

GIPUZKOAKO LURRALDE HISTORIKOKO
XEDAPEN OROKORRAK

1

DISPOSICIONES GENERALES DEL
TERRITORIO HISTÓRICO DE GIPUZKOA

GIPUZKOAKO FORU ALDUNDIA

DIPUTATU NAGUSIA

3/2025 Foru Araua, azaroaren 24koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zerga Osagarriari buruzkoa.

GIPUZKOAKO DIPUTATU NAGUSIAK

Jakinarazten dut Gipuzkoako Batzar Nagusiek onetsi dutela «3/2025 Foru Araua, azaroaren 18koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zerga Osagarriari buruzkoa»; eta nik aldarrikatu eta argitara dadin agintzen dut, aplikagarria zaien herritar guztiek, partikularrek nahiz agintariek, bete eta betearazi dezaten.

Donostia, 2025eko azaroaren 24a.—Eider Mendoza Larrañaga, diputatu nagusia. (8039)

Foru Araua, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zerga Osagarriari buruzkoa.

HITZAURREA

Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauak, Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxieneko zergapetze maila global bat bermatzeari buruzkoa, Europar Batasunaren ordenamendu juridikora ekarri ditu Ekonomia Lankidetzeta eta Garapenerako Antolakundeak (ELGA) «Ekonomiaren digitalizaziotik eratorritako erronka fiskalak - Zerga oinarriaren higaduraren aurkako ereduak (Bigarren Zutabea)» izena duen dokumentuan jaso dituen gomendioak.

Zuzentzarau horrek gertutik jarraitzen ditu «ELGAren ereduak arauen» edukia eta egitura; hala ere, Batasunaren Zuzenbide primarioarekin bateragarria izango dela bermatzeko, askatasunez kokatzeko printzipioarekin bereziki, haren xedapenetako batzuk, eremu subjektiboari dagozkionak zehazki, diseinatu dira mugaz gaindiko egoeren eta egoera nazionalen artean diskriminazio arrisku oro saihesteko.

(EB) 2022/2523 Zuzentarauak zerga osagarri bat ezartzen du, elkarri lotuta dauden bi erregela direla medio, zeinen bitartez bermatzen baita Europar Batasuneko estatu kideetan kokatutako talde nazional handiek edo enpresa nagusia Europar Batasuneko estatu kide batean kokatuta duten talde multinazionalen lortutako errentak –azken kasu horretan, taldeko enpresak Europar Batasuneko kokatuta egon zein ez– 100eko 15eko gutxieneko tasa global baten arabera zergapetuko direla. Elkarri lotutako erregela horiek dira, alde batetik, errentak integrazteko erregela eta, bestetik, behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela; bigarren horrek euskarri ematen dio lehenengoari.

Hala, tamaina handiko talde nazionalen edo talde multinazionalen parte diren entitateen zerga tasa efektiboa 100eko 15 baino txikiagoa bada jurisdikzio jakin batean, zerga osagarria deitutakoa bilduko da, eta horrekin lortuko da 100eko 15eko gu-

DIPUTACIÓN FORAL DE GIPUZKOA

DIPUTADA GENERAL

Norma Foral 3/2025, de 24 de noviembre, del Impuesto Complementario del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

LA DIPUTADA GENERAL DE GIPUZKOA

Hago saber que las Juntas Generales de Gipuzkoa han aprobado y yo promulgo y ordeno la publicación de la siguiente «Norma Foral 3/2025, de 18 de noviembre, del Impuesto Complementario del Territorio Histórico de Gipuzkoa», a los efectos de que todos los ciudadanos y ciudadanas, particulares y autoridades a quienes sea de aplicación, la guarden y hagan guardarla.

San Sebastián, a 24 de noviembre de 2025.—La diputada general, Eider Mendoza Larrañaga. (8039)

Norma Foral del Impuesto Complementario del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

PRÉAMBULO

La aprobación de la Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo, de 15 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión, ha supuesto la incorporación al ordenamiento jurídico de la Unión Europea de las recomendaciones formuladas por la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) en el documento denominado «Desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía - Normas modelo contra la erosión de la base imponible (Pilar Dos)».

La citada Directiva sigue de cerca el contenido y la estructura de las «Normas modelo de la OCDE», si bien, a efectos de garantizar la compatibilidad con el Derecho primario de la Unión, en particular con el principio de libertad de establecimiento, algunas de sus disposiciones –en concreto, las relativas a su ámbito subjetivo– se han diseñado de forma que se evite cualquier riesgo de discriminación entre situaciones transfronterizas y situaciones nacionales.

La Directiva (UE) 2022/2523 establece un impuesto complementario mediante dos reglas interconectadas, en virtud de las cuales se garantiza que las rentas obtenidas por los grupos nacionales de gran magnitud situados en Estados miembros de la Unión Europea, o por los grupos multinacionales cuya matriz esté situada en un Estado miembro de la Unión Europea –en este último caso, tanto si las empresas del grupo están situadas en la Unión Europea como fuera de ella–, tributen efectivamente a un tipo mínimo global del 15 por 100. Estas reglas interconectadas son la regla de inclusión de rentas y la regla de beneficios insuficientemente gravados; esta segunda sirve de apoyo a la primera.

Así, cuando el tipo impositivo efectivo de las entidades constitutivas de los grupos nacionales de gran magnitud o grupos multinacionales, en una jurisdicción determinada, sea inferior al 15 por 100, se recaudará un impuesto adicional, el impuesto com-

txieneko tasa globalera iristea, dela errentak integartzeko erregelaren bidez, dela, halakorik ez badagokio, behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela aplikatuta.

Hala ere, (EB) 2022/2523 Zuzentarauak 11. artikuluan xedatzen du estatu kideek beti aukeratu ahal izango dutela beren lurraldean kokatuta dauden entitate eratzailerei zerga osagarri nazional onargarri bat aplikatzea, haien gutxieneko tributazioa, estatu kide horretako jurisdikzioan, 100eko 15era iristen ez denean.

Zerga osagarri nazional onargarriak ezarrita ez dagoen kasuetan, entitate horiei dagokien zerga osagarria jurisdikzio hauei egotziko zaie: zerga osagarri nazional onargarria ezartzea aukeratu ez duen jurisdikzioan dauden entitateetan partaidetzak dituen entitatearen jurisdikzioari –horrelakoetan, errentak integartzeko erregela aplikatuko da, baldin eta jurisdikzio horrek bere ordenamenduan sartu badu–, edo, bestela, beren barne legerian «behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela» inplementatu duten jurisdikzioei.

Bestalde, aipatutako Zuzentarauaren 56. artikulua alde batetik ezarri zuen ezen, estatu kideek, 2023ko abenduaren 31n beranduenik, beharrezkoak diren lege, erregelamendu eta administrazio xedapenak jarri beharko zituztela indarrean zuzentarauan ezarritakoa betetzeko, eta Batzordeari berehala eman beharko ziotela xedapen horien testuaren berri. Era berean, xedatu zuen estatu kideek 2023ko abenduaren 31tik aurrera hasitako ekitaldi fiskalei aplikatu beharko zizkietela xedapen horiek, eta, beraz, zergaren lehen sortzapena 2024ko abenduaren 31n izango zela.

Sortzapen hori gertatu baino lehen, 2024ko abenduaren 21ean hain zuzen, argitara eman zen *Estatuko Aldizkari Ofizialean* abenduaren 20ko 7/2024 Legea, besteak beste, zerga osagarri bat ezartzen duena talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxieneko zergapetze maila global bat bermatzeko. Zerga berri hori Gipuzkoako Lurralde Historikoan inplementatzeko, ezinbestekoa zen Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoan aldeaz aurretik hitzartzea haren terminoak.

Premia horri erantzute aldera, Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoak 2024ko abenduaren 23ko bileran hartutako lehen akordioak, EAEko eta Estatuko administrazioen ordezkariak sinatu zutenak, zerga osagarria ituntzeko baldintzak zehaztu zituen, eta araudi autonomoko tributu itundu gisa utzi zuen konfiguratuta.

Akordio horrek ezinbesteko egiten zuen adostutakoa artikulua bakarreko lege proiektu gisa izapidetzea Gorte Nagusietan, zerga berriaren itunketa dela eta Ekonomia Itunean egindako aldaketak ordenamendu juridikoan txertatzea ahalbidetzeko.

Ezinezkoa izanik hori zergaren sortzapena gertatu aurretik egitea, segurtasun juridikoko arrazoiengatik beharrezko iritzi zen onestea 2/2024 Foru Dekretu Araua, abenduaren 27koa, zeinaren bidez Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga ordenamendu juridikora ekartzen baita Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/253 Zuzentaraua, Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxieneko zergapetze maila bermatzeari buruzkoa. Foru dekretu arau horretan ezarrita geratu zen ezen Ekonomia Itunean zergaren ituntze sistema sartu arte, abenduaren 20ko 7/2024 Legean jasotako araudia aplikatuko zela.

Azkenik, 2025eko apirilaren 30ean, argitara eman zen *Estatuko Aldizkari Ofizialean* apirilaren 29ko 3/2025 Legea, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituna onesten duen maiztaren 23ko 12/2002 Legea aldatzen duena eta, besteak beste, 20 bis artikulua gehitzen diona aipatutako Itunari. Artikulu horretan ezartzen da zer baldintzatan hartzen den zerga osagarria araudi autonomoko tributu itundutzat.

plementario, que permita alcanzar el tipo mínimo global del 15 por 100, ya sea a través de la regla de inclusión de rentas o, en su defecto, de la regla de beneficios insuficientemente gravados.

No obstante, la Directiva (UE) 2022/2523 determina en su artículo 11 que los Estados miembros podrán optar por aplicar un impuesto complementario nacional admisible, que grave a las entidades constitutivas que radiquen en su territorio y que no alcancen una tributación mínima del 15 por 100 en la jurisdicción de dicho Estado miembro.

En defecto del impuesto complementario nacional admisible, el impuesto complementario correspondiente a dichas entidades sería atribuido a aquella jurisdicción en la que radique la entidad que ostente la titularidad de las participaciones en las entidades radicadas en la jurisdicción que no hubiera optado por implementar el impuesto complementario nacional admisible, mediante la aplicación de la regla de inclusión de rentas, siempre y cuando dicha jurisdicción la hubiera incluido en su ordenamiento interno o, en su defecto, a aquellas jurisdicciones que hubiesen implementado en su legislación interna la regla de beneficios insuficientemente gravados.

Por otra parte, el artículo 56 de la mencionada Directiva establecía, por un lado, que los Estados miembros debían poner en vigor, a más tardar el 31 de diciembre de 2023, las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo dispuesto en la misma, comunicando de inmediato a la Comisión el texto de dichas disposiciones. Así mismo, disponía que los Estados miembros aplicarían tales disposiciones a los ejercicios fiscales iniciados a partir del 31 de diciembre de 2023, de modo que el primer devengo del impuesto se produciría el 31 de diciembre de 2024.

Con anterioridad a dicho devengo, el 21 de diciembre de 2024, se publicó en el *Boletín Oficial del Estado* la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se establecen, entre otros tributos, un Impuesto Complementario destinado a garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud. La implementación de este nuevo impuesto en el Territorio Histórico de Gipuzkoa requería de la previa concertación de sus términos en el seno de la Comisión Mixta del Concierto Económico.

Atendiendo a esta necesidad, el primer acuerdo de la Comisión Mixta del Concierto Económico –celebrado el 23 de diciembre de 2024 y suscrito por los representantes de las administraciones vasca y estatal– determinó los términos de la concertación del Impuesto Complementario, configurándolo como un tributo concertado de normativa autónoma.

Dicho acuerdo adoptado requería ser tramitado ante las Cortes Generales en forma de proyecto de ley de artículo único con el objeto de incorporar al ordenamiento jurídico las modificaciones introducidas en el Concierto Económico para la concertación de este nuevo impuesto.

La imposibilidad de realizar dicha concertación con anterioridad al devengo del impuesto aconsejó, por razones de seguridad jurídica, la aprobación del Decreto Foral Norma 2/2024, de 27 de diciembre, por el que se incorpora al ordenamiento jurídico tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa la transposición de la Directiva (UE) 2022/253 del Consejo, de 15 de diciembre, relativa a la garantía de un nivel mínimo de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión, en el que se establecía que, en tanto no se produjese la incorporación al Concierto Económico de la oportuna concertación del Impuesto, resultaría de aplicación la normativa contenida en la mencionada Ley 7/2024, de 20 de diciembre.

Finalmente, con fecha 30 de abril de 2025 se publicó en el *Boletín Oficial del Estado* la Ley 3/2025, de 29 de abril, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en la que se incorpora el artículo 20 bis al citado Concierto. Dicho precepto establece las condiciones en las que el Impuesto Complementario adquiere el carácter de tributo concertado de normativa autónoma.

Ituntze horren emaitza gisa, foru arau hau onesten da, lehen aipatutako zuzentarauaren transposizioarekin jarraitzea xede duena.

Aurreko lerroetan adierazi den bezala, nazioarteko testuinguru arau hau onesten da ELGAren esparruko ekimenek bultzatuta, zeinen artean ereduzko arauak deitutakoak nabarmentzen baitira, eta Europar Batasunean 2022/2523 (EB) Zuzentaraua dugu hura onesteko arrazoia, zeinaren transposizioa foru arau honen bitartez egiten baita.

Testuingurua hori delarik, eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 11.1 artikuluan aurreikusitakoaren esparruan, interpretazio irizpide gisa aintzat hartzekoak dira, bereziki, ELGAren Ereduzko Arauak eta ELGAk berak zein Europar Batasunak prestatu eta publikoki zabalduetako lruzkinetatik, Gida Administrazioetatik eta gainerako printzipio edo jarraibideetatik eratorritako irizpideak.

Aurrekoa alde batera utzi gabe, Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak xedapenak eman ahal izango ditu irizpide horiek espresuki aitortzeko eta hala publikitzatzeko, horiek interpretatzeari eta haien inguruko argibideak emateari begira, aipatutako 2/2005 Foru Arauaren 11.3 artikuluan aurreikusitakoarekin bat.

Egiturari dagokionez, foru arau honek hamabost titulu ditu –guztira berrogeita hamazazpi artikulua barne hartzen dituztenak–, sei xedapen iragankor, xedapen indargabetzaile bat eta hiru azken xedapen.

Arauaren atariko tituluak xedapen orokor batzuk jasotzen ditu, eta horietan zerga osagarriaren izaera, xedea eta aplikazio eremua arautzen dira. Zerga osagarria zuzeneko tributu bat da, izaera pertsonalekoa, elkarki lotuta dauden eta nahitaez aplikatzekoak diren bi erregela aintzat hartuta egituratzen dena: errentak integrazeko erregela, batetik, eta behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela, bestetik. Zerga osagarriaren konfigurazioan hiru modalitate bereizten dira: zerga osagarri nazionala, zerga osagarri primarioa eta zerga osagarri sekundarioa. Lehenengo biek errentak integrazeko erregelari erantzuten diote, eta hirugarrenak behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregelari.

Aurrenik, zerga osagarri nazionalaren kasuan, zerga kalkulatzeko da Espainiako lurraldean kokatuta dauden eta talde multinazionalen edo tamaina handiko talde nazionalen entitate eratzailerik lortutako errentei errentak integrazeko erregela aplikatuta.

Zerga osagarri primarioaren kasuan, zerga kalkulatzeko, errentak integrazeko erregela hori talde multinazionalen entitate nagusiei aplikatzen zaie Espainiako lurraldean daudenean, lurralde horretan kokatu gabeko entitate eratzailerik partaidetuek lortutako errentengatik.

Azkenik, zerga osagarri sekundarioak, behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela aplikatuzetik ondorioztatzen denak, bermatzen du gutxieneko tributazio bat ordainduko dela talde multinazionalak lortutako errentak ezin izan direnean zergapetu errentak integrazeko erregela onargarri bat aplikatuta.

Gorago adierazi den bezala, zuzentarauaren 11. artikulua ematen duen ahalmenaz baliatuta, zerga osagarri nazional bat ezarri da, eta haren xede nagusia da bermatzea talde multinazional bat edo talde nazional handi bat osatzen duten entitateak Espainiako lurraldean kokatuta daudenean eta jurisdikzio horretan haien gutxieneko tributazioa 100eko 15era iristen ez denean, entitate horiei dagokien zerga osagarria Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zerga Administrazioak exijitu ahal izango duela, horretarako eskumena berari dagokionean.

Horri dagokionez, adierazi behar da ezen foru arau honetan aurreikusten den zerga osagarri nazionala eratu dela bermatzeko gutxieneko zergapetze efektiboa (EB) 2022/2523 Zuzenta-

Como resultado de dicha concertación, se aprueba la presente norma foral, cuyo objetivo es dar continuidad al proceso de transposición de la directiva previamente mencionada.

Como se ha señalado en líneas precedentes, esta norma se adopta en un contexto internacional determinado por las iniciativas adoptadas en el marco de la OCDE, donde destacan las denominadas Normas modelo, y en la Unión Europea, por la Directiva (UE) 2022/2523 de la cual esta norma foral es transposición.

En este contexto, deberán tenerse en cuenta, en particular, a efectos interpretativos, en el marco del artículo 11.1 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, las Normas Modelo de la OCDE, así como los criterios derivados de los Comentarios, Guías Administrativas y demás principios o directrices elaborados y públicamente divulgados por dicha Organización o por la Unión Europea.

Sin perjuicio de lo anterior, dichos criterios podrán ser reconocidos expresamente y publicitarse como tales a través de las disposiciones interpretativas o aclaratorias de la diputada o del diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas, de conformidad con lo previsto en el artículo 11.3 de la referida Norma Foral 2/2005.

En lo que respecta a su estructura, la presente norma foral se compone de quince títulos, que integran un total de cincuenta y siete artículos, así como seis disposiciones transitorias, una disposición derogatoria y tres disposiciones finales.

El título preliminar de la norma contiene unas disposiciones generales que regulan la naturaleza y objeto del Impuesto Complementario, así como su ámbito de aplicación. El Impuesto Complementario es un tributo de carácter directo y de naturaleza personal estructurado a través de unas reglas interconectadas y de aplicación obligatoria, como son la regla de inclusión de rentas y la regla de beneficios insuficientemente gravados. La configuración del Impuesto Complementario se sustenta sobre tres modalidades, las dos primeras responden a la regla de inclusión de rentas y la tercera a la regla de beneficios insuficientemente gravados: el impuesto complementario nacional, el impuesto complementario primario y el impuesto complementario secundario.

En primer lugar, el impuesto complementario nacional es el resultado de aplicar la regla de inclusión de rentas respecto de las rentas obtenidas por aquellas entidades constitutivas de los grupos multinacionales y grupos nacionales de gran magnitud que radiquen en territorio español.

En segundo lugar, el impuesto complementario primario es el resultado de aplicar a las entidades matrices de los grupos multinacionales que radiquen en territorio español la regla de inclusión de rentas respecto de las rentas obtenidas por aquellas entidades constitutivas participadas que no radiquen en dicho territorio.

Por último, el impuesto complementario secundario, consecuencia de aplicar la regla de beneficios insuficientemente gravados, permite garantizar la tributación mínima respecto de aquellas rentas obtenidas por el grupo multinacional que no hayan podido ser gravadas por aplicación de una regla de inclusión de rentas admisible.

Tal y como se ha indicado, se ha hecho uso de la facultad dispuesta en el artículo 11 de la directiva y se ha establecido un impuesto complementario nacional cuya finalidad principal es garantizar, en todo caso, que el Impuesto Complementario que corresponda a las entidades constitutivas del grupo multinacional o nacional de gran magnitud que radiquen en territorio español y que no alcancen una tributación mínima del 15 por 100 en dicha jurisdicción, sea exigido por la Administración tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa cuando sea esta la competente a dichos efectos.

Al respecto, es preciso señalar que el impuesto complementario nacional previsto en esta norma foral se ha configurado de forma que garantiza una imposición efectiva mínima equivalente

rauari eta ELGAren ereduzko arauei jarraituta kalkulaturako zerga osagarriaren baliokidea izango dela, foru arau honetan jasotzen diren berezitasunei kalterik egin gabe.

Alde horretatik, azpimarratu behar da ezen, entitate zergadunaren eta zergapetzen diren errenten artean identitatea dagoenez, ez dela beharrezkoa arautzea ez zerga osagarri primarioaren aplikaziorako aurreikusitakoak bezalako lehentasun erregelak, ez foru arau honen 27. artikuluan aipatzen diren konpentsazio arauak. Horrela, zerga osagarri primarioan ez bezala, modalitate horren konfigurazioagatik beragatik, Espainiako lurraldean dauden baina bertan 100eko 15eko gutxieneko tributaziora iristen ez diren entitate eratzailleen zerga osagarri nazionalaren zenbatekoa kalkulatzeko, haien gainean dagoen partaidetza portzentajeak ez du garrantzirik, eta zerga osagarri nazionala zehazteko ez da beharrezkoa portzentaje horri erreparatzea. Era berean, 25. artikuluko 3. apartatuan ezartzen da zein kasutan ez diren aplikagarriak izango zenbait entitate eratzailak jasandako zerga estaliak espezifikoki egozteko arauetako batzuk. Arau horiek foru honen 20. artikuluan jasotzen dira.

Hala, foru arau honetan araututako zerga osagarri nazionalaren indarrez, talde nazional edo multinazional baten parte den entitate bakoitza, Espainiako lurraldean kokatuta badago, zerga osagarriaren mende egongo da lortzen dituen errentengatik, baldin eta errenta horiei jurisdikzio mailan aplikatu zaien tasa efektiboa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa bada.

Zerga osagarri primarioan, errentak integratzeko erregela aplikatzean, talde multinazional baten entitate nagusia, foru arau honen mendekoa, behartuta egongo da kalkulatzera zein zati egotzi behar zaion berari talde multinazionala osatzen duten eta Espainiako lurraldean ez dauden entitateen errentei dagokien zerga osagarritik, baldin eta errenta horiei jurisdikzio mailan aplikatu zaien zerga tasa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa bada.

