabili, arte-objektu, antzinateko objektu eta bilduma-objektuen araubide berezia; telekomunikazio, irradi eta telebista zerbitzuei nahiz baliabide elektronikoen bidez egiten diren zerbitzuei aplikatu beharreko araubide berezia eta kutxa irizpidearen araubide berezia.

## XI. KUDEAKETA

Subjektu pasiboek hiruhileko bakoitzean aurkeztu beharko dute Balio Erantsiaren gaineko Zergaren autolikidazioa. Halaber, hurrengo subjektu pasiboek zergaren autolikidazioa hilero aurkeztu beharko dute:

- Enpresa handiak, hau da, egutegiko aurreko urtean 6.010.121,04 euro baino gehiagoko eragiketa bolumena izan duten sozietateak.
- Hileko itzulketen erregistroan inskribatuta daudenak.
- Erakunde-taldeen araubide berezia aplikatzen dutenak.



Aitorpena araubide orokorrean aurkeztu behar duten subjektu pasiboek, enpresa handiek eta hileko itzulketen erregistroan inskribatuta dauden subjektu pasiboek aurkeztuko duten eredia “303 eredia” da. Erakunde-taldearen araubide berezia aplikatzen duten subjektu pasiboek, oster, “322” eta “353” ereduak aurkeztuko dituzte.

Subjektu pasiboek hiruhileko edo hilabete bati dagokion autolikidazioa hurrengo hilabetean aurkeztu beharko dute. Aitzitik, laugarren hiruhilekoari eta abenduari dagozkien autolikidazioak 390 ereduaren bitartez aurkeztuko dira.

390 ereduak urte osoan egindako eragiketak aitortzeko balio du eta urtarrilaren 1etik 31ra bitartean aurkeztuko da. Dena den, salbuespen moduan, erakunde taldearen araubide berezia aplikatzen duten subjektu pasiboek 390 eredia erabiliko dute, soilik, urte naturalean egindako eragiketa guztiak aitortzeko eta beraz, abenduari dagokion autolikidazioa hilabetero aurkezten duten ereduaren bitartez egingo dute. Ildo berdinean, hileko itzulketaren erregistroan inskribatutako subjektu pasiboek abenduari dagokion autolikidazioa 303 ereduaren bitartez aurkeztuko dute eta, beraz, 390 ereduaren bitartez urte naturalean egindako eragiketa guztien laburpena jasoko dute soilik.