Zerga osagarri sekundarioan, behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela aplikatzean, talde multinazional baten entitate eratzaillea, foru arau honen mendekoa, behartuta egongo da dagokion zerga osagarriaren zenbatekoa ordaintzera Espainiako lurraldean ez dauden eta errentak integratzeko arau onargarri bat aplikatzen ez duten entitate eratzailleek lortutako errentengatik, baldin eta errenta horiei jurisdikzio mailan aplikatu zaien zerga tasa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa bada.

Hala, behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregelak euskarri ematen dio errentak integratzeko erregelari; izan ere, baliagarri gertatzen da zerga osagarriaren edozein zenbateko erresidual berresleitzeko, talde multinazionalaren entitate nagusiak ezin duenean zergapetze maila txikia duten entitateen zerga osagarriaren zenbateko osoa bildu errentak integratzeko erregela aplikatuta.

Foru arauaren I. tituluan xedatutakoaren arabera, zerga osagarria ez da aplikatzen, bakar-bakarrik, talde multinazional bat edo talde nazional handi bat osatzen duten entitateek lortutako errentengatik –errenta horiei jurisdikzio mailan aplikatzen zaien zerga tasa efektiboa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa deanean–; foru arau honen xedapenen arabera entitate horiei egotzen zaizkien errentengatik ere aplikatzen da zerga.

Foru arauaren II. tituluak testuan zehar garatzen eta erabiltzen diren kontzeptuen definizioak jasotzen ditu izaera orokorrean 5. artikuluan. Zergaren berritasuna dela eta, ezinbestekoa zen horrelako artikulua bat sartzea; gainera, araudi hau Europar Batasunean nahitaez harmonizatzea denez, eragin oso nabarmena izango du beste jurisdikzio batzuetan, ez bakarrik Europar Batasunaren eremuan, baita ELGAren eremuan ere.

a la que resulta de calcular el Impuesto Complementario de conformidad con la Directiva (UE) 2022/2523 y las Reglas Modelo de la OCDE, sin perjuicio de las particularidades recogidas en este norma foral.

En este sentido, se recalca el hecho de que, al existir identidad entre la entidad contribuyente y las rentas que son objeto de gravamen, no resulta necesario regular reglas de prioridad equivalentes a las previstas en la aplicación del impuesto complementario primario o las normas de compensación previstas en el artículo 27 de esta norma foral. Así, al contrario que en el impuesto complementario primario, por la propia configuración de esta modalidad, a efectos de calcular el importe del impuesto complementario nacional de estas entidades constitutivas que radican en territorio español y que no alcanzan una tributación mínima del 15 por 100 en territorio español, resulta indiferente el porcentaje de participación que se ostente sobre las mismas siendo innecesario atender a dicho porcentaje de participación para determinar el impuesto complementario nacional. Asimismo, el apartado 3 del artículo 25 regula determinados supuestos en los que no resultarán de aplicación algunas de las reglas de atribución específica de los impuestos cubiertos soportados por determinadas entidades constitutivas previstas en el artículo 20 de esta norma foral.

Así, en virtud del impuesto complementario nacional regulado en la presente norma foral, cada entidad constitutiva de un grupo nacional o multinacional, radicada en territorio español, estará sujeta al Impuesto Complementario por las rentas que obtenga, cuando hayan sido gravadas, a nivel jurisdiccional, a un tipo efectivo inferior al tipo impositivo mínimo.

En virtud del impuesto complementario primario, por aplicación de la regla de inclusión de rentas, la entidad matriz de un grupo multinacional sujeta a esta norma foral calculará la parte que le sea atribuible del impuesto complementario que corresponda a las rentas de aquellas entidades constitutivas del grupo multinacional que no radiquen en territorio español, cuando dichas rentas hayan sido gravadas, a nivel jurisdiccional, a un tipo impositivo inferior al tipo impositivo mínimo.

En virtud del impuesto complementario secundario, por aplicación de la regla de beneficios insuficientemente gravados, una entidad constitutiva de un grupo multinacional sujeta a esta norma foral estará obligada a satisfacer el importe del impuesto complementario que corresponda respecto de las rentas obtenidas por las entidades constitutivas del grupo multinacional que no radiquen en territorio español y que no estén sujetas a una regla de inclusión de rentas admisible, cuando dichas rentas hubieran sido gravadas, a nivel jurisdiccional, a un tipo impositivo inferior al tipo impositivo mínimo.

Así, la regla de beneficios insuficientemente gravados sirve de apoyo a la regla de inclusión de rentas mediante la reasignación de cualquier importe residual del impuesto complementario cuando la entidad matriz del grupo multinacional no pueda recaudar la totalidad del importe del impuesto complementario relativo a las entidades con un nivel impositivo bajo a través de la aplicación de la regla de inclusión de rentas.

Con arreglo a lo dispuesto en el título I de la norma foral, el Impuesto Complementario grava no solo la obtención de renta por las entidades constitutivas de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud siempre que dicha renta esté gravada, a nivel jurisdiccional, a un tipo impositivo efectivo inferior al tipo impositivo mínimo sino también las rentas que les sean imputadas con arreglo a las disposiciones de la presente norma foral.

A continuación, el título II de la norma foral, recoge en su artículo 5, con carácter general, las definiciones de los diferentes conceptos que se desarrollan e intervienen a lo largo de la norma. Se hacía imprescindible incluir un precepto de este tipo dado lo novedoso del impuesto y dado que se trata de una normativa sujeta a armonización comunitaria que producirá un impacto muy significativo en otras jurisdicciones, no solo en el ámbito de la Unión Europea sino también en el ámbito de la OCDE.

Aurrekoa gorabehera, titulu batean, edo, are gehiago, artikulua jakingo batean, foru arauak egoera partikularren edo kasu espezi-fikoagoen inguruko figura espezifikoak aipatzen dituenen, figura horien definizioak foru arauaren tituluaren edo artikuluan bertan jasotzen dira, araubide espezifiko horien erregulazioa errazago irakurri eta ulertu dadin.

Foru arauaren III. tituluak zerga osagarriaren aplikazio eremu subjektiboa arautzen du. Zerga hau honako hauei baino ez zaie aplikatuko: Espainiako lurraldean kokatu eta enpresa talde multinazional bateko edo tamaina handiko talde nazional bateko kide diren entitateei, baldin eta talde horien negozio zifra kontso-lidatuaren zenbateko garbia gutxienez 750 milioi eurokoa izan bada zergaldia hasi aurreko lau zergaldietatik bitan behinik-behin. 750 milioi euroko muga hori, foru arau honetan ezarritakoa, ko-herentea da nazioartean indarrean dauden beste akordio fiskal batzuetan ezarritako atalasearekin. Horrela, zifra hori bat dator talde multinazionalen herrialdez herrialdeko informazioa aurkez-teko exijitzen zaienarekin. Informazio hori aurkezteko obligazioa 2016an sartu zen gure ordenamendu juridikoan.

Horren ondoren, foru arauak zerga osagarriaren zergadunak ezartzen ditu modalitate bakoitzaren arabera: zerga osagarri na-zionalen, zerga osagarri primarioan eta zerga osagarri sekun-darioan.

Oro har, zergaduntzat hartuko dira Espainiako lurraldean ko-katuta egonik talde multinazional edo nazional baten parte diren entitateak; hala ere, legearen aginduz haien ordezkari jardun behar den kasuetan, zerga betebeharrak nagusia bete beharko dutenak eta zergaren ordainketak dakarren obligazio formalak konplitu be-harko dutenak (dagokion autoliquidazioa aurkeztu, alegia), lege-gileak zergadunaren ordezkari gisa identifikatutako entitate era-tzaileak izango dira. Izan ere, foru arau honetan xedatu bezala, gerta daiteke zerga osagarriaren subjektu pasiboa aldi berean izatea zerga osagarriaren zergaduna eta talde multinazional edo nazionalen gainerako zergadunak (Espainiako lurraldean koka-tutakoen) ordezkaria.

Foru arau honen ondorioetarako, talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte diren entitate guztiak «entitate eratzaile» esaten zaie. Talde multinazional bat edo tamaina handiko talde nazional bat eratu dezaketen entita-teen kasuistika oso zabala denez (haien araubide merkantil, fiskal edo substantiboagatik), eta kontuan hartuta talde multinazionala edo talde nazional handia hainbat jurisdikziotan egon daitekeela kokatuta, beharrezkoa da entitate horiek lokalizatzeko erregela bat ezartzea, eta hori foru arauaren 8. artikuluan egiten da.

Era berean, badira zenbait entitate daukaten helburuagatik edo haien izaera bereziagatik foru arau honen aplikazio eremutik kanpo utzi behar direnak. Horrela, jarduera komertzial edo enpre-sarialik egiten ez dutenak edo interes orokorreko jarduerak egiten dituztenak geratzen dira eremu horretatik kanpo.

Zehazki, foru arau honen aplikaziotik kanpo uzten dira enti-tate publikoak, nazioarteko erakundeak, pentsio funtsak eta ira-bazi-asmorik gabeko erakundeak. Era berean, inbertsio funtsak eta higiezinetak inbertsio tresnak ere kanpoan geratzen dira talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren azken enti-tate nagusitzat hartzen direnean. Esklusio hori, dena den, tek-nikoa baino ez da, entitate horiek lortzen dituzten errentak beren titularrei zergapetzen zaizkien neurrian.

Foru arauaren IV., V. eta VI. tituluaren zerga oinarria, doitu-tako zerga estaliak eta zerga tasa efektiboa arautzen dira, hurrenez hurren.

Zerga osagarriaren zerga oinarriak, IV. tituluaren arautzen de-nak, entitate eratzailearen kontabilitate emaitzan du abiapuntua, zeina foru arau honetan aurreikusitako eran doitzen baita «irabazi

Sin perjuicio de lo anterior, cuando en un determinado título, o incluso en un determinado artículo, la norma foral contenga fi-guras específicas que puedan responder a situaciones particu-lares o a supuestos más específicos, con el ánimo de facilitar la lectura y la comprensión de la regulación de tales regímenes es-pecíficos, las definiciones de tales figuras quedan recogidas en el propio título o artículo de la norma foral.

El título III de la presente norma foral regula el ámbito subjetivo de aplicación del Impuesto Complementario. Se trata de un im-puesto que solo se aplica a las entidades radicadas en territorio español que sean miembros de grupos de empresas multinacio-nales o de grupos nacionales de gran magnitud cuyo importe neto de la cifra de negocios consolidado sea, al menos, de 750 millones de euros en, al menos, dos de los cuatro períodos im-po-sitivos inmediatamente anteriores al inicio del período impositivo. El citado umbral de 750 millones de euros, fijado en la presente norma foral, es coherente con el umbral fijado en otros acuerdos fiscales internacionales vigentes. Así, la cifra es coincidente con la exigida a los grupos multinacionales para la presentación de la información país por país, obligación que se introdujo en nues-tro ordenamiento jurídico en 2016.

Seguidamente, la norma foral define quienes son las contri-buyentes del Impuesto Complementario en sus tres modalidades: impuesto complementario nacional, impuesto complementario primario e impuesto complementario secundario.

Con carácter general, tendrán la consideración de contribu-yentes las entidades constitutivas del grupo multinacional o na-cional radicadas en territorio español, si bien quienes deberán, por imperativo legal, y en lugar de las mismas, cumplir la obligación tributaria principal, así como la obligación formal inherente al pago del impuesto (presentación de la correspondiente autoliqui-dación), son aquellas entidades constitutivas identificadas por el legislador en calidad de sustituta de la contribuyente. Así, con arreglo a lo dispuesto en esta norma foral, puede ocurrir que en el sujeto pasivo del Impuesto Complementario concorra la condi-ción de contribuyente del Impuesto Complementario y de sustituto del resto de las contribuyentes del grupo multinacional o nacional, que radiquen en territorio español.

A los efectos de esta norma foral, a todas las entidades miem-bros que forman parte de un grupo multinacional o nacional de gran magnitud se les denomina «entidades constitutivas». Dada la vasta casuística de entidades constitutivas que pueden formar parte de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud, atendiendo a su diferente régimen mercantil, fiscal o sustantivo, y dado que el grupo multinacional o nacional de gran magnitud puede estar presente en un gran número de jurisdiccio-nes, se hace necesario establecer una regla de localización de di-chas entidades, contenida en el artículo 8 de la norma foral.

Asimismo, determinadas entidades deben quedar excluidas del ámbito de aplicación de la presente norma foral, atendiendo a la finalidad que persiguen o a su especial naturaleza. Así, tienen la consideración de entidades excluidas quienes, con ca-rácter general, no ejerzan una actividad comercial o empresarial o realicen actividades de interés general.

En particular, se excluyen de la aplicación de la presente norma foral las entidades públicas, las organizaciones internacio-nales, los fondos de pensiones y las organizaciones sin ánimo de lucro. Del mismo modo, tienen la consideración de entidades ex-cluidas los fondos de inversión y los instrumentos de inversión in-mobiliaria cuando tengan la consideración de entidad matriz última del grupo multinacional o nacional de gran magnitud, siendo esta última una exclusión técnica, en la medida en que las rentas ob-tenidas por dichas entidades se gravan en sede de sus titulares.

A continuación, los títulos IV, V y VI de la presente norma foral regulan la base imponible, los impuestos cubiertos ajustados y el tipo impositivo efectivo, respectivamente.

La base imponible del Impuesto Complementario, regulada en el título IV, parte del resultado contable de la entidad constitu-tiva, el cual deberá ser ajustado con arreglo a lo previsto en la

edo galera onargarriak» deitutakoak zehazteko. Beraz, entitate eratzaile baten irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko, doikuntza batzuk egin behar dira entitate horren zergaldiko kontabilitate emaitzaren gainean, eta kontabilitate emaitza hori zehaztuko da baterakuntzako ezabaketak aplikatu aurretik azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko erabilitako finantza kontabilitateko arau onargarri edo baimenduarekin bat etorriz. Entitate eratzaile baten kontabilitate emaitza ezin bada zehaztu arestian adierazitakoaren arabera, entitate eratzailearen zergaldiko kontabilitate emaitza beste kontabilitate arau onargarri bat edo finantza kontabilitateko arau baimendu bat erabiliz zehaztu ahal izango da, foru arau honen 5. artikuluko 32. eta 33. puntuetan definitutako eran.

Aurrekoa alde batera utzi gabe, zerga osagarri nazionalaren kasuan, arauak dio entitate eratzailearen kontabilitate emaitza zehaztu ahal izango dela bai azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko erabilitako kontabilitate arautik abiatuta, baterakuntzaren ezabaketak aplikatu aurretik, bai entitate eratzailearen finantza kontuak prestatzeko Espainiako lurraldean oro har onartutako kontabilitate arauetatik abiatuta, baina azken kasu horretan, baldin eta entitate eratzailearen kontabilitate emaitza ezin bada modu arrazoizkoan zehaztu arestian adierazitako eran.

Irabazi edo galera onargarriak zehazteko egin beharko diren doikuntzen artean honako hauek ditugu, besteak beste: enpresa mozkinak zergapetzen dituen zergaren kontabilitate gastua; sartu gabeko dibidenduak deitutakoak, hau da, 100eko 10eko edo hortik gorako partaidetza batetik datozenak edo portzentaje horretatik beherako partaidetza batetik etorrira gutxienez urtebete eduki direnak; 100eko 10eko edo hortik gorako partaidetza bat eskualdatzeagatik lortutako errenta negatiboak edo positiboak; edo 50.000 euroko edo hortik gorako isunen gastuak. Doikuntza horiek, foru arau honen 10. artikuluan aipatzen diren gainerrakoeekin batera, agerian jartzen dute zer desberdintasun esanguratsu izan ohi diren iraunkorki zerga sistema gehienetan enpresa mozkinak kargatzen dituen zergaren kontabilitate mozkinaren eta haren zerga oinarriaren artean.

Era berean, arau espezifiko batzuk ezartzen dira transakzio jakin batzuen zenbatekoa doitzeko, batzuk nahitaezkoak eta beste batzuk entitate eratzaileak edo azken entitate nagusiak aukeratzekoak, kasuan kasu. Lehenengoen artean bi gastu mota hauek daude: talde barruko finantzaketa akordio jakin batzuetatik datozenak edo lehia askearen printzipioa betez merkatu balioaren arabera baloratu behar diren transakzioetatik eratortutakoak. Bigarrenen artean bi hauek ageri dira: ondare tresnetan oinarritutako ordainketei dagozkien langileria gastuak, eta jurisdikzio berean kokatu eta zerga baterakuntzako talde batean sartuta dauden entitate eratzaileen arteko transakzioengatik egoera-orri finantzario bateratuetan egiten diren ezabaketak. Era berean, zirkunstantzia jakin batzuetan, entitate eratzaile baten nazioarteko itsas garraiotik eratorritako errentak eta garraio horrek dakartzan errenta osagarriak haren irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo geratuko dira.

Araututa geratzen da, halaber, zer berezitasun hartuko diren kontuan irabazi edo galera onargarriak entitate nagusiaren eta establezimendu iraunkor baten artean banatzeko, betiere entitate horiek entitate eratzailatzat jotzen badira foru arau honetan jasotakoarekin bat. Horretaz gain, entitate gardenek lortzen dituzten irabazi edo galera onargarriak beren bazkideei egozteko arau bereziak ere ezartzen dira.

Talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak zergapetze maila txikia duen jurisdikzioan zerga osagarriaren zerga oinarria zein den zehazteko, irabazi onargarri garbietatik, hau da, jurisdikzio horretako entitate eratzaileen irabazi onarga-

presente norma foral, con el fin de determinar las denominadas «ganancias o pérdidas admisibles». Por tanto, las ganancias o pérdidas admisibles de una entidad constitutiva se obtienen realizando una serie de ajustes sobre el resultado contable del período impositivo de dicha entidad, determinado de acuerdo con la norma de contabilidad financiera aceptable o autorizada utilizada en la elaboración de los estados financieros consolidados de la entidad matriz última, antes de realizar las eliminaciones de consolidación. En caso de que no fuera posible determinar el resultado contable de una entidad constitutiva, de acuerdo con lo señalado anteriormente, el resultado contable de la entidad constitutiva correspondiente al período impositivo podrá determinarse utilizando otra norma de contabilidad financiera aceptable o una norma de contabilidad financiera autorizada, en los términos definidos en el artículo 5, punto 32 y 33, de esta norma foral.

Sin perjuicio de lo anterior, tratándose del impuesto complementario nacional, la norma señala que la determinación del resultado contable de la entidad constitutiva podrá realizarse, bien partiendo de la norma de contabilidad utilizada en la elaboración de los estados financieros consolidados de la matriz última, antes de realizar las eliminaciones de consolidación, bien partiendo de las normas contables generalmente aceptadas en territorio español utilizadas en la elaboración de las cuentas financieras de la entidad constitutiva cuando no sea posible determinar, de manera razonable, el resultado contable de la entidad constitutiva de acuerdo con lo señalado anteriormente.

En cuanto a los ajustes que deberán practicarse para determinar las ganancias o pérdidas admisibles se encuentran, entre otros, el gasto contable del impuesto que grave los beneficios empresariales; los denominados dividendos excluidos, que son aquellos que proceden de una participación igual o superior al 10 por 100 o de una participación inferior a dicho porcentaje con un período de tenencia de al menos un año; las rentas negativas o positivas derivadas de la transmisión de una participación en la que se posea un porcentaje igual o superior al 10 por 100; los gastos por multas con un importe igual o superior a 50.000 euros. Estos ajustes, junto con el resto de los recogidos en el artículo 10 de la presente norma foral, reflejan las diferencias significativas de carácter permanente que suelen existir en la mayor parte de los sistemas tributarios entre el beneficio contable y la base imponible de un impuesto que grave los beneficios empresariales.

Asimismo, se establecen una serie de reglas específicas para ajustar el importe de determinadas transacciones, algunas de ellas de carácter obligatorio y otras opcionales, a elección de la entidad constitutiva o de la entidad matriz última, según los casos. Entre las primeras se encuentran los gastos derivados de determinados acuerdos de financiación intragrupo o de transacciones que deben valorarse a valor de mercado en cumplimiento del principio de libre competencia. Entre las segundas, se encuentran los gastos de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio o las eliminaciones efectuadas en los estados financieros consolidados derivadas de transacciones entre entidades constitutivas radicadas en la misma jurisdicción e incluidas en un grupo de consolidación fiscal. De la misma forma, bajo determinadas circunstancias, las rentas derivadas del transporte marítimo internacional y las rentas accesorias de dicho transporte de una entidad constitutiva quedarán excluidas del cálculo de sus ganancias o pérdidas admisibles.

También se regulan las especialidades para el reparto de las ganancias o pérdidas admisibles entre la entidad principal y un establecimiento permanente, siempre que dichas entidades tengan la consideración de entidades constitutivas con arreglo a la presente norma foral, así como las reglas especiales para la imputación de las ganancias o pérdidas admisibles obtenidas por las entidades transparentes a sus socios.

A efectos de determinar la base imponible del impuesto complementario en cada una de las jurisdicciones con un nivel impositivo bajo en las que esté presente el grupo multinacional o nacional de gran magnitud, las ganancias admisibles netas, di-

rrien eta haien galera onargarrien arteko diferentziatik, gutxitu beharko da substantziari lotutako errenten eskusioa delakoa, zeina kalkulatu baita langileekin erlazioatutako kostuak eta jurisdikzioan kokatutako entitate eratzailen aktibo materialen balioa kontuan hartuta, eta helburua izango da emaitza proportzionatu bat bermatzea zerga oinarrien higadura arriskua eta mozkinen lekualdaketa arriskua txikiak diren egoeretan.

Aurreko guztiaren indarrez, zergapetze maila txikia duen jurisdikzio bateko zerga osagarriaren zergaldiko zerga oinarria kalkulatzeko, izan zerga osagarri nazionalaren modalitatean, izan zerga osagarri primarioaren modalitatean, eragiketa hau egin beharko da foru arau honetan xedatutakoarekin bat: jurisdikzio horretako entitate eratzailen irabazi onargarri garbiak ken substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioaren zenbatekoa. Ateratzen den zenbateko positiboa izango da zerga oinarria.

Era berean, foru arau honen 6. artikuluko 2. eta 3. apartuetan aipatutako zergadunen kasuan, zerga osagarriaren zerga oinarria, jurisdikzio batean eta zergaldian, biderketa honen emaitza izango da: zergapetze maila txikia duen jurisdikzio bateko zerga osagarriaren zerga oinarria bider zergadunak zergaldian lortutako irabazi onargarriak zergapetze maila txikiko jurisdikzio bakoitzaren irabazi onargarri agregatuekiko duen proportzioa.

Jurisdikzioan izandako irabazi onargarri garbiak zehaztu ondoren, jurisdikzio horretako zerga tasa efektiboa kalkulatu behar da.

Horretarako, aurrenik zehaztu behar da jurisdikzioan zer zerga dauden doituta eta estalita, eta abiapuntu orokorra izango da entitatearen mozkinak kargatzen dituen zerga korranteagatik gastua, jurisdikzio entitate eratzaille bakoitzaren egoera-orri finantzarioetan erregistratuta egon behar duena. Haren gainean hainbat doikuntza egin beharko dira.

Hala, adibide gisa, estalitako zergei zerga estalien definizioa betetzen duten zergen zenbatekoa gehitu beharko zaie, baldin eta zergak aplikatu aurreko emaitza kalkulatzeko gastu gisa kontsignatu badira, hau da, kontabilitatean zerga korranteagatik gastu gisa erregistratuta ez badaude.

Aldi berean, gutxipenak aplikatuko dira, besteak beste, irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utzitako irabaziei dagokien zerga korranteagatik gastuengatik edo zergaldia amaitu eta hurrengo hiru urteetan benetan ordaintzea espero ez den zerga korranteagatik gastuengatik.

Orobat, aintzat hartu beharko da zerga geroratzegatik foru arauaren 18. artikuluan arautzen den doikuntzaren zenbateko osoa, entitate eratzaille baten egoera-orri finantzarioetan erregistratutako zerga geroratuagatik izandako gastu edo diru-sarreratik abiatuta, eta haren gainean doikuntza jakin batzuk eginda.

Irabazi onargarri garbiak eta doitutako zerga estaliak jurisdikzio mailan kalkulatu ondoren, eragiketa hau egin beharko da jurisdikzioak zergaldian izan duen zerga tasa efektiboa kalkulatzeko: jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzailen zerga estali doitutak, lehen adierazitako arauen arabera zehaztuak, zati jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzailen irabazi onargarri garbiak.

Hala ere, zerga tasa efektiboa kalkulatzeko garaian, aintzat hartu beharko dira egoitzarik gabeko entitateei, inbertsio erakundeei, baterako negozioei edo jabetza minoritarioko entitate eratzailerei dagokienez foru arau honetan aurreikusten diren bezetasunak.

Foru arauaren VII. tituluak, «Zerga zorra» izenburua daramanak, karga tasa eta zerga osagarriaren kuotaren kalkulua arautzen ditu I. eta II. kapituluetan, hurrenez hurren. Horretarako,

ferencia entre las ganancias admisibles y las pérdidas admisibles de las entidades constitutivas de la jurisdicción, deberán mino- rarse en la denominada exclusión de rentas vinculada a la sus- tancia, es decir, en una cantidad determinada en función de los costes asociados a los trabajadores y del valor de los activos materiales de las entidades constitutivas radicadas en la juris- dicción, con el fin de garantizar un resultado proporcionado en aquellas situaciones en las que los riesgos de erosión de las ba- ses imponibles y traslado de beneficios son bajos.

En virtud de todo lo anterior, la base imponible del impuesto complementario de una jurisdicción con un nivel impositivo bajo, ya sea en la modalidad del impuesto complementario nacional o en la del impuesto complementario primario, en el periodo im-positivo, será el importe positivo resultante de minorar las ganancias admisibles netas de las entidades constitutivas de la jurisdicción en el importe de la exclusión de rentas vinculada a la sustancia económica, de conformidad con lo dispuesto en esta norma foral.

Asimismo, la base imponible del impuesto complementario de las contribuyentes previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 6 de esta norma foral, en una jurisdicción y en el periodo im-positivo, será el importe resultante de multiplicar la base imponible del impuesto complementario de una jurisdicción con nivel im-positivo bajo, por la proporción que represente la ganancia ad- misible de la contribuyente, obtenida en el período impositivo, respecto de las ganancias admisibles agregadas de cada juris- dicción con nivel impositivo bajo.

Tras la determinación de las ganancias admisibles netas de la jurisdicción debe determinarse el tipo impositivo efectivo de la referida jurisdicción.

Para ello, es preciso determinar, en primer lugar, los impues- tos cubiertos ajustados de la jurisdicción, partiendo, con carácter general, del gasto por impuesto corriente que grava los beneficios de la entidad y se encuentra registrado en los estados financieros de cada una de las entidades constitutivas de la jurisdicción so- bre el cual debe practicarse una serie de ajustes.

Así, a título ilustrativo, los impuestos cubiertos deberán in-crementarse en el importe de los impuestos que cumplan la de- finición de impuestos cubiertos y que hayan sido consignados como gasto al determinar el resultado antes de impuestos, esto es, que no estén registrados como gasto contable por impuesto corriente.

Paralelamente, se practicarán minoraciones por los importes de gasto por impuesto corriente correspondiente a las ganancias excluidas del cálculo de ganancias o pérdidas admisibles, o de gasto por impuesto corriente que no se espere que sea efectiva- mente satisfecho en los tres años siguientes al término del pe- riodo impositivo, entre otras.

Asimismo, deberá tenerse en cuenta el importe total del ajus- te por impuesto diferido, regulado en el artículo 18 de la norma foral, partiendo del gasto o ingreso por impuesto diferido regis- trado en los estados financieros de una entidad constitutiva y practicando una serie de ajustes sobre el mismo.

Una vez determinadas las ganancias admisibles netas y los impuestos cubiertos ajustados, ambos calculados a nivel juris- diccional, el tipo impositivo efectivo de la jurisdicción, en el período impositivo, será el resultado de dividir los impuestos cubiertos ajustados de las entidades constitutivas radicadas en la referida jurisdicción, determinados de acuerdo con las reglas señaladas anteriormente, y las ganancias admisibles netas de las entidades constitutivas radicadas en dicha jurisdicción.

No obstante, en el cálculo del tipo impositivo efectivo deberán tomarse en consideración las especialidades previstas en esta norma foral en relación con las entidades sin residencia, las en- tidades de inversión, los negocios conjuntos o las entidades constitutivas de propiedad minoritaria.

El título VII de la norma foral, bajo la rúbrica «Deuda tributa- ria», regula, en sus capítulos I y II, respectivamente, el tipo de gravamen y el cálculo de la cuota del Impuesto Complementario.

xedatzen da ezen jurisdikzio batean zerga osagarriaren zergaldi-ko karga tasa hauxe izango dela: 100eko 15eko gutxieneko zerga tasaren eta jurisdikzio mailan kalkulaturako zerga tasa efektiboaren arteko diferentzia positiboa.

Hortaz, zergaldi batean jurisdikzio batek duen zerga tasa efektiboa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa denean, taldearen parte diren entitateek jurisdikzio horri dagokion zerga osagarria jasan beharko dute, edozein modalitatetan: nazionalen, primarioan edo sekundarioan.

Jurisdikzioan kokaturako entitate eratzailerako bakoitzaren zerga osagarriaren karga tasak bat etorri behar du jurisdikzio horretarako lortutako karga tasarekin, hau da, gutxieneko zerga tasaren eta jurisdikzio-ko zerga tasa efektiboaren arteko aldearekin, eta karga tasa hori jurisdikzioan talde multinazional edo talde nazional handia osatzen duen entitate bakoitzaren zergaldiko zerga oinarriari aplikatu behar zaio entitatearen zerga osagarriaren kuota zehazteko. Zerga oinarri hori lehen azalduko erantza kalkulatu da.

Foru arau honen VII. tituluko II. kapituluaren xedatutakoaren arabera, Espainiako lurraldean kokaturako entitate baten zerga osagarriaren kuota zergaldian zein den kalkulatzeko, zerga osagarri nazionalaren kuotari zerga osagarri primarioaren kuota eta zerga osagarri sekundarioaren kuota gehitu behar zaizkio.

Zerga osagarri nazionalaren kasuan, zergaren kuota foru arau honen 6. artikuluko 2. apartatuan aurreikusitako entitate eratzailerako dagokien zerga osagarria izango da. Hura kalkulatzeko, foru arau honen III. kapituluaren araututako zerga osagarri nazionala aplikatuko da, foru arau honen 24. artikuluan jasotakoarekin bat.

Zerga osagarri primarioaren kasuan, kuota foru arau honen 6. artikuluko 3. apartatuan aurreikusitako entitate eratzailerako dagokien zerga osagarria izango da. Hura kalkulatzeko, errentak integratzeko erregela aplikatuko da, artikuluko horretan arautzen dena hain zuzen, foru arau honen 24. artikuluan jasotakoarekin bat.

Zerga osagarri sekundarioaren kasuan, zergaren kuota foru arau honen 6. artikuluko 4. apartatuan aurreikusitako entitate eratzailerako foru arau honen 29. artikuluan xedatutakoari jarraituz egotzi zaiona izango da.

VIII. titulua Zerga Osagarriaren zergaldia eta sortzapena arautzen ditu.

IX. tituluan, foru arauak minimisen salbuespen bat jasotzen du, eta haren xedea da oreka bat lortzea gutxieneko zergapetze maila globalaren erreformak dituen helburuen eta zerga honek zerga administrazioei eta haren zergadun diren entitate eratzailerako dakarkien karga administrazioaren artean.

Horrela, jurisdikzio batean kokaturako entitate eratzailerako diru-sarrera onargarrien batez bestekoa 10 milioi eurotik beherakoa denean eta jurisdikzio horretako entitate eratzailerako guztien irabazi edo galera onargarrien batez bestekoa milioi bat eurotik beherakoa denean, aitortzen duen entitate eratzailerako aukeratu izango du erabakitzea jurisdikzio horretan kokaturako entitate eratzailerako zor duten zerga osagarria zero dela.

Ilido beretik, obligazioen kostuak eta administrazio gastuak murrizte aldera, foru arauaren 34. artikuluan portu seguruak aplikatzea aurreikusten da.

Horrela, foru arau honen 6. artikuluko 3. apartatuan adierazitako entitateei ez zaie exijituko zergaldian zerga osagarri primarioak ordaintzea beste jurisdikzio batean kokaturak dituzten entitate eratzailerako dagokienez, bi kasu hauetan: jurisdikzio horrek zerga osagarri nazional onargarri bat exijitzen duenean, baldin eta hura zergaldian zehazteko garaian entitate nagusiaren finan-

Para ello, se determina el tipo de gravamen del impuesto complementario para una jurisdicción correspondiente a un período impositivo, como la diferencia positiva entre el tipo impositivo mínimo del 15 por 100 y el tipo impositivo efectivo calculado a nivel jurisdiccional.

Por tanto, cuando el tipo impositivo efectivo de una jurisdicción en un período impositivo sea inferior al tipo impositivo mínimo, las entidades constitutivas del grupo estarán obligadas a soportar el impuesto complementario correspondiente a dicha jurisdicción, en cualquiera de sus modalidades, el impuesto complementario nacional, el impuesto complementario primario o el impuesto complementario secundario.

El tipo de gravamen del impuesto complementario de cada entidad constitutiva, radicada en la jurisdicción, ha de coincidir con el tipo de gravamen obtenido para dicha jurisdicción, calculado por diferencia entre el tipo impositivo mínimo y el tipo impositivo efectivo de la jurisdicción; tipo de gravamen que debe aplicarse sobre la base imponible del período de cada entidad constitutiva del grupo multinacional o nacional de gran magnitud en la jurisdicción, calculada en los términos anteriormente expuestos, a efectos de determinar la cuota del Impuesto Complementario de la entidad.

Con arreglo a lo dispuesto en el capítulo II del título VII de esta norma foral, la cuota del Impuesto Complementario de una entidad constitutiva radicada en territorio español en el período impositivo será el resultado de adicionar a la cuota del impuesto complementario nacional, la cuota del impuesto complementario primario y la cuota del impuesto complementario secundario.

La cuota del impuesto complementario nacional será el impuesto complementario que corresponda a las entidades constitutivas previstas en el apartado 2 del artículo 6 de esta norma foral. Su cálculo será el resultado de aplicar el impuesto complementario nacional, regulado en el capítulo III de esta norma foral, conforme al artículo 24 de la presente norma foral.

La cuota del impuesto complementario primario será el impuesto complementario que corresponda a las entidades constitutivas previstas en el apartado 3 del artículo 6 de esta norma foral. Su cálculo será el resultado de aplicar la regla de inclusión de rentas regulada en dicho artículo, conforme al artículo 24 de la presente norma foral.

La cuota del impuesto complementario secundario será aquella que se haya atribuido a las entidades constitutivas previstas en el apartado 4 del artículo 6 de esta norma foral, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 29 de esta norma foral.

El título VIII regula el período impositivo y el devengo del Impuesto Complementario.

En su título IX, la norma foral contiene una exclusión de minimis, con el fin de lograr un equilibrio entre los objetivos de la reforma del nivel mínimo global de imposición y la carga administrativa para las administraciones tributarias y las entidades constitutivas contribuyentes de este impuesto.

Así, cuando la media de los ingresos admisibles de las entidades constitutivas radicadas en una jurisdicción sea inferior a 10 millones de euros y la media de las ganancias o pérdidas admisibles de todas las entidades constitutivas en dicha jurisdicción, sean inferiores a un 1 millón de euros, la entidad constitutiva declarante podrá optar porque el impuesto complementario adeudado por las entidades constitutivas que radiquen en dicha jurisdicción sea igual a cero.

En la misma línea, y con el fin de reducir los costes de cumplimiento y los costes administrativos, se prevé la aplicación de puertos seguros en el artículo 34 de la norma foral.

Así, no se exigirá, en el período impositivo, el impuesto complementario primario respecto de las entidades constitutivas señaladas en el apartado 3 del artículo 6 de esta norma foral, en relación con sus entidades constitutivas radicadas en otra jurisdicción, cuando dicha jurisdicción exija un impuesto complementario nacional admisible que se haya determinado en el período

tza kontabilitateko arau onargarria edo informazio finantzarioari buruzko nazioarteko arauak aplikatu badira (izan nazioarteko IFNA arauak izan Europar Batasunak Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2002ko uztailaren 19ko 1606/2002 (EE) Erregelamenduaren arabera (nazioarteko kontabilitate arauak aplikatzeari buruzko erregelamendua) onetsitako IFNA arauak), edo, bestela, jurisdikzio horrek zerga osagarri nazional onargarri bat exijitzen duenean bermatuta uzteko zergari lotutako entitate eratzaileren zergapetze maila efektiboak portu seguruei buruzko nazioarteko akordio onargarri baten baldintzak beteko dituela.

Era berean, etorkizunean nazioartean onetsi daitezkeen portu seguruen aplikagarritasuna bermatzeko, foru arauaren 34. artikulua ere esaten du zerga osagarria ez dela exijituko zergaldian foru arau honen 6. artikuluan adierazitako entitate eratzaileri dagokien, entitate eratzaileri horiek kokatuta dauden jurisdikzioak portu seguruei buruzko nazioarteko akordio onargarri baten baldintzak betetzen baditu, nazioarteko akordio horretan ezarritako terminoetan.

Foru arauaren X. titulua araubide berezi batzuk arautzen ditu arau espezifikoak behar dituzten zenbait egoeratan aplikatzeko. Horrela, X. tituluko I. kapituluaren foru arauak berregituratze eragiketarik eta baterako negozioak arautzen ditu, eta titulu horretako II. eta III. kapituluak, berriz, neutraltasun eta banaketa araubideak eta inbertsio entitatei aplikatu beharreko berezitasunak arautzen dira, hurrenez hurren.

Azkenik, X. tituluko IV. kapituluaren jabetza minoritarioko entitate eratzaileren berezitasunak jasotzen dira.

Zehazki, X. tituluko I. kapituluak enpresen berregituratzeak eta baterako negozioak arautzen ditu, eta bertan irizpide kuantitatibo eta aldi baterakoak ezartzen dira zehazteko noiz iristen den foru arau hau aplikatzeko atalera enpresen berregituratze eragiketa jakin batzuk egiten direnean, edo zer inpaktu duen talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren konfigurazioan, bat-egite edo zatiketa kasuetan, zuzeneko edo zeharkako partaidetza bat eskuratu edo eskualdatzeagatik entitate bat talde batean sartu edo taldetik irteten denean, edo eskurapena egiten den zergaldian entitate bat talde berri baten entitate nagusi bihurtzen denean. Era berean, arau bereziak ezartzen dira baterako negozioetan edo entitate nagusi anitzeko talde multinazionaletan azken entitate nagusia zein den identifikatzeko.

Bestalde, foru arau honen X. tituluko II. kapituluak bi araubide erregulatzen ditu: neutraltasun araubidea eta dibidenduak banatzekoa. Talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten azken entitate nagusia fiskalki gardena denean, beharrezkoa da irabazi eta galera onargarriak entitate gardenean modulatuak dituzten arauak ezartzea, haren irabaziak bazkideei zergapetzea bermatzeko, irabazi edo galera onargarriak horiei egotzi zaizkiela kontuan hartuta. Kasu horietan, entitate horien zerga estaliak proportzionalki murriztuko dira bazkideei egotzitako irabazi onargarrien zenbatekoan.

Entitate bateko partaidetzen titularren errentei zergapetze maila bakarra aplikatzen dieten zerga araubideen kasuan, non titularrei banatutako mozkinak entitatearen errentetatik kendu edo kanpoan uzten diren, arauak ere aurreikusten du araubide horien mende dauden azken entitate nagusiek irabazi onargarriak murriztu ahal izatea, irabazi horiek haien titularrei zergapetzen zaizkienean neutraltasun printzipioa aplikatuta.

Era berean, tributazioa ez bada gertatzen mozkinak lortzen diren unean, horiek banatzeko unean baizik –banaketako zenbait zerga araubidetan gertatzen den bezala–, aukera ematen da ka-

impositivo correspondiente de conformidad con la norma de contabilidad financiera aceptable de la entidad matriz última o con las normas internacionales de información financiera (NIIF o NIIF adoptadas por la Unión de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y de Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad), o cuando dicha jurisdicción exija un impuesto complementario nacional admisible que garantice que el nivel impositivo efectivo de las entidades constitutivas sujetas a dicho impuesto cumpla las condiciones de un acuerdo internacional admisible sobre puertos seguros.

Asimismo, para garantizar la aplicabilidad de los futuros puertos seguros que puedan aprobarse en el ámbito internacional, el artículo 34 de la norma foral recoge que tampoco se exigirá, en el periodo impositivo, el impuesto complementario respecto de las entidades constitutivas señaladas en el artículo 6 de esta norma foral, en relación con aquellas entidades constitutivas radicadas en una jurisdicción que cumpla las condiciones de un acuerdo internacional admisible sobre puertos seguros, en los términos establecidos en dicho acuerdo internacional.

El título X de la norma foral regula unos regímenes especiales aplicables a diferentes situaciones en las que se hacen necesarias normas específicas. Así, la norma foral dedica el capítulo I de su título X a regular las operaciones de reestructuración y los negocios conjuntos, en tanto que los capítulos II y III de dicho título regulan, respectivamente, los regímenes de neutralidad y de distribución, así como las particularidades que resultan de aplicación respecto de las entidades de inversión.

Finalmente, el capítulo IV del título X regula las especificidades de las entidades constitutivas de propiedad minoritaria.

En particular, el capítulo I del título X regula las reestructuraciones empresariales y los negocios conjuntos, y en él se establecen criterios, cuantitativos y temporales, especiales para determinar cuándo se alcanza el umbral de aplicación de la presente norma foral tras la realización de determinadas operaciones de reestructuración empresarial, o cuál es el impacto sobre la configuración del grupo multinacional o nacional de gran magnitud, en supuestos de fusión, escisión, o de entrada o salida de una entidad del grupo como consecuencia de la adquisición o transmisión de una participación directa o indirecta en dicha entidad o en supuestos en los que una entidad se convierte en la entidad matriz de un nuevo grupo en el periodo impositivo en que se lleva a cabo la adquisición. Asimismo, se prevén normas especiales para la identificación de la entidad matriz última en supuestos de negocios conjuntos o de grupos multinacionales con múltiples entidades matrices.

Por su parte, el capítulo II del título X de esta norma foral regula los regímenes de neutralidad y de distribución de dividendos. Cuando la entidad matriz última de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud es fiscalmente transparente, se requieren normas que modulen las ganancias y pérdidas admisibles en sede de las mismas, en la medida en que se garantice la tributación de sus ganancias en sede de sus socios, habiéndose imputado a estos tales ganancias o pérdidas admisibles. En tales supuestos, los impuestos cubiertos de dichas entidades se reducirán proporcionalmente en el importe de las ganancias admisibles que hayan sido imputadas a sus socios.

En el caso de regímenes fiscales que apliquen un único nivel impositivo a las rentas de los titulares de las participaciones de una entidad, deduciendo o excluyendo de las rentas de la entidad los beneficios distribuidos a los titulares, la norma prevé igualmente para las entidades matrices últimas sometidas a estos regímenes la reducción de sus ganancias admisibles cuando las mismas tributen en sede de sus titulares, en busca del principio de neutralidad.

Igualmente, si la tributación no se produce en el momento de obtener los beneficios, sino en el momento de su distribución, como ocurre en algunos regímenes tributarios de distribución, se

suan-kasuko zergaldian zergapetu gabe geratu ziren mozkinen gainean aplikatu behar zen zerga konputatzeko, baldin eta mozkin horiek hurrengo lau urteetan banatzen badira.

Azkenik, inbertsio entitateak azken entitate nagusi ez diren kasuetarako, mekanismo bat aurreikusten da zerga tasa efektiboa entitatez entitate kalkulatzeko, entitate horiek oso tributazio txikia izaten baitute beren jurisdikzioan. Kokatuta dauden jurisdikzioan taldeko gainerako en tasa efektiboaren konputua ez gertatzea kaltetuta lortu nahi da horrekin. Era berean, eta alternatiba gisa, aukera ematen da entitate horiek fiskalki gardenizatzea jotzeko edo banaketa zergapegarri bat aplikatzeko.

Foru arau honen XI. eta XII. tituluetan xedatu bezala, zerga osagarriaren kudeaketan bi zutabe nagusi bereizten dira.

Alde batetik, XI. tituluak betebeharrak formalak aipatzen ditu I. kapituluaren, eta informazio betebeharrak bat ezartzen du talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten entitate eratzaile guztientzat, aitorpen informatibo bat aurkeztu beharra dakarrena. Hala ere, entitate horiek entitate eratzaile bakar bat identifikatu eta izendatu ahal izango dute, talde multinazional edo nazional handiaren aitorpen informatiboa beren izenean eta kontura aurkeztu dezaten. Aitorpen horretan informazio zehatza eskatzen da, honako hauek ere barne: entitate eratzaileen identifikazio datuak, taldearen egitura, eta zerga tasa efektiboa, zerga osagarria eta jurisdikzio eta entitate bakoitzari egotzi beharreko zerga kalkulatzeko behar diren datu guztiak, bai eta taldeko entitateek egindako aukeren xehetasuna ere. Era berean, XI. tituluko I. kapituluaren zehapen araubide espezifiko bat sartzen da zerga osagarriaren informazio betebeharrekin lotuta, (EB) 2022/2523 Zuzentarauaren 46. artikuluan xedatutakoarekin bat. Bestalde, aipatutako XI. tituluko II. kapituluaren foru arau honetan aurreikutsitako aukerak baliatzeko era arautzen da.

XII. tituluak, zerga osagarriaren kudeaketari buruzkoak, ezartzen du haren autoliquidazioa aurkeztea eta diru-sarrera egitea talde multinazional edo nazionalaren entitate eratzaileei dago kiela Espainiako lurraldean kokatuta badaude; hala ere, kasu jakin batzuetan, zergaren zergadun diren entitate eratzaile batzuen betebeharrak formalak eta materialak foru arau bidez bete behar harko dituztenak (zerga aitortzea eta diru-sarrera egitea kasu), legegileak zergadunaren ordezkari gisa identifikatutako entitate eratzaileak izango dira.

Zergadunak edo, hala badagokio, legegileak zergadunaren ordezkari gisa izendatzen duen entitateak autoliquidatu behar harko du zerga osagarria eta haren diru-sarrera egin, Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak zehazten duen tokian eta moduan.

XIII. tituluaren arautzen da zer ahalmen dituen Administrazioak zerga osagarriaren zerga oinarria eta zergaren gainerako elementuak zehazteko, eta, horretarako, aplikatzekoak izango ditu foru arauaren 9. artikuluan jasotzen diren kontabilitate arauak eta aipatutako lege testuan aurreikusten diren gainerakoak.

Bere aldetik, XIV. tituluak beste jurisdikzio batzuetan aplikatzen den Zuzenbide nazionalaren baliokidetasuna ebaluatzeko aukera arautzen du.

Azkenik, XV. tituluak administrazioarekiko auzien jurisdikzioari esleitzen dio, bide ekonomiko-administratiboa agortu ondoren betiere, foru arau honen ondorioz sortzen diren eztabaidak ebazteko eskumen eskusiboa.

Hortaz aparte, foru arauak sei xedapen iragankor ditu, xedapen indargabetzaile bat eta azken bi xedapen.

prevé la opción de computar el impuesto que debería haber gravado los beneficios en el período impositivo en que se obtuvieron, siempre que los mismos se repartan en los cuatro años siguientes.

Por último, y para las entidades de inversión que no sean entidades matrices últimas, se prevé un mecanismo de cálculo del tipo impositivo efectivo entidad por entidad, dada la baja tributación a la que se ven sometidas estas entidades en su jurisdicción, para evitar perjudicar el cómputo del tipo efectivo del resto del grupo en la jurisdicción en la que estén radicadas. Asimismo, y como alternativa, se permite que pueda optarse por considerar fiscalmente transparentes a estas entidades o por aplicar un régimen de distribución imponible.

Siguiendo lo dispuesto en los títulos XI y XII de esta norma foral, la gestión del Impuesto Complementario descansa sobre dos grandes pilares.

Por un lado, el título XI, en su capítulo I, alude a las obligaciones formales y establece una obligación de información configurada para todas las entidades que formen parte de un grupo multinacional o nacional de gran magnitud, en forma de declaración informativa, si bien dichas entidades podrán identificar a una única entidad constitutiva como entidad designada para presentar, en su nombre y por su cuenta, la declaración informativa del grupo multinacional o nacional de gran magnitud. Se exige una detallada información, incluyendo los datos identificativos de las entidades constitutivas, la estructura del grupo y todos los datos necesarios para el cálculo del tipo impositivo efectivo, del impuesto complementario y la atribución de este último a cada jurisdicción y a cada entidad, así como el detalle de las opciones ejercitadas por las entidades del grupo. A su vez, en el capítulo I del título XI se ha introducido un régimen sancionador específico en relación con las obligaciones de información del impuesto complementario, en virtud de lo dispuesto en el artículo 46 de la Directiva (UE) 2022/2523. Por su parte, el ya referido título XI recoge un capítulo II que regula el ejercicio de las opciones previstas en la presente norma foral.

El título XII, concerniente a la gestión del Impuesto Complementario, establece que su autoliquidación e ingreso recaiga, con carácter general, sobre las entidades constitutivas del grupo multinacional o nacional radicadas en territorio español, si bien en determinados supuestos, quienes deben asumir por norma foral las obligaciones formales y materiales de algunas entidades constitutivas que son contribuyentes del impuesto, como la declaración y pago del impuesto, son aquellas entidades constitutivas identificadas por el legislador como sustitutas de la contribuyente.

La autoliquidación del Impuesto Complementario y el ingreso de la deuda tributaria autoliquidada deberá realizarse por la contribuyente o, en su caso, por la entidad designada por el legislador en calidad de sustituta de la contribuyente en el lugar y forma que determine la diputada o el diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas.

El título XIII regula las facultades de la Administración para determinar la base imponible y demás elementos del Impuesto Complementario para lo cual aplicará las normas contables previstas en el artículo 9 de la norma foral y demás normativa prevista en el referido texto legal.

A su vez, el título XIV regula una posible evaluación de equivalencia del Derecho nacional aplicable en otras jurisdicciones.

Por último, el título XV atribuye a la jurisdicción contencioso-administrativa, previo agotamiento de la vía económico-administrativa, la exclusiva competencia para dirimir las controversias que se susciten derivadas de esta norma foral.

Adicionalmente, la norma foral se completa con seis disposiciones transitorias, una disposición derogatoria y tres disposiciones finales.

Lehen xedapen iragankorrean arautzen da zein tratamendu fiskal aplikatzen zaien trantsizio zergaldian zerga geroratzeagatik aktibo eta pasiboei eta zergaldi horretan eskualdatzen diren aktiboei.

Bigarren xedapen iragankorrak substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusio portzentaje batzuk jasotzen ditu, baina horiek aldi baterako aplikatuko dira, 2032. urtera bitartean zerga berriaren aplikazioa modulatuagoa izan dadin.

Bestalde, hirugarren xedapen iragankorrak ezartzen du ezen, azken entitate nagusiari eta Espainiako lurraldean hark dituen entitate eratzaileei, edo tarteko entitate nagusiari eta hark Espainiako lurraldean dituen entitate eratzaileei exijituko zaien zerga osagarria zero izango dela epe hauetan: talde multinazionalaren nazioarteko jardueraren hasierako faseko lehen bost urteetan, edo tamaina handiko talde nazionalari zerga osagarria lehen aldiz aplikatu behar zaion zergaldiko lehen egunetik aurrera kontatutako lehen bost urteetan hasten diren zergaldietan. Beraziki, aipatu behar da zehapen araubide espezifiko bat ezartzen dela foru arau honen hirugarren xedapen iragankorrean aurreikusitako komunikazioak epe barruan aurkeztu ez direnean aplikatzeko.

Era berean, foru arau honen laugarren xedapen iragankorrak ezartzen du 2023ko abenduaren 31tik 2026ko abenduaren 31ra bitartean hasitako zergaldietan Zerga Osagarria ez dela exijituko, baldin eta horietan herrialdez herrialdeko informazio onargarria aurkeztu bada, jurisdikzio eta zergaldi bakoitzeko.

Bosgarren xedapen iragankorrak, bere aldetik, epe espezifiko bat arautzen du aitorpen informatiboa eta autoliquidazioa trantsizio zergaldian aurkezteko.

Azkenik, seigarren xedapen iragankorrak ezartzen du ezen, talde multinazionalen zergaldia 2025eko abenduaren 31 baino lehen hasi eta 2026ko abenduaren 31 baino lehen amaitzen den kasuetan, talde horien azken entitate nagusiari gutxienez 100eko 20ko zerga tasa nominala aplikatu bazaio enpresa mozkinen gaineko zerga batengatik, behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregelak emaitza nulua emango duela azken entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioari dagokionez.

Xedapen indargabetzaileak klausula orokor bat jasotzen du.

Azken xedapenetan gai hauek hartzen dira hizpide: lehenengoan, (EB) 2022/2523 Zuzentarauaren transposizioa; bigarren, foru araua noiz jarriko den indarrean eta zein ondorio izango dituen; eta hirugarrenean, foru arau honetan xedatutakoa garatu, exekutatu, interpretatu eta argitzeko gaikuntza normatiboa.

ATARIKO TITULUA

XEDAPEN OROKORRAK

1. artikulua. Izaera eta xedea.

1. Zerga osagarria zuzeneko tributu bat da, izaera pertsonalekoa, talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten entitate eratzaileek lortutako errentak zergapetzen dituen, baldin eta entitate horiek kokatuta dauden jurisdikzioan aplikatzen den zerga tasa efektiboa, jurisdikzio mailan kalkulatu, gutxienezko zerga tasa baino txikiagoa bada, Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauak, Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxienezko zergapetze maila global bat bermatzeari buruzkoak, ezarritakoarekin bat. Entitate eratzaile horiek foru arau honen 6. artikuluko 1. apartatuan aurreikusitakoak dira.

2. Foru arau honen xedea da zerga osagarri bat arautzea haren bitartez bermatzeko foru arau honen 6. artikuluko 1. apartatuan definitutako talde multinazionalen edo tamaina handiko

La disposición transitoria primera regula el tratamiento fiscal de los activos y pasivos por impuesto diferido y de los activos transmitidos durante el período impositivo de transición.

La disposición transitoria segunda recoge unos porcentajes de exclusión de rentas vinculadas a la sustancia económica aplicables con carácter transitorio con el fin de lograr una aplicación atemperada del nuevo impuesto hasta 2032.

Por su parte, la disposición transitoria tercera determina que no se exigirá el impuesto complementario nacional a la entidad matriz última y sus entidades constitutivas que radiquen en territorio español ni a la entidad matriz intermedia y sus entidades constitutivas radicadas en territorio español, cuando la matriz última sea una entidad excluida, dentro de los cinco primeros años de la fase inicial de la actividad internacional del grupo multinacional o en los periodos impositivos que se inicien dentro de los cinco primeros años a partir del primer día del período impositivo en el que el grupo nacional de gran magnitud esté sujeto a la aplicación del impuesto complementario por primera vez. En particular, debe mencionarse la introducción de un régimen sancionador específico respecto de la falta de presentación en plazo de las comunicaciones previstas en la disposición transitoria tercera de esta norma foral.

Asimismo, la disposición transitoria cuarta de esta norma foral regula la no exigibilidad del Impuesto Complementario en los períodos impositivos iniciados entre el 31 de diciembre de 2023 y el 31 de diciembre de 2026, en los que se presente una información país por país admisible, por jurisdicción y período.

En cuanto a la disposición transitoria quinta, esta regula un plazo específico para la presentación de la declaración informativa y de la autoliquidación durante el período impositivo de transición.

Finalmente, la disposición transitoria sexta establece que la regla de beneficios insuficientemente gravados arrojará un resultado nulo respecto de la jurisdicción en la que radique la entidad matriz última para aquellos grupos multinacionales cuyo período impositivo se inicie antes del 31 de diciembre de 2025 y finalice antes del 31 de diciembre de 2026 cuya entidad matriz última hubiese estado gravada por un impuesto sobre beneficios empresariales a un tipo impositivo nominal de, al menos, el 20 por 100.

La disposición derogatoria incluye una cláusula general.

Las disposiciones finales se refieren: la primera, a la transposición de la Directiva (UE) 2022/2523; la segunda, a la entrada en vigor y efectos de la norma foral; y finalmente, la tercera, a la habilitación normativa para el desarrollo y ejecución, e interpretación y aclaración de lo dispuesto en esta norma foral.

TÍTULO PRELIMINAR

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 1. Naturaleza y objeto.

1. El Impuesto Complementario es un tributo de carácter directo y de naturaleza personal que grava las rentas de las entidades constitutivas de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud, previstas en el apartado 1 del artículo 6 de esta norma foral, cuando radiquen en una jurisdicción con un tipo impositivo efectivo, calculado a nivel jurisdiccional, inferior al tipo impositivo mínimo, de acuerdo con las normas de esta norma foral, conforme con la Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo, de 15 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión.

2. La presente norma foral tiene por objeto regular un Impuesto Complementario que garantice una imposición efectiva mínima de las rentas de un grupo multinacional o nacional de

talde nazionalen errentak, zergapetze maila txikiko jurisdikzioetan lortutakoak, gutxieneko zerga tasa efektibo baten arabera zergapetzen direla. Zerga osagarria hiru motatakoa izan daiteke:

a) Zerga osagarri nazionala, zeinaren arabera talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren entitate eratzaile guztiak, Espainiako lurraldean kokatuak betiere, zergapetuak izango baitira, foru arau honetan xedatutakoari jarraituz, entitate horiek lortutako zerga oinarriagatik, foru arau honen 23. artikuluan aurreikusitako karga tasa aplikatuta.

b) Zerga osagarri primarioa, zeinaren arabera talde multinazional baten entitate nagusia, Espainiako lurraldean kokatua betiere, zergapetua izango baita talde multinazionalak Espainiako lurraldetik kanpo dituen entitate eratzaileen errentei foru arau honen arabera zehaztutako zerga osagarrian dagokien zatiagatik, baldin eta, foru arau honetan jasotakoari jarraituz, errenta horiei jurisdikzio mailan aplikatu zaien zerga tasa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa izan bada (errentak integratzeko erregela).

c) Zerga osagarri sekundarioa, zeinaren arabera talde multinazional baten entitate eratzailea, Espainiako lurraldean kokatua betiere, zergapetua izango baita talde multinazionalak Espainiako lurraldetik kanpo dituen entitate eratzaileen zerga osagarriaren errentengatik, errentak integratzeko erregela onargarri baten mende ez daudenean, baldin eta, foru arau honetan jasotakoari jarraituz, errenta horiei jurisdikzio mailan aplikatu zaien zerga tasa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa izan bada (behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela). Zerga osagarri horren zenbatekoa foru arau honetan xedatutako eran kalkulatu da.

2. artikulua. Aplikazio eremu subjektiboa eta ordainarazpena.

1. Talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte diren zergadunen ordezkoei aplikagarri bazaie urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Araua, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergarena, edo, kasua bada, abenduaren 10eko 16/2014 Foru Araua, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarena, talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren parte diren zergadunek aplikagarri izango dute foru arau honetan xedatutakoa, baldin eta talde multinazionalak edo talde nazional handiak bi talde fiskal baditu, aldi berean, Espainiako lurraldean, bata zerga baterakuntzaren foru araubideari lotuta eta bestea lurralde erkideko zerga baterakuntzaren araubideari lotuta.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, zerga osagarriaren sortzapen datan amaitu dagoen edo amaituko den azken zergaldian sozietateen gaineko zergan edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan indarrean dagoen araudia hartuko da kontuan.

2. Talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak ez baditu Espainiako lurraldean bi talde fiskal, zerga baterakuntzaren foru araubideari lotuta bata eta zerga baterakuntzaren araubide erkideari lotuta bestea, foru arau honetan xedatutakoa honako hauei aplikatuko zaie:

a) talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte diren zergadunei, zergadunaren ordezkoei Gipuzkoan duenean egoitza fiskala.

Hala ere, aurreko paragrafoan xedatutakoa ez da aplikatuko bi zirkunstantzia hauek betetzen direnean:

— Talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren parte diren eta Espainiako lurraldean kokatuta dauden entitate eratzaileek aurreko ekitaldian izan duten eragiketa bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izatea jurisdikzio horretan.

— Ekitaldi horretako eragiketa bolumenaren 100eko 75 edo gehiago lurralde erkidean egina izatea, edo, bestela, Euskadin egindako eragiketa guztiak lurralde historikoetako batean edo beste bietan egitea.

gran magnitud, definido en el apartado 1 del artículo 6 de esta norma foral, obtenidas en aquellas jurisdicciones con un nivel impositivo bajo, en forma de:

a) Un impuesto complementario nacional, en virtud del cual todas las entidades constitutivas de un grupo multinacional o nacional de gran magnitud, radicadas en territorio español, serán gravadas por la base imponible obtenida por dichas entidades, con arreglo a lo dispuesto en esta norma foral, aplicando el tipo de gravamen previsto en el artículo 23 de esta norma foral.

b) Un impuesto complementario primario, en virtud del cual la entidad matriz de un grupo multinacional, radicada en territorio español, estará sujeta a la parte que le sea atribuible del impuesto complementario, determinado con arreglo a la presente norma foral, con respecto a las rentas de aquellas entidades constitutivas del grupo multinacional que no radiquen en territorio español, cuando dichas rentas hayan sido gravadas, a nivel jurisdiccional, a un tipo impositivo inferior al tipo impositivo mínimo, de conformidad con la presente norma foral (regla de inclusión de rentas).

c) Un impuesto complementario secundario, en virtud del cual una entidad constitutiva de un grupo multinacional, radicada en territorio español, estará sujeta al importe del impuesto complementario, determinado con arreglo a la presente norma foral, con respecto a las rentas de aquellas entidades constitutivas del grupo multinacional que no radiquen en territorio español y que no estén sujetas a una regla de inclusión de rentas admisible, cuando dichas rentas hayan sido gravadas, a nivel jurisdiccional, a un tipo impositivo inferior al tipo impositivo mínimo, de conformidad con la presente norma foral (regla de beneficios insuficientemente gravados).

Artículo 2. Ámbito de aplicación subjetivo y exacción.

1. Lo dispuesto en esta norma foral será de aplicación a aquellas contribuyentes que formen parte de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud a cuya sustituta de la contribuyente le resulte de aplicación la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, o en su caso, la Norma Foral 16/2014, de 10 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, siempre que el grupo multinacional o nacional de gran magnitud cuente en territorio español, a su vez, con un grupo fiscal sujeto al régimen de consolidación fiscal foral y otro sujeto al régimen de consolidación fiscal de territorio común.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, se tomarán en consideración la normativa del impuesto sobre sociedades o del impuesto sobre la renta de no residentes correspondiente al último período impositivo de los citados impuestos que finalice o hubiera finalizado a la fecha de devengo del Impuesto Complementario.

2. En caso de que el grupo multinacional o nacional de gran magnitud no cuente en territorio español con dos grupos fiscales sujetos respectivamente al régimen de consolidación fiscal foral y común, lo dispuesto en esta norma foral será de aplicación:

a) a las contribuyentes que formen parte de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud cuando la sustituta de la contribuyente tenga su domicilio fiscal en Gipuzkoa.

No obstante, se exceptúa de lo dispuesto en el párrafo anterior cuando concurren las dos siguientes circunstancias:

— El volumen de operaciones de las entidades constitutivas del grupo multinacional o del grupo nacional de gran magnitud radicadas en territorio español, hubiera excedido de 12 millones de euros en el ejercicio anterior en dicha jurisdicción.

— En dicho ejercicio, hubieran realizado en territorio común el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones, o en otro caso, el total de las operaciones realizadas en el País Vasco se hubiera realizado en uno o en los otros dos Territorios Históricos.

b) talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte diren zergadunei, zergadunaren ordezkoren egoitza fiskala Araban edo Bizkaian dagoenean, betiere baldintza hauek betetzen badira:

– Talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren parte diren eta Espainiako lurraldean kokatuta dauden entitate eratzailerek aurreko ekitaldian izan duten eragiketa bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izatea jurisdikzio horretan.

– Ekitaldi horretan, talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak ez egitea lurralde erkidean bere eragiketa bolumen osoaren 100eko 75 edo gehiago.

– Ekitaldi horretan, Euskadin egindako eragiketa guztiak Gipuzkoan egitea, edo Gipuzkoan eta egoitza fiskalekoa ez den beste lurralde historikoan eginak izanik, eragiketa bolumenaren proportziorik handiena Gipuzkoan egina izatea.

c) talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte diren zergadunei, zergadunaren ordezkoren egoitza fiskala lurralde erkidean dagoenean, betiere baldintza hauek betetzen badira:

– Talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren parte diren eta Espainiako lurraldean kokatuta dauden entitate eratzailerek aurreko ekitaldian izan duten eragiketa bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izatea jurisdikzio horretan.

– Ekitaldi horretan, talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak Euskadin egitea bere eragiketa bolumen osoaren 100eko 75 edo gehiago.

– Gipuzkoan egindako eragiketa bolumena beste lurralde historikoetako bakoitzean egindakoa baino handiagoa izatea.

3. Aurreko 2. apartatuan xedatutakoaren ondorioetarako, taldearen eragiketa bolumena honako hau izango da: sozietateen gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren ondorioetarako zehaztutako eragiketa bolumenaren batura edo agregazioa, Espainiako lurraldean kokatutako entitate eratzailere bakoitzarena, bidezkoak diren taldearteko ezabaketak aplikatu aurretik kalkulatu, zerga osagarriaren sortzapen datan zerga horiei dagokienez amaituta dagoen edo amaituko den azken zergaldia bukatu aurreko zergaldiari dagokiona. Era berean, taldeak lurralde bakoitzean egindako eragiketa bolumena entitate eratzailere bakoitzak lurralde bakoitzean egindako eragiketen baturak edo agregazioak osatuko du, zergaldi bererako sozietateen gaineko zergaren edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren arauen arabera zehaztutako edo zehaztuko diren taldearteko ezabaketak aplikatu aurretik.

4. Zergadun bakoitzaren zerga osagarria, izan nazionala, primarioa edo sekundarioa, ordainaraztea Gipuzkoako Foru Aldundiarren eskumena izango da:

a) Modu eskusiboan, zergadunaren egoitza fiskala Gipuzkoako Lurralde Historikoan dagoenean eta aurreko ekitaldian egindako eragiketa bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izan ez denean.

b) Gipuzkoan egindako eragiketa bolumenaren proportzioan, zerga osagarriaren sortzapen datan sozietateen gaineko zergarengatik edo, hala badagokio, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergarengatik amaitzen den edo amaituta dagoen azken zergaldikoa aintzat hartuta, baldin eta aurreko ekitaldiko eragiketa bolumena 12 milioi eurotik gorakoa izan bada.

Aipatu den zergaldi horretan, zergadunek zerga baterakuntzaren araubidea aplikatu badute sozietateen gaineko zergan edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan tributatzeko, talde fiskalaren eragiketa bolumenari erreparatuko zaio beti; hau da, batu edo metatuko dira talde fiskaleko entitate bakoitzak Gipuzkoan egindako eragiketak, taldeen artean bidezko ezabatzeak egin aurretik.

b) a las contribuyentes que formen parte de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud cuya sustituta de la contribuyente tenga su domicilio fiscal en Álava o Bizkaia, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

– El volumen de operaciones, de las entidades constitutivas del grupo multinacional o del grupo nacional de gran magnitud radicadas en territorio español, hubiera excedido de 12 millones de euros en el ejercicio anterior en dicha jurisdicción.

– En dicho ejercicio no hubieran realizado en territorio común el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones.

– En dicho ejercicio, el total de las operaciones realizadas en el País Vasco se hubiera realizado en Gipuzkoa, o bien, en caso de haberse realizado en Gipuzkoa y en el otro Territorio Histórico en el que no está su domicilio fiscal, la proporción mayor de su volumen de operaciones se hubiera realizado en Gipuzkoa.

c) a las contribuyentes que formen parte de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud cuya sustituta de la contribuyente tenga su domicilio fiscal en territorio común, siempre que se cumplan las tres siguientes condiciones:

– El volumen de operaciones, de las entidades constitutivas del grupo multinacional o del grupo nacional de gran magnitud radicadas en territorio español, hubiera excedido de 12 millones de euros en el ejercicio anterior en dicha jurisdicción.

– En dicho ejercicio, hubieran realizado en el País Vasco el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones.

– Hubieran realizado en Gipuzkoa una proporción mayor del volumen de sus operaciones que en cada uno de los otros Territorios Históricos.

3. A efectos de lo dispuesto en el apartado 2, el volumen de operaciones del grupo estará constituido por la suma o agregación del volumen de operaciones, determinado a efectos del impuesto sobre sociedades o del impuesto sobre la renta de no residentes, de cada entidad constitutiva radicada en territorio español, antes de las eliminaciones intergrupo que procedan, correspondiente al período impositivo anterior al último período de los citados impuestos que finalice o hubiera finalizado a la fecha de devengo del Impuesto Complementario. Asimismo, el volumen de operaciones realizado por el grupo en cada territorio estará constituido por la suma o agregación de las operaciones realizadas en cada territorio por cada entidad constitutiva, antes de las eliminaciones intergrupo que procedan, determinadas o que se determinen a estos efectos según las reglas del impuesto sobre sociedades o del impuesto sobre la renta de no residentes para el mismo período.

4. Corresponderá a la Diputación Foral de Gipuzkoa la exacción del impuesto complementario nacional, primario o secundario de cada contribuyente:

a) En exclusiva, cuando la contribuyente tenga su domicilio fiscal en el Territorio Histórico de Gipuzkoa y su volumen de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de 12 millones de euros.

b) En proporción al volumen de operaciones realizado en Gipuzkoa correspondiente al último período impositivo del impuesto sobre sociedades o, en su caso, del impuesto sobre la renta de no residentes, que finalice o hubiera finalizado a la fecha de devengo del Impuesto Complementario, siempre que el volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de 12 millones de euros.

Tratándose de contribuyentes que en el mencionado período impositivo hayan tributado en el impuesto sobre sociedades o, en su caso, en el impuesto sobre la renta de no residentes, aplicando el régimen de consolidación fiscal de los grupos fiscales, se atenderá en todo caso al volumen de operaciones del grupo fiscal, constituido por las suma o agregación de las operaciones que cada una de las entidades integrantes del grupo fiscal efectúen en Gipuzkoa antes de las eliminaciones intergrupo que procedan.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, eragiketa bolumenaren kontzeptua eta eragiketak egiteko lekua Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 5. eta 6. artikuluetan ezarritako terminoetan zehaztuko dira.

5. Artikulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, zergadunen egoitza fiskala Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 4. artikuluan ezarritakoaren arabera zehaztuko da.

Espainiako lurraldean egoiliar ez diren zergadunek egoitza fiskala Gipuzkoan izango dute, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 10eko 16/2014 Foru Arauaren 11.1 artikuluan jasotakoari jarraituz.

3. artikulua. *Aplikatzeko lurralde eremua, itunak eta hitzarmenak.*

1. Zerga osagarria Espainiako lurralde osoan aplikatuko da.

Aurreko paragrafoan xedatutakoaren ondorioetarako, Espainiako lurraldeak barne hartuko ditu, halaber, Espainiako Erresumak dagozkion eskubideak gauzatzeko bereak dituen lurralde uren ondoko eremuak, itsas zoruari eta zorupeari, lurren gaineko urei eta baliabide naturalei dagokienez, betiere Espainiako legediarekin eta nazioarteko zuzenbidearen bat.

2. Foru arau honetan ezarritakoa ez da eragozpen izango Espainiako barne ordenamenduaren parte diren nazioarteko itun eta hitzarmenetan xedatutakoa aplikatzeko.

I. TITULUA

ZERGA EGITATEA

4. artikulua. *Zerga egitatea.*

1. Foru arau honetan jasotako xedapenen arabera, zergape-tze maila txikia duten entitate eratzailleek errentak lortzea izango da zerga osagarriaren zerga egitatea.

2. Era berean, talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten entitate eratzaillei foru arau honen arabera egozten zaizkien errentak ere beraiek lortutakotzat joko dira.

II. TITULUA

DEFINIZIOAK

5. artikulua. *Definizioak.*

Foru arau honen ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

1) «Itzulgarria den kreditu fiskal onargarria»:

a) Kreditu fiskal itzulgarria, entitate eratzaille bati eskudirutan edo antzeko bitartekoak erabiltzailei lau urteko epean ordaindu behar zaiona, kreditua ematen duen jurisdikzio legeriak entitate eratzailleari kreditu fiskal itzulgarria jasotzeko eskubidea aitortzen dion egunetik aurrera kontatuta; edo

b) Kreditu fiskala partez bakarrik bada itzulgarria, lau urteko epean, entitate eratzailleak partzialki itzulgarria den kreditu fiskala jasotzeko eskubidea duen egunetik aurrera kontatuta, entitate eratzailleari eskudirutan edo antzeko bitartekoak erabiltzailei kreditu fiskal itzulgarritik ordaindu behar zaion zatia.

Itzulgarria den kreditu fiskal onargarri baten barruan ez da inoiz sartuko zerga itzulgarri edo egozgarri baten ezein zenbatekorik, egotzitako zerga onargarri batengatik edo egotzitako zerga itzulgarri ez-onargarri batengatik.

A los efectos de lo dispuesto en este apartado, el concepto de volumen de operaciones y lugar de su realización se determinará en los términos dispuestos en los artículos 5 y 6 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

5. A los efectos de lo dispuesto en este artículo, el domicilio fiscal de las contribuyentes se determinará de acuerdo con lo establecido en el artículo 4 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

En el caso de contribuyentes no residentes en territorio español, tendrán su domicilio fiscal en Gipuzkoa de acuerdo con lo previsto en el artículo 11.1 de la Norma Foral 16/2014, de 10 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Artículo 3. *Ámbito territorial de aplicación, tratados y convenios.*

1. El Impuesto Complementario se aplicará en todo el territorio español.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, el territorio español comprende también aquellas zonas adyacentes a las aguas territoriales sobre las que el Reino de España pueda ejercer los derechos que le correspondan, referentes al suelo y subsuelo marino, aguas suprayacentes, y a sus recursos naturales, de acuerdo con la legislación española y el derecho internacional.

2. Lo establecido en esta norma foral se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno español.

TÍTULO I

HECHO IMPONIBLE

Artículo 4. *Hecho imponible.*

1. Constituirá el hecho imponible del Impuesto Complementario la obtención de renta por las entidades constitutivas con un nivel impositivo bajo, con arreglo a las disposiciones de la presente norma foral.

2. Asimismo, se entienden obtenidas por las entidades constitutivas de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud las rentas que les sean imputadas con arreglo a las disposiciones de la presente norma foral.

TÍTULO II

DEFINICIONES

Artículo 5. *Definiciones.*

A efectos de la presente norma foral se entenderá por:

1) «Crédito fiscal reembolsable admisible»:

a) Un crédito fiscal reembolsable diseñado de tal manera que sea pagadero en efectivo, o por medios equivalentes, a una entidad constitutiva en un plazo de cuatro años a partir de la fecha en que la entidad constitutiva tenga derecho a recibir el crédito fiscal reembolsable con arreglo a la legislación de la jurisdicción que concede el crédito; o

b) Si el crédito fiscal es parcialmente reembolsable, la parte del crédito fiscal reembolsable que sea pagadera en efectivo o por medios equivalentes a una entidad constitutiva en un plazo de cuatro años a partir de la fecha en que la entidad constitutiva tenga derecho a recibir el crédito fiscal parcialmente reembolsable.

Un crédito fiscal reembolsable admisible no incluirá importe alguno de un impuesto reembolsable o imputable en aplicación de un impuesto imputado admisible o de un impuesto imputado reembolsable no admisible.

2) «Itzulgarria den kreditu fiskal ez-onargarria»: onargarria ez den kreditu fiskal itzulgarria, osorik edo partez itzuli daitekeena.

3) «Lehiaren distortsio esanguratsua»: oro har onartutako kontabilitate printzipio multzo baten esparruan printzipio edo prozedura espezifiko bat aplikatzen den kasuetan, egoera bat non, zergaldiko diru-sarrera edo gastuen bariazio agregatua 75 milioi euro handiagoa baita dagokion printzipioa edo prozedura edo finantza informazioari buruzko nazioarteko arauak aplikatuta zehaztuko zen zenbatekoarekin alderatuta (izan nazioarteko IFNA arauak izan Europar Batasunak Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2002ko uztailaren 19ko 1606/2002 (EE) Erregelamenduaren arabera (nazioarteko kontabilitate arauak aplikatzeari buruzko erregelamendua) onetsitako IFNA arauak).

4) «Entitatea»: pertsona juridiko oro, edo lege akordio edo tresna juridiko oro, finantza kontabilitate propioa daramana.

5) «Entitate eratzaila»:

a) Talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte diren entitate oro; eta

b) Aurreko a) letran aipatutako talde multinazional bateko kide den entitate nagusi baten establezimendu iraunkor oro.

6) «Zergapetze maila txikia duen entitate eratzaila»:

a) Talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte den entitatea, zergapetze maila txikia duen jurisdikzio batean kokatuta dagoena; edo

b) Egoitzarik gabeko entitate eratzaila, zergaldi jakin bati dagokionez irabazi onargarriak dituen eta, gutxienezko zerga tasatik beherako zerga tasa efektibo baten arabera zergapetzen dena.

7) «Aitortzen duen entitate eratzaila»: zerga osagarriaren aitortpen informatiboa foru arau honen 47. artikuluaarekin bat aurkeztzen duen entitatea.

8) «Inbertsio entitatea»:

a) Inbertsio funts bat edo higiezinetakoinbertsio tresna bat.

b) Aurreko a) letran aipatutako entitateetako batek, edo entitate horietako kate batek 100eko 95ean gutxienez zuzenean partaidetuta dagoen entitatea, inbertsio entitatearen aktiboak edukitzeko edo haren funtsak inbertitzeko bakarrik edo ia bakarrik jarduten duena; edo

c) Aurreko a) letran aipatutako entitateetako batek 100eko 85ean gutxienez partaidetuta dagoen entitatea, baldin eta haren diru-sarrera guztiak foru arau honen ondorioetarako onargarriak diren irabazi edo galeren kalkulutik kanpo dauden dibidenduetatik edo kapital galera edo irabazietatik badatoz.

9) «Pentsio zerbitzuen entitatea»: 22. puntuko a) letran aipatzen diren entitateen onurarako funtsak inbertitzeko eratutako entitatea, horretan bakarrik edo ia bakarrik jarduteko eratu dena, edo 22. puntuko a) letran aipatzen diren jarduera arautuen jarduera osagarriak egiteko eratutakoa, baldin eta pentsio zerbitzuen entitatea jarduera arautu horiek egiten dituzten entitateen talde berekoa bada.

10) «Izendatutako entitate aitortzaila»: entitate eratzaila, azken entitate nagusiaz bestelakoa, talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak foru arau honen 47. artikuluan ezarritako informazio betebeharrak taldearen izenean betetzeko izendatu duena.

11) «Entitate nagusia»: azken entitate nagusi bat, entitate salbuetsi bat, tarteko entitate nagusi bat edo partzialki partaidetutako entitate nagusi bat ez dena.

2) «Crédito fiscal reembolsable no admisible»: crédito fiscal que no es un crédito fiscal reembolsable admisible, pero que es reembolsable parcial o totalmente.

3) «Distorsión significativa de la competencia»: con respecto a la aplicación de un principio o procedimiento específico, en el marco de un conjunto de principios contables generalmente aceptados, una situación en la que se dé una variación agregada de los ingresos o gastos en más de 75 millones de euros en un período impositivo en comparación con el importe que se habría determinado aplicando el principio o procedimiento correspondiente o el procedimiento con arreglo a las normas internacionales de información financiera (NIIF o NIIF adoptadas por la Unión de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad).

4) «Entidad»: toda persona jurídica o todo acuerdo legal o instrumento jurídico que lleve contabilidad financiera separada.

5) «Entidad constitutiva»:

a) Toda entidad que forme parte de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud; y

b) Todo establecimiento permanente de una entidad principal que forme parte de un grupo multinacional a que se refiere la letra a) anterior.

6) «Entidad constitutiva con un nivel impositivo bajo»:

a) Una entidad constitutiva de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud radicada en una jurisdicción con un nivel impositivo bajo; o

b) Una entidad constitutiva sin residencia que, con respecto a un período impositivo, tenga unas ganancias admisibles y un tipo impositivo efectivo que sea inferior al tipo impositivo mínimo.

7) «Entidad constitutiva declarante»: una entidad que presenta una declaración informativa del Impuesto Complementario de conformidad con el artículo 47 de esta norma foral.

8) «Entidad de inversión»:

a) Un fondo de inversión o un instrumento de inversión inmobiliaria.

b) Una entidad participada directamente, en al menos un 95 por 100, por una entidad de las comprendidas en la letra a) anterior o través de una cadena de tales entidades, y que opera exclusiva o casi exclusivamente para poseer activos o invertir fondos en su beneficio; o

c) Una entidad participada, en al menos un 85 por 100, por una entidad de las comprendidas en la letra a) anterior, siempre que todos sus ingresos provengan sustancialmente de dividendos o de ganancias o pérdidas de capital que estén excluidos del cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles a efectos de la presente norma foral.

9) «Entidad de servicios de pensiones»: una entidad que esté constituida y opere exclusiva o casi exclusivamente para invertir fondos en beneficio de las entidades a que se refiere el punto 22, letra a), o para realizar actividades que sean auxiliares de las actividades reguladas a que se refiere el punto 22, letra a), a condición de que la entidad de servicios de pensiones forme parte del mismo grupo que las entidades que realizan dichas actividades reguladas.

10) «Entidad declarante designada»: la entidad constitutiva, distinta de la entidad matriz última, que haya sido designada por el grupo multinacional o el grupo nacional de gran magnitud para cumplir las obligaciones de información establecidas en el artículo 47 de esta norma foral por cuenta del grupo multinacional o del grupo nacional de gran magnitud.

11) «Entidad matriz»: una entidad matriz última que no sea una entidad excluida, una entidad matriz intermedia o una entidad matriz parcialmente participada.

12) «Tarteko entitate nagusia»: talde multinazional edo tamaina handiko talde nazional bereko parte den beste entitate batean zuzeneko edo zeharkako partaidetza bat duen entitate eratzailea, azken entitate nagusitzat, partzialki partaidetutako entitate nagusitzat, establezimendu iraunkortzat, inbertsio entitatetzat edo aseguruaren inbertsio entitatetzat hartu ezin daitekeena.

13) «Partzialki partaidetutako entitate nagusia»: talde multinazional edo tamaina handiko talde nazional bereko kide den beste entitate batean zuzeneko edo zeharkako partaidetza bat duen entitate eratzailea, zeinean mozkinetako partaidetzaren 100eko 20 baino gehiago ez baitago, zuzenean edo zeharka, talde multinazional edo tamaina handiko talde nazional baten kide ez den pertsona baten edo gehiagoren eskutetan, baldin eta azken entitate nagusitzat, establezimendu iraunkortzat, inbertsio entitatetzat edo aseguruaren inbertsio entitatetzat hartu ezin badaiteke.

14) «Azken entitate nagusia»:

a) Beste entitate baten gainean zuzenean edo zeharka kontrol partaidetza bat duen entitatea, baldin eta entitate hori ez bada bere gainean kontrola edo kontrol partaidetza bat duen beste entitate baten jabetzakoa, dela zuzenean dela zeharka; edo

b) Talde bateko entitate nagusia, 24. puntuko b) letran definitutakoaren arabera.

Artikulu honetako 16. puntuan entitate publikoari buruz jasotako definizioan sartzen diren funts subiranoak ez dira hartuko azken entitate nagusitzat.

15) «entitate nagusia»: establezimendu iraunkor baten kontabilitate emaitza bere egoera-orri finantzarioetan jasotzen duen entitatea.

16) «entitate publikoa»: jarraian aipatzen diren irizpide guztiak betetzen dituen entitatea:

a) Administrazio publiko baten parte izatea edo haren jabetzapean egotea oso-osorik, tokian tokiko banaketa edo agintaritza oro barne.

b) Ez egitea ezin merkataritza edo enpresa jarduerarik, eta honako hau izatea xede nagusi:

i) Administrazio publikoko funtzio bat betetzea; edo

ii) Administrazio publikoaren edo jurisdikzioaren aktiboak kudeatzea edo inbertitzea, inbertsioen segimendu eta mantentzea eginez, eta administrazio edo jurisdikzio horren aktiboei erlazionatutako aktiboak eta inbertsio jarduerak kudeatuz.

c) Administrazio publiko bati bere etekin globala zein izan den adieraztea eta urteko informazioa ematea; eta

d) Desegiten den unean, aktiboak administrazio publiko bati esleitzea, eta mozkin garbiak banatzen diren kasuetan, mozkin horiek administrazio horri bakarrik banatzea, partikular guztiak mozkin banaketa horretatik kanpo utzita.

17) «Entitate eratzaile baten entitate titularra»: talde multinazional bereko edo tamaina handiko talde nazional bereko beste entitate eratzaile batean zuzeneko edo zeharkako partaidetza bat duen entitate eratzailea.

18) «Entitate gardenara»: eratu den jurisdikzioan izandako diru-sarrerari, gastuei, irabaziei edo galerei dagokienez ondorio fiskalitarako gardentzat hartzen den entitatea, salbu eta fiskalki egoiliarra bada eta hare errenta edo etekinen gainean beste jurisdikzio bateko zerga estali bat aplikatzen zaio.

Honako hauek izango dira entitate gardenak:

a) Diru-sarrerari, gastuei, galerei eta irabaziei dagokienez ondorio fiskalitarako gardenara den entitatea, baldin eta bere partaidetzen titularra kokatuta dagoen jurisdikzioan gardenara bada zerga ondorioetarako.

12) «Entidad matriz intermedia»: una entidad constitutiva que sea titular, directa o indirectamente, de una participación en otra entidad constitutiva del mismo grupo multinacional o el grupo nacional de gran magnitud y que no pueda considerarse una entidad matriz última, una entidad matriz parcialmente participada, un establecimiento permanente, una entidad de inversión o una entidad de inversión de seguros.

13) «Entidad matriz parcialmente participada»: una entidad constitutiva que sea titular, directa o indirectamente, de una participación en otra entidad constitutiva del mismo grupo multinacional o del grupo nacional de gran magnitud, y que más del 20 por 100 de la participación en sus beneficios lo ostenten, directa o indirectamente, una o varias personas que no sean entidades constitutivas de tal grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud, y que no tenga la consideración de entidad matriz última, de establecimiento permanente, de entidad de inversión o de entidad de inversión de seguros.

14) «Entidad matriz última»:

a) Una entidad que posea, directa o indirectamente, una participación de control sobre cualquier otra entidad y que no sea propiedad, directa o indirectamente, de otra entidad que ostente el control o una participación de control en ella; o

b) La entidad principal de un grupo tal como se define en el punto 24, letra b).

No tendrán la consideración de entidad matriz última los fondos soberanos que cumplan la definición de entidad pública recogida en el punto 16 de este artículo.

15) «entidad principal»: una entidad que incluya en sus estados financieros el resultado contable de un establecimiento permanente.

16) «entidad pública»: toda entidad que cumpla todos los criterios que figuran a continuación:

a) Forme parte o sea propiedad en su totalidad de una administración pública, incluida toda subdivisión o autoridad local de esta.

b) No ejerza actividad comercial o empresarial alguna y tenga como objeto principal:

i) Desempeñar una función de administración pública; o

ii) Gestionar o invertir los activos de la administración pública o la jurisdicción mediante la realización y el mantenimiento de inversiones, la gestión de activos y actividades de inversión conexas respecto a los activos de dicha administración o jurisdicción.

c) Rinda cuentas a una administración pública de su rendimiento global y facilite información anual; y

d) En el momento de su disolución, sus activos se atribuyan a una administración pública y, en la medida en que distribuyan beneficios netos, estos beneficios se distribuyan exclusivamente a dicha administración, sin que ninguna parte de tales beneficios pueda beneficiar a particular alguno.

17) «Entidad titular de una entidad constitutiva»: una entidad constitutiva que posea, directa o indirectamente, una participación en otra entidad constitutiva del mismo grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud.

18) «Entidad transparente»: una entidad en la medida en que sea transparente a efectos fiscales con respecto a sus ingresos, gastos, ganancias o pérdidas en la jurisdicción en la que fue creada salvo que sea residente fiscal y esté sujeta a un impuesto cubierto sobre sus rentas o beneficios en otra jurisdicción.

Se considera que una entidad transparente es:

a) Una entidad transparente a efectos fiscales con respecto a sus ingresos, gastos, ganancias o pérdidas en la medida en que sea transparente a efectos fiscales en la jurisdicción en la que radique el titular de sus participaciones.

b) Diru-sarrerei, gastuei, galerei edo irabaziei dagokienez alderantziko entitate hibridotzat hartzen den entitatea, baldin eta bere partaidetzen titularra kokatuta dagoen jurisdikzioan ez bada gardena zerga ondorioetarako.

Definizio honen ondorioetarako, ulertuko da entitate bat gardena dela ondorio fiskaletarako, jurisdikzio batean aplikatzen den legeriak ematen duen tratamenduan irizten bada diru-sarrerak, gastuak, galerak edo irabaziak zuzenean entitate horren titularrarenak direla, entitatean duen partaidetzaren proportzioan.

Entitate eratzailearen definizioa betetzen duen entitate edo establezimendu iraunkorreko partaidetza zeharka edukitzen bada zerga ondorioetarako gardenak diren entitateen kate baten bidez, partaidetza hori zerga ondorioetarako gardena den egitura baten bitartez edukitzen dela joko da.

Entitate eratzailea ez bada fiskalki egoiliarra eta bere kudeaketa lekuagatik, sortu den tokiagatik edo antzeko irizpideengatik, ez badago zergapetuta zerga estali batekin edo zerga osagarri nazional onargarri batekin, entitate hori gardentzat eta zerga ondorioetarako gardentzat joko da izan dituen diru-sarrera, gastu, galera edo irabaziei dagokienez, kasu hauetan:

a) Haren titularrak entitatea zerga ondorioetarako garden gisa tratatzen duen jurisdikzio batean daudenean.

b) Sortu den jurisdikzioan entitateak establezimendu bat ez duenean; eta

c) Diru-sarrerak, gastuak, galerak edo irabaziak establezimendu iraunkor bati egotzi ezin zaizkionean.

19) «Establezimendu iraunkorra»:

a) Negozio lekua edo halakotzat hartuta dagoen bat, aplikatzekoa den hitzarmen fiskal baten arabera establezimendu iraunkor gisa tratatzen duen jurisdikzio batean kokatua, baldin eta jurisdikzio horrek, errenta egozgarria zergapetzeko garaian, aintzat hartzen badu Ekonomia Lankidetzeta eta Garapenerako Antolakundeak (ELGA, aurrerantzean) Errentaren eta Ondarearen gaineko Zergei buruz prestatutako Hitzarmen Ereduaren 7. artikularen parekoa den xedapen bat (ereduaren azken bertsio berrikusiari erreparatuta).

b) Aplikatu beharreko hitzarmen fiskalik ez badago, negozio lekua edo halakotzat hartutako bat, zeinari kokatutako dagoen jurisdikzioak termino garbietan zergapetzen baitio egozgarri zaion errenta, bere egoiliar fiskal propioekin egiten duen era berean.

c) Jurisdikzio batek ez badu ezarri enpresa mozkinak zergapetzeko araubiderik, bertan kokatutako negozio lekua edo halakotzat hartu daitekeen bat, ELGA erakundeak Errentaren eta Ondarearen gaineko Zergei buruz prestatutako Hitzarmen Ereduaren bertsio berrikusian, establezimendu iraunkortzat hartuko litzatekeena, betiere baldin eta jurisdikzio horrek establezimenduari egozgarri zaizkion errentak zergapetzeko eskubidea izan badu hitzarmen horren 7. artikuluan jasotakoarekin bat; edo

d) Aurreko a) eta c) bitarteko letretan deskribatutakoa ez bezala negozio lekua edo halakotzat hartutako bat, zeinaren bitartez eragiketak entitatea kokatuta dagoen jurisdikziotik kanpo egiten baitira, betiere jurisdikzio horrek eragiketa horiei egozgarri zaizkien errentak salbuesten baditu.

20) «Egoera-orri finantzario bateratuak»:

a) Entitate batek finantza kontabilitateko arau onargarri baten arabera prestatutako egoera-orri finantzarioak. Arau horren arabera, entitate horren edo kontrola edo kontrol partaidetza bat hari emanda daukan edozein entitatearen aktiboak, pasiboak, diru-sarrerak, gastuak eta diru fluxuak unitate ekonomiko bakar batenak balira bezala aurkezten dira.

b) Una entidad híbrida inversa con respecto a sus ingresos, gastos, pérdidas o ganancias, en la medida en que no sea transparente a efectos fiscales en la jurisdicción en la que radique el titular de sus participaciones.

A efectos de esta definición, se entenderá por entidad transparente a efectos fiscales una entidad cuyos ingresos, gastos, ganancias o pérdidas sean tratados por la legislación de una jurisdicción como si correspondieran directamente al titular de dicha entidad de manera proporcional a su participación en la misma.

Cuando la participación en una entidad o en un establecimiento permanente que cumplan la definición de entidad constitutiva se ostente indirectamente a través de una cadena de entidades transparentes a efectos fiscales se considerará que dicha participación se ostenta a través de una estructura transparente a efectos fiscales.

Una entidad constitutiva que no sea residente fiscal y no esté sujeta a un impuesto cubierto o a un impuesto complementario nacional admisible en función de su lugar de gestión, su lugar de creación o criterios similares, se considerará entidad transparente y entidad transparente a efectos fiscales con respecto a sus ingresos, gastos, ganancias o pérdidas en la medida en que:

a) Sus titulares radiquen en una jurisdicción que trate a la entidad como transparente a efectos fiscales.

b) No tenga un establecimiento en la jurisdicción en la que haya sido creada; y

c) Los ingresos, gastos, ganancias o pérdidas no sean imputables a un establecimiento permanente.

19) «Establecimiento permanente»:

a) Un lugar de negocios o un lugar considerado como tal radicado en una jurisdicción en la que se trate como establecimiento permanente de conformidad con un convenio fiscal aplicable, siempre que dicha jurisdicción grave la renta que se le atribuya con arreglo a una disposición similar al artículo 7 del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (en adelante, OCDE), en su última versión revisada.

b) Si no existe convenio tributario alguno aplicable, un lugar de negocios o un lugar considerado como tal radicado en una jurisdicción que grave la renta atribuible a dicho establecimiento en términos netos de forma similar a la que grava a sus propios residentes fiscales.

c) Si una jurisdicción no tiene un régimen del impuesto que grave los beneficios empresariales, un lugar de negocios o un lugar considerado como tal radicado en dicha jurisdicción que se trataría como establecimiento permanente según el Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE, en su versión revisada, siempre que dicha jurisdicción hubiera tenido derecho a gravar las rentas que habrían sido atribuibles al establecimiento de conformidad con el artículo 7 de dicho Convenio; o

d) Un lugar de negocios o un lugar considerado como tal no descrito en las letras a) a c) anteriores a través del cual se lleven a cabo operaciones fuera de la jurisdicción en la que radique la entidad, siempre que dicha jurisdicción conceda una exención a las rentas atribuibles a dichas operaciones.

20) «Estados financieros consolidados»:

a) Los estados financieros elaborados por una entidad de acuerdo con una norma de contabilidad financiera aceptable según la cual los activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo de dicha entidad o de cualquier entidad en la que tenga el control o una participación de control se presenten como los de una sola unidad económica.

b) Artikulu honen 24. puntuko b) letran definitutako taldeen kasuan, finantza kontabilitateko arau onargarri baten arabera prestatutako egoera-orri finantzarioak.

c) Azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzarioak, finantza kontabilitateko arau onargarri baten arabera prestatu ez direnak eta, geroago, doikuntzak izan dituztenak lehiaren edozein distortsio esanguratsu saihesteko; eta

d) Azken entitate nagusiak ez dituenean prestatzen egoera-orri finantzarioak aurreko a), b) edo c) letretan esandakoaren arabera, azken entitate nagusiak egoera-orri finantzario horiek hurrengo arauetako bat aplikatuz prestatzeko obligazioa izango balu egingo ziren egoera-orri finantzarioak:

i) Kontabilitate finantzarioko arau onargarri bat; edo

ii) Kontabilitate finantzarioko beste arau bat, betiere egoera-orri finantzario horietan doikuntzak egin badira lehiaren edozein distortsio esanguratsu saihesteko.

21) «Inbertsio funtsa»: baldintza hauek betetzen dituen entitate edo mekanismoa:

a) Inbertitzaile batzuen aktibo finantzarioak edo ez-finantzarioak amankomunean jartzeko diseinatuta egotea, inbertitzaile horietako bat lotuta egon gabe.

b) Inbertsio politika jakin bati jarraituz inbertitzea.

c) Inbertitzaileei aukera ematea eragiketa, ikerketa eta analisi kostuak murrizteko edo arriskua kolektiboki banatzeko.

d) Nagusiki inbertsio errentak edo irabaziak sortzeko edo gertaera edo emaitza jakin edo orokor baten aurrean babesteko diseinatuta egotea.

e) Inbertitzaileek eskubidea izatea funtsaren aktiboetatik edo aktibo horietatik lortutako errentetatik eratorritako etekinak jasotzeko, egin duten ekarpenaren arabera.

f) Funts bera, edo haren kudeaketa, inbertsio funtsen araubide erregulatzaileari lotuta egotea hura kokatuta dagoen edo kudeaketa egiten duen jurisdikzioan, eta, bereziki, kapitalen zuriaketaren aurka egiten duen eta inbertitzaileak babesten dituen erregulazio egoki baten mende egotea; eta

g) Inbertsio funtsak inbertsio funtsen kudeaketako profesionalek kudeatzea, inbertitzaileen kontura.

22) «Pentsio funtsa»:

a) Jurisdikzio batean eratutako entitatea, pertsona fisikoei erretiro prestazioak eta prestazio osagarriak kudeatzeko edo emateko bakarrik edo ia bakarrik jarduten duena, baldin eta:

i) Entitate hori hala erregulatuta agertzen bada jurisdikzio horretan edo haren banaketa politikoa edo tokian tokiko agintaritzan; edo

ii) Prestazio horiek araudi nazionalen barmatuta edo babestuta badaude beste modu batera, eta akordio fiduziario edo fideikomisogile baten bidez eratutako aktibo multzo batek horiek finantzatzen baditu talde multinazionalen eta tamaina handiko talde nazionalen kaudimengabezia kasu baten aurrean pentsio arloko betebeharrak betetzen direla bermatzeko.

b) Pentsio zerbitzuen entitate bat.

23) «Irabazi edo galera onargarriak»: entitate eratzaile baten kontabilitate emaitza, foru arau honetan ezarritako arauen arabera doitu dena.

24) «Taldea»:

a) Kontrolaren edo kontrol partaidetza baten bitartez erlazionatuta dauden entitateen multzoa, azken entitate nagusiak egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko onartutako finantza kontabilitateko arauan definitzen den bezala, bere tamaina hutsagatik, garrantzi erlatiboko arrazoiengatik edo salmentarako

b), de este artículo, los estados financieros elaborados por la entidad de acuerdo con una norma de contabilidad financiera aceptable.

c) Los estados financieros de la entidad matriz última que no hayan sido elaborados de acuerdo con una norma de contabilidad financiera aceptable y que se hayan ajustado posteriormente para evitar cualquier distorsión significativa de la competencia; y

d) Cuando la entidad matriz última no elabore estados financieros según lo descrito en las letras a), b) o c) anteriores, los estados financieros que se habrían elaborado si la entidad matriz última estuviera obligada a elaborar dichos estados financieros de acuerdo con:

i) Una norma de contabilidad financiera aceptable; u

ii) Otra norma de contabilidad financiera, siempre que dichos estados financieros se hayan ajustado para evitar cualquier distorsión significativa de la competencia.

21) «Fondo de inversión»: una entidad o mecanismo que cumpla las siguientes condiciones:

a) Que esté diseñado para poner en común activos financieros o no financieros de una serie de inversores, alguno de los cuales no esté vinculado.

b) Que invierta siguiendo una política de inversión definida.

c) Que permita a los inversores reducir los costes operativos, de investigación y análisis o distribuir el riesgo colectivamente.

d) Que esté diseñado principalmente para generar rentas o ganancias de inversión, o protección frente a un acontecimiento o resultado concreto o general.

e) Que sus inversores tengan derecho a rendimientos derivados de los activos del fondo o de las rentas obtenidos de dichos activos, en función de la aportación que hayan realizado.

f) Que el mismo, o su gestión, estén sujetos al régimen regulador de los fondos de inversión en la jurisdicción en la que esté establecido o sea gestionado, en particular que estén sometidos a una regulación adecuada de lucha contra el blanqueo de capitales y de protección de los inversores; y

g) Que sea gestionado por profesionales de la gestión de fondos de inversión por cuenta de los inversores.

22) «Fondo de pensiones»:

a) Una entidad que esté constituida y opere en una jurisdicción exclusiva o casi exclusivamente para gestionar o proporcionar prestaciones de jubilación y prestaciones accesorias o complementarias a personas físicas, y siempre y cuando:

i) Dicha entidad esté regulada como tal por esa jurisdicción o una de sus subdivisiones políticas o autoridades locales; o

ii) Dichas prestaciones estén garantizadas o protegidas de otro modo por la normativa nacional y estén financiadas por un conjunto de activos ostentados a través de un acuerdo fiduciario o un fideicomitente para garantizar el cumplimiento de las correspondientes obligaciones en materia de pensiones frente a un caso de insolvencia de los grupos multinacionales y de los grupos nacionales de gran magnitud.

b) Una entidad de servicios de pensiones.

23) «Ganancias o pérdidas admisibles»: el resultado contable de una entidad constitutiva ajustado de conformidad con las normas establecidas en esta norma foral.

24) «Grupo»:

a) Un conjunto de entidades que estén relacionadas a través del control o de una participación de control, tal y como se define en la norma de contabilidad financiera aceptable para la elaboración de estados financieros consolidados por parte de la entidad matriz última, incluida cualquier entidad que pueda

mantentzeagatik azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuetatik kanpo gera daitekeen edozein entitate barruan sartuta; edo

b) Entitate nagusi bat eta establezimendu iraunkor bat edo gehiago, baldin eta entitate hori ez bada beste talde bateko kidea aurreko a) letran xedatutakoaren arabera.

25) «Talde multinazionala»: gutxienez entitate bat edo establezimendu iraunkor bat barne hartzen dituen talde oro, azken entitate nagusiaren jurisdikzioan ez dagoena.

26) «Tamaina handiko talde nazionala»: entitate eratzaile guztiak Espainiako lurraldean kokatuak dituen edozein talde.

27) «Zerga osagarria»: zerga osagarri nazionala, zerga osagarri primarioa (errentak integratzeko erregela) eta zerga osagarri sekundarioa (behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela), foru arau honetan xedatutakoaren arabera kalkulatua.

28) «Zerga osagarri nazional onargarria»: jurisdikzio bateko zuzenbide nazionalen aplikatzen den zerga osagarria, betiere jurisdikzio horrek ez badu sortzen arau horiekin lotutako ezein onurarik, eta baldintza hauek betetzen baditu:

a) Jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzaileen zerga oinarria kalkulatzeko, Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauak, Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxienezko zergapetze maila global bat bermatzeari buruzkoak, ezarritako arauak aplikatzea, edo, hirugarren jurisdikzioei dagokienez, haien zerga oinarria ELGAren ereduazko arauen arabera zehaztea; orobat, jurisdikzio horren eta bertako entitate eratzaileen zerga oinarriari gutxienezko zerga tasa aplikatzeko garaian aipatutako Zuzentaraan ezarritako arauak aplikatzea, edo, hirugarren jurisdikzioei dagokienez, ELGAren ereduazko arauak kontuan hartzea; eta

b) Zuzentarau horretan ezarritako arauarekin edo, hirugarren jurisdikzioei dagokienez, ELGAren ereduazko arauarekin bat etorritik administratzea taldea.

29) «Egotzitako zerga itzulgarri ez-onargarria»: entitate eratzaile batek sortutako edo ordaindutako edozein zerga, egotzitako zerga onargarri bat ez dena. Bi baldintza bete behar ditu:

a) Entitate eratzaileak banatutako dibidendu baten onuradun efektiboari itzulgarria izatea, edo onuradun efektiboak dibidendu horiekiko sortutako zerga zor batekin zer ikusirik ez duen beste zerga zor bati egozte; edo

b) Akziodun bati dibidendu bat banatzen dion sozietateari itzulgarria izatea, banaketa hori egiten den unean.

Definizio honen ondorioetarako, «egotzitako zerga onargarritzat» joko da entitate eratzaile batek, establezimendu iraunkorrek barne, sortutako edo ordaindutako zerga estalia, entitate eratzaileak banatutako dibidenduaren onuradun efektiboari itzuli edo egotzi dakiokeena edo, establezimendu iraunkor batek sortutako edo ordaindutako zerga estaliaren kasuan, entitate nagusiak banatutako dibidendua, baldintza hauek betetz gero:

a) Itzulketa aitortzen edo ematen duena ez izatea zerga estaliak aplikatu dituen jurisdikzioa.

b) Kreditua jasotzen duena zergapetutako dibidenduen onuradun efektiboa izatea, eta aplikagarri zaion zerga tasa nominala entitate eratzaileari zergak aplikatu dizkion jurisdikzioa zuzenbide nazionalaren arabera jasotako dibidenduei aplikatzen dakiekeen gutxienezko zerga tasaren berdina edo handiagoa izatea; edo

c) Kreditua pertsona fisiko batek jasotzea, pertsona hori dibidenduen onuradun efektiboa izatea, haren egoitza fiskala en-

haber sido excluida de los estados financieros consolidados de la entidad matriz última basándose únicamente en su tamaño, en motivos de importancia relativa o en el hecho de que se mantenga para la venta; o

b) Una entidad principal y uno o más establecimientos permanentes, siempre que aquella no forme parte de otro grupo de acuerdo con lo dispuesto en la letra a) anterior.

25) «Grupo multinacional»: todo grupo que incluya al menos una entidad o establecimiento permanente que no radique en la jurisdicción de la entidad matriz última.

26) «Grupo nacional de gran magnitud»: cualquier grupo en el que todas las entidades constitutivas estén radicadas en territorio español.

27) «Impuesto Complementario»: el impuesto complementario nacional, el impuesto complementario primario (regla de inclusión de rentas) y el impuesto complementario secundario (regla de beneficios insuficientemente gravados), calculado de conformidad con lo dispuesto en esta norma foral.

28) «Impuesto complementario nacional admisible»: un impuesto complementario que se aplica en el Derecho nacional de una jurisdicción, siempre que dicha jurisdicción no proporcione beneficio alguno relacionado con tales normas y que:

a) Dispone la determinación de la base imponible de las entidades constitutivas radicadas en dicha jurisdicción de conformidad con las normas establecidas en la Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo, de 15 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión, o, por lo que se refiere a terceras jurisdicciones, con las Normas modelo de la OCDE, y la aplicación del tipo impositivo mínimo a dicha base imponible para la jurisdicción y las entidades constitutivas con arreglo a las normas establecidas en la citada Directiva o, por lo que se refiere a terceras jurisdicciones, con las Normas modelo de la OCDE; y

b) Es administrado de manera coherente con las normas establecidas en la citada Directiva o, por lo que se refiere a terceras jurisdicciones, con las Normas modelo de la OCDE.

29) «Impuesto imputado reembolsable no admisible»: cualquier impuesto, distinto de un impuesto imputado admisible, devengado o pagado por una entidad constitutiva:

a) Que sea reembolsable al beneficiario efectivo de un dividendo distribuido por dicha entidad constitutiva en relación con dicho dividendo o que sea imputable por el beneficiario efectivo a una deuda tributaria distinta de una deuda tributaria con respecto a dichos dividendos; o

b) Que sea reembolsable a la sociedad que distribuye un dividendo a un accionista en el momento de la referida distribución.

A efectos de la presente definición, se entenderá por «impuesto imputado admisible» un impuesto cubierto devengado o pagado por una entidad constitutiva, incluidos los establecimientos permanentes, que pueda ser reembolsado o imputado al beneficiario efectivo del dividendo distribuido por la entidad constitutiva o, en el caso de un impuesto cubierto devengado o pagado por un establecimiento permanente, un dividendo distribuido por la entidad principal, en la medida en que el reembolso sea reconocido o el crédito concedido:

a) Por una jurisdicción distinta de la que haya aplicado los impuestos cubiertos.

b) A un beneficiario efectivo de los dividendos gravados que esté sujeto al impuesto a un tipo nominal igual o superior al tipo impositivo mínimo sobre los dividendos percibidos con arreglo al Derecho nacional de la jurisdicción que haya aplicado los impuestos a la entidad constitutiva; o

c) A una persona física que sea el beneficiario efectivo de los dividendos y residente fiscal en la jurisdicción que haya apli-

titate eratzaileari zerga estaliak aplikatu dizkion jurisdikzioan egoitea, eta aplikatzen zaion zerga tasa nominala errenta arruntei aplikatzen zaion berbera edo handiagoa izatea; edo

d) Kreditua ematea entitate publiko bati, nazioarteko erakunde bati, irabazi-asmorik gabeko erakunde egoiliar bati, pentsio funts egoiliar bati, talde multinazionala edo tamaina handiko talde nazionala edo kide ez den inbertsio entitate egoiliar bati, edo bizitza aseguruaren arloan jarduten duen entitate egoiliar bati, betiere dibidendua pentsio funts egoiliararen jarduerekin lotuta jasotzen bada eta pentsio funts batetik jasotako dibidenduaren modu berean zergapetzen bada.

d) letra honen ondorioetarako:

i) Irabazi-asmorik gabeko entitate bat edo pentsio funts bat egoiliarra da jurisdikzio batean, jurisdikzio horretan sortzen eta kudeatzen bada.

ii) Inbertsio entitate bat egoiliarra da jurisdikzio batean, jurisdikzio horretan sortzen eta arautzen bada.

iii) Bizitza aseguruaren arloan jarduten duen entitatea, kokatuta dagoen jurisdikzioan da egoiliarra.

30) «Higiezineta inbertsio tresna»: titulartasun zabaleko entitatea, nagusiki ondasun higiezinekin jarduten duena zuzenean zein zeharka, eta zergapetze maila bakar bati lotua dagoena, dela entitatea bera, dela interesen titularrak, azken kasuan urtebeteko gerorapenarekin gehienez.

31) «Zergapetze maila txikia duen jurisdikzioa»: talde multinazional bati edo tamaina handiko talde nazional bati buruz edozein zergalditan ari garelarik, estatu kide bateko jurisdikzioa edo hirugarren jurisdikzio bat, non talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak irabazi onargarriak lortzen baititu eta aplikatzen zaion zerga tasa efektiboa gutxienezko zerga tasa baino txikiagoa baita.

32) «Kontabilitate finantzarioko arau onargarria»: informazio finantzarioari buruzko nazioarteko arauak (izan nazioarteko IFNA arauak izan Europar Batasunak Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2002ko uztailaren 19ko 1606/2002 (EE) Erregelamenduaren arabera (nazioarteko kontabilitate arauak aplikatzeari buruzko erregelamendua) onetsitako IFNA arauak), bai eta Australian, Brasilen, Kanadan, Europar Batasuneko estatu kideetan, Europako Esparru Ekonomikoko estatu kideetan, Hong Kongen (Txina), Japonian, Mexikon, Zeelanda Berrian, Txinako Herri Errepublikan, Indiako Errepublikan, Koreako Errepublikan, Errusian, Singapurren, Suitzan, Erresuma Batuan eta Amerikako Estatu Batuetan oro har onartutako kontabilitate arauak ere.

33) «Finantza kontabilitateko arau baimendua»: entitate bati buruz ari garelarik, entitate hori kokatuta dagoen jurisdikzioan baimendutako kontabilitate erakunde batek baimendu dituen kontabilitate printzipio onargarrien multzoa; definizio honen ondorioetarako, «baimendutako kontabilitate erakundetzat» hartuko da jurisdikzio batean informazio finantzarioari buruzko kontabilitate arauak eman, ezarri edo onartzeko legezko aginpidea duena.

34) «Nazioarteko erakundea»: gobernuarteko erakunde oro, nazioz gaindikoa erakundeak barne, edo gobernuarteko erakundeak osorik paraidetutako organismo edo tresna oro, jarraian aipatzen diren irizpide guztiak betetzen baditu:

a) Batik bat gobernuak osatuta egotea.

b) Kokatuta dagoen jurisdikzioarekin egoitza akordio bat edo funtsezkoenean antzekoa den bat edukitzea (antolakundeak jurisdikzio horretan dituen bulego edo establezimenduei pribilegioak eta immunitateak ematen dizkieten akordioak, kasu); eta

c) Legeriak edo erakundearen estatutuek bere diru-sarrerak partikular baten onurarako kontabilizatzeko aukera galaraztea.

35) «Irabazi-asmorik gabeko erakundea»: jarraian adierazten diren irizpide guztiak betetzen dituen erakundea:

cado los impuestos cubiertos a la entidad constitutiva y que esté sujeta al impuesto a un tipo nominal igual o superior al tipo impositivo aplicable a las rentas ordinarias; o

d) A una entidad pública, una organización internacional, una organización sin ánimo de lucro residente, un fondo de pensiones residente, una entidad de inversión residente que no forme parte del grupo multinacional o del grupo nacional de gran magnitud, o una entidad aseguradora que opere en el ramo de vida residente en la medida en que el dividendo se perciba en relación con actividades del fondo de pensiones residente y se grave de manera similar a un dividendo percibido por un fondo de pensiones.

A los efectos de esta letra d):

i) Una organización sin ánimo de lucro o un fondo de pensiones es residente en una jurisdicción si se crea y se gestiona en dicha jurisdicción.

ii) Una entidad de inversión es residente en una jurisdicción si se crea y se regula en dicha jurisdicción.

iii) Una entidad aseguradora que opere en el ramo de vida es residente en la jurisdicción en la que radica.

30) «Instrumento de inversión inmobiliaria»: una entidad de amplia titularidad que ostente principalmente, directa o indirectamente, bienes inmuebles y que esté sujeta a un único nivel impositivo, ya sea en ella o en sus titulares de intereses, con un máximo de un año de diferimiento.

31) «Jurisdicción con un nivel impositivo bajo»: con respecto a un grupo multinacional o un grupo nacional de gran magnitud en cualquier período impositivo, una jurisdicción de un Estado miembro o una tercera jurisdicción en la que el grupo multinacional o el grupo nacional de gran magnitud tenga unas ganancias admisibles y esté sujeto a un tipo impositivo efectivo inferior al tipo impositivo mínimo.

32) «Norma de contabilidad financiera aceptable»: las normas internacionales de información financiera (NIIF o NIF adoptadas por la Unión de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad) y los principios contables generalmente aceptados de Australia, Brasil, Canadá, los Estados miembros de la Unión Europea, los Estados miembros del Espacio Económico Europeo, Hong Kong (China), Japón, México, Nueva Zelanda, la República Popular China, la República de la India, la República de Corea, Rusia, Singapur, Suiza, el Reino Unido y los Estados Unidos de América.

33) «Norma de contabilidad financiera autorizada»: con respecto a una entidad, un conjunto de principios contables generalmente aceptables autorizados por un organismo contable autorizado en la jurisdicción en la que radique dicha entidad; a los efectos de la presente definición, se entenderá por «organismo contable autorizado» el organismo con autoridad legal en una jurisdicción para dictar, establecer o aceptar normas de contabilidad a efectos de información financiera.

34) «Organización internacional»: toda organización intergubernamental, incluidas las organizaciones supranacionales, o todo organismo o instrumento participado por ella en su totalidad, que cumpla todos los criterios que figuran a continuación:

a) Esté formada principalmente por gobiernos.

b) Tenga efectivamente un acuerdo de sede o un acuerdo sustancialmente similar con la jurisdicción en la que esté establecida, tales como acuerdos que otorguen privilegios e inmunidades a las oficinas o establecimientos de la organización en tal jurisdicción; y

c) La legislación o los estatutos que la rigen impidan que sus ingresos puedan contabilizarse en beneficio de un particular.

35) «Organización sin ánimo de lucro»: toda entidad que cumpla todos los criterios que figuran a continuación:

a) Egoitza duen lurraldean egotea kokatuta eta bertan jardutea:

i) Helburu erlijioso, ongintzazko, zientifiko, artistiko, kultural, kirolaren esparruko, hezkuntzako edo antzeko xedeetarako soilik; edo

ii) Erakunde profesional gisa, merkataritzako interesak sustatzeko elkarte gisa, merkataritza ganbera gisa, erakunde sindikal gisa, nekazaritza edo barazkigintzako erakunde gisa, elkarte zibiko gisa edo gizarte ongizatearen sustapena xede bakarra duen erakunde gisa.

b) a) letran aipatutako jardueretatik eratorritako etekin gehienak salbuetsita egotea beren egoitzako jurisdikzioan enpresa mozkinak zergapetzen dituen zergatik.

c) Akziodunak edo bazkideak ez izatea bere errentaren edo bere aktiboen titularrak edo onuradun efektiboak.

d) Entitatearen errentak edo aktiboak ezin zaizkio banatu partikular bati edo ongintzako edo enpresa bati, eta ezin zaizkio horien onurarako erabili, kasu hauetan izan ezik:

i) Entitatearen ongintzazko jardura garatzen denean.
ii) Egindako zerbitzuengatik edo ondasunak zein kapitala erabiltzeagatik ematen den kontraprestazioa denean; edo
iii) Entitateak eskuratutako elementuen arrazoizko balioa ordaintzeko denean.

e) Entitatea likidatzen edo desegiten denean, beharrezkoa da haren aktibo guztiak irabazi-asmorik gabeko beste entitate bati edo administrazio publikoari ematea (edozein entitate publiko barne), kontuan izanik entitate edo administrazio horrek kokatuta egon behar duela desegindako entitatearen egoitzako jurisdikzioan edo haren banaketa politikoari dagokion edozeinetan.

f) Ez garatzea merkataritza edo enpresa jardura bat, jardura hori ez badago zuzenean lotuta entitatea sortzeko garaian ezarritako xedeekin.

36) «Kontrol partaidetza»: entitate baten funts propioetan dagoen partaidetza, zeinaren titularrari exijitzen baitaio, edo exijituko baitzitzaion, entitatearen aktiboak, pasiboak, diru-sarrerak, gastuak eta diru fluxuak integrazio globalaren metodoari jarraituz bateratzea, finantza kontabilitateko arau onargarri baten arabera; entitate nagusia bere establezimendu iraunkorretako kontrol partaidetzen titularra dela jotzen da. Artikulu honetako 16. puntuan aipatutako entitate publikoaren definizioa betetzen duen funts subiranoa ez dela kontrol partaidetzen titularra uler-tzen da.

37) «Entitate bateko partaidetza»: entitate baten funts propioetan edukitzen den edozein partaidetza, entitate baten irabazietan, kapitalean edo erreserbetan edo establezimendu iraunkor baten ondarean parte hartzeko eskubidea ematen duena.

38) «Zergaldia»: talde multinazional bateko edo tamaina handiko talde nazional bateko azken entitate nagusiak bere egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko aintzat hartzen duen kontabilitate aldia, edo, azken entitate nagusiak egoera-orri finantzario bateratuak egiten ez baditu, urte naturala.

39) «Atzerriko sozietate kontrolatuen zerga araubidea»: errentak integartzeko erregela onargarri batekin zer ikusirik ez duten arau fiskalen multzoa, zeinen arabera atzerriko entitate bateko zuzeneko edo zeharkako akzioduna edo establezimendu iraunkor baten entitate nagusia zergari lotuta baitaude atzerriko entitate eratzaileak lortutako errenten parte batean edo haien osotasunean duten partaidetzagatik, errenta horiek akziodunari banatzen zaizkion kontuan hartu gabe.

40) «Banaketako araubide tributario onargarria»: sozietateen enpresa mozkinak zergapetzen dituen tributuen araubide bat:

a) Esté establecida y opere en su territorio de residencia:

i) Exclusivamente con fines religiosos, benéficos, científicos, artísticos, culturales, deportivos, educativos u otros fines similares; o

ii) Como organización profesional, asociación de promoción de intereses comerciales, cámara de comercio, organización sindical, organización agrícola u hortícola, asociación cívica u organización dedicada exclusivamente a la promoción del bienestar social.

b) La mayoría de los rendimientos procedentes de las actividades mencionadas en la letra a) estén exentos del impuesto que grave los beneficios empresariales en su jurisdicción de residencia.

c) No tenga accionistas o socios que sean beneficiarios efectivos o titulares de su renta o de sus activos.

d) Las rentas o activos de la entidad no puedan distribuirse a un particular o a una entidad no benéfica, ni utilizarse en beneficio de estos, salvo:

i) En el desarrollo de la actividad benéfica de la entidad.
ii) Como pago de una contraprestación por los servicios prestados o por el uso de bienes o capital; o
iii) Como pago de lo que constituiría un valor razonable de los elementos adquiridos por la entidad.

e) Tras el término, la liquidación o la disolución de la entidad, todos sus activos deben distribuirse o revertir a una organización sin ánimo de lucro o a la administración pública (incluida cualquier entidad pública) de la jurisdicción de residencia de la entidad o de cualquier subdivisión política de la misma.

f) No ejerza una actividad comercial o empresarial que no esté directamente relacionada con los fines para los que fue creada.

36) «Participación de control»: una participación en los fondos propios de una entidad en la que al titular de dicha participación se le exige, o se le habría exigido, la consolidación de los activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo de la entidad siguiendo el método de integración global, de acuerdo con una norma de contabilidad financiera aceptable; se considera que una entidad principal es titular de las participaciones de control en sus establecimientos permanentes. Se considera que un fondo soberano que cumpla la definición de entidad pública, en los términos del punto 16 de este artículo, no es titular de participaciones de control.

37) «Participación en una entidad»: cualquier participación en los fondos propios de una entidad que conlleve el derecho a participar en los beneficios, el capital o las reservas de una entidad o en el patrimonio de un establecimiento permanente.

38) «Período impositivo»: el período contable con respecto al cual la entidad matriz última de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud elabora sus estados financieros consolidados o, si la entidad matriz última no elabora estados financieros consolidados, el año natural.

39) Régimen fiscal de las sociedades extranjeras controladas»: un conjunto de normas fiscales distintas de una regla de inclusión de rentas admisible en virtud de las cuales un accionista directo o indirecto de una entidad extranjera o la entidad principal de un establecimiento permanente están sujetos a imposición sobre su participación en una parte o la totalidad de las rentas obtenidas por dicha entidad constitutiva extranjera, con independencia de que dichas rentas se distribuyan al accionista.

40) «Régimen tributario de distribución admisible»: un régimen del impuesto que grave los beneficios empresariales de las sociedades:

i) Irabaziak zergapetzen dituen, soil-soilik, mozkin horiek akziodunen artean banatzen edo banatutzat jotzen direnean, edo sozietateak bere jarduerari ez dagozkion gastu jakin batzuk egiten dituen.

ii) Gutxieneko zerga tasaren berdina edo handiagoa den zerga tasa bat aplikatzen duena; eta

iii) 2021eko uztailaren 1ean edo data hori baino lehen jada indarrean zegoena.

41) «Behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela onargarria»: jurisdikzio bateko zuzenbide nazionalen aplikatzen den arau multzoa, betiere jurisdikzio horrek ez badu ezein onurarik ematen arau horiekin lotuta:

a) Arau hauek ditu baliokideak: Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauak, Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxieneko zergapetze maila global bat bermatzeari buruzkoak, ezarritakoak, edo, hirugarren jurisdikzioei dagokienez, ELGAK onartutako ereduak. Arau horien arabera, jurisdikzio batek talde multinazional baten zerga osagarritik egotzgarri zaion zatia bilduko du, zati horri errentak integratzeko erregela aplikatu ez zaionean zergapetze maila txikia duten taldeko entitate eratzaileri dagokienez.

b) Zuzentarau horretan ezarritako arauarekin edo, hirugarren jurisdikzioei dagokienez, ELGAK ereduak arauarekin bat etorritik aplikatzen dira.

42) «Errentak integratzeko erregela onargarria»: jurisdikzio bateko zuzenbide nazionalen aplikatzen den arau multzoa, betiere jurisdikzio horrek ez badu ezein onurarik ematen arau horiekin lotuta:

a) Arau hauek ditu baliokideak: Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauak, Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxieneko zergapetze maila global bat bermatzeari buruzkoak, ezarritakoak, edo, hirugarren jurisdikzioei dagokienez, ELGAK onartutako ereduak. Arau horien arabera, talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten entitate nagusiak kalkulatu eta ordainduko du zergapetze maila txikia duten taldeko entitate eratzaileren zerga osagarritik egotzgarri zaion zatia.

b) Zuzentarau horretan ezarritako arauarekin edo, hirugarren jurisdikzioei dagokienez, ELGAK ereduak arauarekin bat etorritik aplikatzen dira.

43) «Gutxieneko zerga tasa»: 100eko 15.

44) «Aktibo materialen kontabilitate balio garbia»: aktibo materialen hasierako eta amaierako balioen batez bestekoa, jasandako balio-galera, agortze faktorea edo narriadura kontuan hartuta kalkulatu, egoera-orri finantzarioetan jasotakoaren arabera.

III. TITULUA

EREMU SUBJEKTIBOA

6. artikulua. *Subjektu pasiboak eta zergari lotzeko erregelak.*

1. Zerga osagarriaren subjektu pasibo izango da foru arau honen 8. artikuluan xedatutakoarekin bat etorritik Espainiako lurraldean kokatuta dagoen entitate eratzailera, hurrengo 2., 3., 4. eta 5. apartatuetan ezarritako baldintzetan, baldin eta, talde multinazional bateko edo tamaina handiko talde nazional bateko parte izanik, zergaldia hasi aurreko lau zergaldietako bitan gutxienez, taldeko entitate multzo osoaren negozio zifraren zenbateko garbia, foru arau honen 7. artikuluan aipatzen diren entitate salbuetsiena barne, 750 milioi eurokoa edo handiagoa bada azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuen arabera.

i) Que grava los beneficios únicamente cuando dichos beneficios se distribuyan o se consideren distribuidos entre los accionistas, o cuando la sociedad incurra en determinados gastos no propios de su actividad.

ii) Cuyo tipo impositivo es igual o superior al tipo impositivo mínimo; y

iii) Que estaba en vigor el 1 de julio de 2021 o antes de esa fecha.

41) «Regla de beneficios insuficientemente gravados admisible»: un conjunto de normas que se aplican en el Derecho nacional de una jurisdicción, siempre que dicha jurisdicción no proporcione beneficio alguno relacionado con tales normas, y que:

a) Son equivalentes a las normas establecidas en la Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo, de 15 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión, o, por lo que se refiere a terceras jurisdicciones, las Normas modelo de la OCDE, con arreglo a las cuales una jurisdicción recauda la parte que le sea atribuible del impuesto complementario de un grupo multinacional respecto de la que no se aplicó la regla de inclusión de rentas con respecto a las entidades constitutivas de dicho grupo con un nivel impositivo bajo.

b) Son aplicadas de manera coherente con las normas establecidas en la citada Directiva o, por lo que se refiere a terceras jurisdicciones, con las Normas modelo de la OCDE.

42) «Regla de inclusión de rentas admisible», un conjunto de normas incorporadas en el Derecho nacional de una jurisdicción, siempre que dicha jurisdicción no proporcione beneficio alguno relacionado con dichas normas, y que:

a) Son equivalentes a las normas establecidas en la Directiva del Consejo (UE) 2022/2523, de 15 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión, o, por lo que se refiere a terceras jurisdicciones, a las Normas modelo de la OCDE, con arreglo a las cuales la entidad matriz de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud calculará y pagará la parte que le sea atribuible del impuesto complementario con respecto a las entidades constitutivas del grupo con un nivel impositivo bajo.

b) Son aplicadas de manera coherente con las normas establecidas en la citada Directiva o, por lo que se refiere a terceras jurisdicciones, con las Normas modelo de la OCDE.

43) «Tipo impositivo mínimo»: 15 por 100.

44) «Valor neto contable de los activos materiales»: la media de los valores inicial y final de los activos materiales tras tomar en consideración la depreciación, el agotamiento o el deterioro sufridos, según conste en los estados financieros.

TÍTULO III

ÁMBITO SUBJETIVO

Artículo 6. *Sujetos pasivos y reglas de sujeción.*

1. Será sujeto pasivo del Impuesto Complementario la entidad constitutiva radicada en territorio español, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 de esta norma foral, en los términos previstos en los apartados 2, 3, 4 y 5 siguientes y que forme parte de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud cuando, al menos, en dos de los cuatro periodos impositivos inmediatamente anteriores al inicio del periodo impositivo, el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de entidades que formen parte del grupo, incluido el de las entidades excluidas a que se refiere el artículo 7 de esta norma foral, sea igual o superior a 750 millones de euros de acuerdo con los estados financieros consolidados de la entidad matriz última.

Aurreko paragrafoan aipatutako zergaldiaren edo zergaldien iraupena hamabi hilabetetik gorakoa edo hilabete kopuru horretatik beherakoa denean, paragrafo horretan aipatutako negozio zifraren zenbateko garbia proportzionalki doitu da zergaldi horietako bakoitzerako.

2. Zerga osagarri nazionalaren kasuan, zergadun izango dira, zergaldian lortutako errentetatik, aurreko apartatuan aipatutako taldeak osatzen dituzten entitateak, baldin eta taldeari Espainiako lurraldean aplikatzen zaion zerga tasa efektiboa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa bada, foru arau honetan adierazitako terminoetan.

3. Zerga osagarri primarioaren kasuan, zergadun izango dira artikuluko honetako 1. apartatuan aipatutako talde multinazional bat osatzen duten hurrengo entitateak, egoitzarik ez duten edo beste jurisdikzio batzuetan kokatuta dauden beste entitate eratzaile batzuetan zuzenean edo zeharka dituzten partaidetzei dagokien zati egozgarriagatik, entitate horiek lortutako errentei dagokienez, baldin eta errenta horiei jurisdikzio mailan aplikatu zaizen tasa efektiboa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa bada, foru arau honetan adierazitako baldintzetan:

i) Azken entitate nagusia.

ii) Tarteko entitate nagusi bat, bere azken entitate nagusia hirugarren jurisdikzio batean dagoenean edo estatu kide batean dagoen entitate salbuetsi bat denean, kasu hauetan izan ezik:

- Azken entitate nagusia zergari lotuta dagoenean eta zerga osagarri bat aplikatzen duenean errentak integratzeko erregela onargarri baten arabera, edo
- Espainiako lurraldean kokatuta dagoen tarteko entitate nagusiaren gainean tarteko beste entitate nagusi batek kontrol partaidetza bat duenean, dela zuzenean dela zeharka, eta bere jurisdikzioan zerga osagarri bati lotuta dagoenean errentak integratzeko erregela onargarri baten arabera.

iii) Entitate nagusia partzialki partaidetuta dagoenean, salbu eta partzialki partaidetuta dagoen beste entitate nagusi batek lehenengoaren partaidetza guztiak dituenen, dela zuzenean dela zeharka, eta bere jurisdikzioan zerga osagarri bati lotuta dagoenean errentak integratzeko erregela onargarri baten arabera.

4. Zerga osagarri sekundarioaren kasuan, zergaren zergadun izango dira foru arau honetan adierazitakoaren arabera, talde multinazional baten entitate eratzaile direnak, artikuluko honetako 1. apartatuan aipatuak, zergapetze maila txikia duten egoitzarik gabeko edo beste jurisdikzio batean kokatuta beste entitate eratzaile batzuei egozgarri zaizen zerga osagarriaren zatiagatik, betiere baldintza hauek betez gero: beste entitate horien azken entitate nagusia errentak integratzeko erregela onargarri bat aplikatzen ez duen jurisdikzio batean kokatzea edo kokatuta dagoen jurisdikzioan zergapetze maila txikia aplikatzea, eta azken entitate nagusia entitate salbuetsi bat izatea.

Era berean, zerga osagarri sekundarioaren zergadun izango dira artikuluko honetako 1. apartatuan aipatu den talde multinazional baten entitate eratzaileak, zergapetze maila txikia duten beste entitate eratzaile batzuei egozgarri zaizen zerga osagarriaren zatiagatik, baldin eta azken entitate nagusia kokatuta dagoen estatu kideak errentak integratzeko erregela eta behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela ez aplikatzea erabaki bazu (EB) 2022/2523 Zuzentarauaren 50. artikuluan xedatutakoarekin bat.

Apartatu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko inbertsio entitateak diren entitate eratzaileei.

5. Aurreko guztia alde batera utzi gabe, artikuluko honen 1. apartatuan aurreikusitako zerga osagarriaren zergadunaren ordezkotzat hartuko dira, eta behartuta egongo dira, beraz, aitorpena edo aitorpenak aurkeztera eta zerga zorra edo zorrak ordaintzera foru arau honen 50. eta 51. artikuluetan aurreikusitako baldintzetan, talde multinazionala edo tamaina handiko na-

Cuando la duración de uno o varios de los periodos impositivos a que se refiere el párrafo anterior sea superior o inferior a doce meses, el importe neto de la cifra de negocios aludido en dicho párrafo se ajustará proporcionalmente para cada uno de dichos periodos impositivos.

2. Serán contribuyentes del impuesto complementario nacional, por las rentas obtenidas en el período impositivo, las entidades constitutivas de los grupos a que se refiere el apartado anterior cuando el tipo impositivo efectivo del grupo, en territorio español, sea inferior al tipo impositivo mínimo, en los términos señalados en esta norma foral.

3. Serán contribuyentes del impuesto complementario primario las siguientes entidades constitutivas de un grupo multinacional, a que se refiere el apartado 1 de este artículo, por la parte atribuible a sus participaciones, directas o indirectas, en otras entidades constitutivas, sin residencia o radicadas en otras jurisdicciones, respecto de las rentas obtenidas por dichas entidades siempre que hayan sido gravadas, a nivel jurisdiccional, a un tipo impositivo efectivo inferior al tipo impositivo mínimo, en los términos señalados en esta norma foral:

i) La entidad matriz última.

ii) Una entidad matriz intermedia cuya entidad matriz última radique en una tercera jurisdicción o sea una entidad excluida que radique en un Estado miembro, excepto que:

- La entidad matriz última esté sujeta y aplique un impuesto complementario de acuerdo con una regla de inclusión de rentas admisible, u
- Otra entidad matriz intermedia ostente, directa o indirectamente, una participación de control sobre la entidad matriz intermedia que radica en territorio español, y esté sujeta a un impuesto complementario conforme a una regla de inclusión de rentas admisible en su jurisdicción.

iii) Una entidad matriz parcialmente participada, excepto que otra entidad matriz parcialmente participada ostente, directa o indirectamente, la totalidad de las participaciones respecto de la primera y esté sujeta a un impuesto complementario conforme a una regla de inclusión de rentas admisible en su jurisdicción.

4. Serán contribuyentes del impuesto complementario secundario las entidades constitutivas de un grupo multinacional, a que se refiere el apartado 1 de este artículo, por la parte del impuesto complementario atribuible a otras entidades constitutivas con un nivel impositivo bajo, sin residencia o radicadas en otras jurisdicciones, y la entidad matriz última radique en una jurisdicción que no aplique una regla de inclusión de rentas admisible o cuando radique en una jurisdicción con un nivel impositivo bajo, así como cuando la entidad matriz última sea una entidad excluida, en los términos señalados en esta norma foral.

Asimismo, serán contribuyentes del impuesto complementario secundario las entidades constitutivas de un grupo multinacional, a que se refiere el apartado 1 de este artículo, por la parte del impuesto complementario atribuible a otras entidades constitutivas con un nivel impositivo bajo cuya entidad matriz última radique en un Estado miembro que haya optado por no aplicar la regla de inclusión de rentas y la regla de beneficios insuficientemente gravados con arreglo a lo dispuesto en el artículo 50 de la Directiva (UE) 2022/2523.

Lo dispuesto en este apartado no será de aplicación a las entidades constitutivas que sean entidades de inversión.

5. No obstante todo lo anterior, en todo caso, tendrá la consideración de sustituta de la contribuyente del Impuesto Complementario previsto en el apartado 1 de este artículo, quedando obligada a la presentación de la declaración o declaraciones y al pago de la deuda o deudas tributarias en los términos previstos en los artículos 50, 51 y 53 de la presente norma foral, una de

zional bat osatzen duten entitate eratzaile hauetako bat, jarraian zehazten den lehentasun hurrenkeran:

- i) Azken entitate nagusia, Espainiako lurraldean dagoenean, salbuetsitako entitatetzat hartuta ez badago betiere, edo, bestela,
- ii) Espainiako lurraldean kokatuta dagoen entitate nagusia, baldin eta bere aktibo materialen zergaldiko kontabilitate balio garbia, foru arau honen 5. artikuluko 44. puntuan definitua, handiena bada Espainiako lurraldean kokatuta dauden taldeko entitate eratzaileen artean, betiere salbuetsitako entitatetzat hartuta ez badago,
- iii) Espainiako lurraldean kokatuta dagoen entitate eratzaile, baldin eta bere aktibo materialen zergaldiko kontabilitate balio garbia, foru arau honen 5. artikuluko 44. puntuan definitua, handiena bada Espainiako lurraldean kokatuta dauden taldeko entitate eratzaileen artean, betiere salbuetsitako entitatetzat hartuta ez badago.

Zehazki, egiaztapen jarduketak zergadunaren ordezkotzat hartzen den entitate eratzailearekin egingo dira, erregelamenduz ezarriko diren terminoetan.

6. Talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren entitateak zergaren zergadun badira eta, artikuluko honetan xedatutakoaren arabera, ez badaude hura ordaintzera behartuta, solidarioki erantzungo dute talde hori osatzen duten entitateen zerga zor guztien ordainketari dagokionez.

7. artikulua. Salbuetsitako entitateak.

1. Salbuetsitako entitatetzat hartuko dira, eta foru honetan xedatutakotik kanpo geratuko dira, honako entitateak:

- a) Entitate publikoak, nazioarteko erakundeak, irabazi-asmorik gabeko erakundeak, pentsio funtsak, azken entitate nagusi diren inbertsio funtsak, edo azken entitate nagusi diren higiezin-tako inbertsio tresnak.
- b) Balioaren 100eko 95, gutxienez, a) letran aipatutako entitate baten edo gehiagoren jabetzapean utzita duten entitateak, dela zuzenean dela salbuetsitako entitate baten edo gehiagoren bitartez, pentsio zerbitzuen entitateak izan ezik, baldin eta
- i) a) letran aipatutako entitateen aktiboak edukitzeko edo haien funtsak inbertitzeko bakarrik edo ia bakarrik jarduten badute; edo
- ii) a) letran aipatutako entitateek egindako jardueren jar-duera osagarriak egiteko bakarrik jarduten badute.
- c) Beren funts propioen 100eko 85, gutxienez, a) letran aipatutako entitate baten edo gehiagoren eskuetan duten entitateak, dela zuzenean dela salbuetsitako entitate baten edo gehiagoren bitartez, pentsio zerbitzuen entitateak izan ezik, betiere baldin eta haien etekin guztiak, foru arau honen 10. artikuluko 2. apartatuaren b) eta c) letretan xedatutakoa aplikatuta, irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo geratu diren dibidendu, irabazi edo kapital galeretatik badatoz.

2. Aurreko apartatuan xedatutakoaren salbuespen gisa, aitortzen duen entitate eratzaileak zilegi izango du, foru arau honen 49. artikuluko 1. apartatuari jarraituz, artikuluko honen 1. apartatuko b) eta c) letretan jasotako entitateetako edozein ez hartzea salbuetsitako entitatetzat.

8. artikulua. Entitate eratzaileen kokapena.

Foru arau honen ondorioetarako:

1. Entitate bat, entitate gardena ez dena, zein jurisdikziotan kokatuta dagoen eta hor joko da egoiliartzat zerga ondorioetarako, zuzendaritzaren egoitzari, sorrera lekuari edo antzeko irizpide bati erreparatuta.

las siguientes entidades constitutivas de un grupo multinacional o nacional de gran magnitud, con arreglo al siguiente orden de prelación:

- i) La entidad matriz última cuando radique en territorio español, en la medida en que no tenga la consideración de entidad excluida o, en su defecto,
- ii) Aquella entidad matriz, radicada en territorio español, cuyo valor neto contable de los activos materiales definido en el artículo 5, punto 44, de esta norma foral sea, en el período impositivo, el mayor entre las entidades matrices del grupo que radiquen en territorio español, en la medida en que no tenga la consideración de entidad excluida o, en su defecto,
- iii) Aquella entidad constitutiva del grupo, radicada en territorio español, cuyo valor neto contable de los activos materiales definido en el artículo 5, punto 44, de esta norma foral sea, en el período impositivo, el mayor entre las entidades constitutivas del grupo que radiquen en territorio español, en la medida en que no tenga la consideración de entidad excluida.

En particular, las actuaciones de comprobación se desarrollarán con la entidad constitutiva que hubiera tenido la consideración de sustituta de la contribuyente en los términos que se desarrollen reglamentariamente.

6. Las entidades constitutivas del grupo multinacional o nacional de gran magnitud que tengan la consideración de contribuyentes y no estén obligadas al pago, con arreglo a lo dispuesto en este artículo, responderán solidariamente del pago de todas las deudas tributarias de las entidades constitutivas de dicho grupo.

Artículo 7. Entidades excluidas.

1. Tendrán la consideración de entidades excluidas y no les resultará de aplicación la presente norma foral, las siguientes:

- a) Una entidad pública, una organización internacional, una organización sin ánimo de lucro, un fondo de pensiones, un fondo de inversión que sea una entidad matriz última o un instrumento de inversión inmobiliaria que sea una entidad matriz última.
- b) Una entidad cuando al menos el 95 por 100 de su valor sea propiedad de una o varias de las entidades mencionadas en la letra a), directamente o a través de una o varias entidades excluidas, excepto entidades de servicios de pensiones, y
- i) Opere exclusiva o casi exclusivamente para poseer activos o invertir fondos en beneficio de la entidad o entidades a que se refiere la letra a); o
- ii) Realice exclusivamente actividades auxiliares a las realizadas por la entidad o entidades a que se refiere la letra a).
- c) Una entidad cuando sus fondos propios pertenezcan, al menos en un 85 por 100, a una o varias de las entidades mencionadas en la letra a), directamente o a través de una o varias entidades excluidas, excepto entidades de servicios de pensiones, siempre que la totalidad de sus beneficios procedan sustancialmente de dividendos o de ganancias o pérdidas de capital que estén excluidos del cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles, de conformidad con lo dispuesto en las letras b) y c) del apartado 2 del artículo 10, de esta norma foral.

2. Como excepción a lo dispuesto en el apartado anterior, la entidad constitutiva declarante podrá optar, de conformidad con el apartado 1 del artículo 49 de esta norma foral, por no considerar a cualquier entidad de las recogidas en las letras b) y c) del apartado 1 de este artículo como entidad excluida.

Artículo 8. Localización de las entidades constitutivas.

A los efectos de la presente norma foral:

1. Una entidad, distinta de una entidad transparente, radica en la jurisdicción en la que se considere residente a efectos fiscales atendiendo a su sede de dirección, su lugar de creación o a un criterio análogo.

Entitate eratzaile bat, entitate gardena ez dena, non dagoen kokatuta ezin bada zehaztu aurreko paragrafoan adierazitakoaren arabera, sortu den jurisdikzioan kokatuta dagoela ulertuko da.

2. Entitate gardena egoitzarik gabea dela joko da, salbu eta talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten azken entitate nagusia bada edo, foru arau honi jarraituta, errentak integratzeko erregela bat aplikatzera behartuta badago; kasu horretan, entitate gardena sortu den jurisdikzioan kokatuta dagoela ulertuko da.

3. Foru arau honen 5. artikuluko 19. puntuko a) letran aipatzen den establezimendu iraunkorraren kasuan, ulertuko da establezimendu iraunkor gisa tratatzen duen jurisdikzioan kokatuta dagoela, bere errentak bertan zergapetzen badira aplikatzekoa den hitzarmen fiskalaren arabera.

Foru arau honen 5. artikuluko 19. puntuko b) letran aipatzen den establezimendu iraunkorraren kasuan, ulertuko da tributatu behar duen jurisdikzioan kokatuta dagoela letra horretan adierazitako terminoetan.

Foru arau honen 5. artikuluko 19. puntuko c) letran aipatzen den establezimendu iraunkorraren kasuan, letra horretan aipatzen den jurisdikzioan kokatuta dagoela ulertuko da.

Foru arau honen 5. artikuluko 19. puntuko d) letran aipatzen den establezimendu iraunkorra egoitzarik gabea dela joko da.

4. Entitate eratzaile bat indarrean dagoen hitzarmen fiskal aplikagarri bat sinatu duten bi jurisdikzioetan kokatuta badago, ulertuko da entitate eratzailea, hitzarmen fiskal horren arabera, zerga ondorioetarako egoiliartrat jotzen den jurisdikzioan kokatuta dagoela.

Aipatutako hitzarmen fiskalean exijitzen bada agintari eskudunek adostasun batera iritsi behar dutela entitate eratzaileak ondorio fiskaletarako duen egoitzari dagokionez, eta akordio hori lortzen ez bada, hurrengo 5. apartatuan xedatutakoa aplikatuko da.

Gertatzen bada aplikatzekoa den hitzarmen fiskalaren arabera zergapetze bikoitza ezin dela indargabetu entitate eratzailea bi alderdi kontratatzaileetan delako egoiliarra ondorio fiskaletarako, hurrengo 5. apartatuan xedatutakoa aplikatuko da.

5. Entitate eratzaile bat bi jurisdikzioetan dagoela jotzen bada eta jurisdikzio horiek ez badute izenpetu hitzarmen fiskal aplikagarriarik, ulertuko da entitate eratzailea kokatuta dagoela zergaldiko zerga estalien zenbateko handiena ordaindu den jurisdikzioan. Ondorio horietarako, atzerriko sozietate kontrolatuen araubide berezia aplikatzetik eratorritako zenbatekoa ez da aintzat hartuko.

Aurreko paragrafoan aipatutako zerga estalien zenbatekoa berdina edo nulua bada bi jurisdikzioetan, ulertuko da entitate eratzailea kokatuta dagoela substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioaren zergaldiko zenbatekoa, foru arau honen 14. artikuluan xedatutakoaren arabera kalkulatua, handiagoa den jurisdikzioan.

Substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioaren zenbatekoa berdina edo nulua bada bi jurisdikzioetan, ulertuko da entitate eratzailea egoitzarik gabea dela, non eta ez den azken entitate nagusi bat, kasu horretan, hura sortu zen jurisdikzioan dagoela ulertuko baita.

6. Aurreko 4. eta 5. apartatuak aplikatzearen ondorioz, entitate nagusia hirugarren jurisdikzio batean kokatuta badago eta bertan errentak integratzeko erregela onargarri bat aplikatzen ez bazaio, errentak integratzeko erregela onargarria duen beste jurisdikzioak erregela hori aplikatzeko exijitu ahal izango dio entitate nagusi horri, hitzarmen fiskal batek haren aplikazioa debekatzen duenean izan ezik.

Cuando no pueda determinarse la jurisdicción en la que radica una entidad constitutiva, distinta de una entidad transparente, con arreglo al párrafo anterior, se considerará que radica en la jurisdicción en la que se ha creado.

2. Una entidad transparente se considerará sin residencia, a menos que sea la entidad matriz última de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud o esté obligada a aplicar una regla de inclusión de rentas de conformidad con la presente norma foral, en cuyo caso la entidad transparente se considerará que radica en la jurisdicción en la que se ha creado.

3. El establecimiento permanente a que se refiere el artículo 5, punto 19, letra a), de esta norma foral, se considerará radicado en la jurisdicción en la que sea tratado como establecimiento permanente y esté sujeto a tributación por la renta en virtud del convenio fiscal aplicable.

El establecimiento permanente a que se refiere el artículo 5, punto 19, letra b), de esta norma foral, se considerará radicado en la jurisdicción en la que esté sometido a tributación en los términos dispuestos en dicha letra.

El establecimiento permanente a que se refiere el artículo 5, punto 19, letra c), de esta norma foral, se considerará radicado en la jurisdicción en la que esté situado a que se refiere dicha letra.

El establecimiento permanente a que se refiere el artículo 5, punto 19, letra d), de esta norma foral, se considerará sin residencia.

4. Cuando una entidad constitutiva esté radicada en dos jurisdicciones que hayan suscrito un convenio fiscal aplicable que esté en vigor, se considerará que la entidad constitutiva radica en la jurisdicción en la que se considere residente a efectos fiscales en virtud de dicho convenio fiscal.

Se aplicará lo dispuesto en el apartado 5 siguiente si el mencionado convenio fiscal exige que las autoridades competentes lleguen a un acuerdo mutuo sobre la residencia considerada a efectos fiscales de la entidad constitutiva, y este acuerdo no se alcanza.

En caso de no eliminación de la doble imposición en virtud del convenio fiscal aplicable, debido al hecho de que una entidad constitutiva sea residente a efectos fiscales en ambas partes contratantes, se aplicará lo dispuesto en el apartado 5 siguiente.

5. Cuando se considere que una entidad constitutiva radica en dos jurisdicciones y estas no tengan un convenio fiscal aplicable, se considerará que la entidad constitutiva radica en la jurisdicción en la que se haya pagado el importe más elevado de los impuestos cubiertos correspondientes al período impositivo, sin tomar en consideración, a estos efectos, el importe derivado de la aplicación del régimen especial de sociedades extranjeras controladas.

Si el importe de los impuestos cubiertos a que se refiere el párrafo anterior en ambas jurisdicciones es el mismo o nulo, se considerará que la entidad constitutiva radica en la jurisdicción en la que el importe de la exclusión de rentas vinculada a la sustancia económica, correspondiente al período impositivo, calculado por la entidad de conformidad con lo dispuesto en el artículo 14 de esta norma foral, sea mayor.

Si el importe de la exclusión de rentas vinculada a la sustancia económica en ambas jurisdicciones es el mismo o nulo, la entidad constitutiva se considerará sin residencia, a menos que sea una entidad matriz última, en cuyo caso se considerará que radica en la jurisdicción en la que fue creada.

6. Cuando, como resultado de la aplicación de los apartados 4 y 5 anteriores, una entidad matriz radique en una tercera jurisdicción en la que no esté sujeta a una regla de inclusión de rentas admisible, la otra jurisdicción que disponga de una regla de inclusión de rentas admisible podrá exigir que dicha entidad matriz aplique tal regla, salvo que un convenio fiscal aplicable prohíba la aplicación de dicha regla.

Baldin eta, aurreko paragrafoan xedatutakoaren arabera, errentak integratzeko erregela onargarria estatu kide batek aplikatu beharreko erregelari badagokio, entitate nagusiak erregela hori aplikatuko du, hitzarmen fiskal batek haren aplikazioa debekatzen duenean izan ezik.

7. Entitate eratzaile batek bere kokapena aldatzen badu zergaldian zehar, artikuluko honen arabera zergaldi horren hasieran kokalekua zein jurisdikziotan zeukan, eta hor kokatuta dagoela ulertuko da.

IV. TITULUA

ZERGA OINARRIA

9. artikulua. *Kontabilitate emaitza. Kontabilitate arloko estandarrek.*

1. Entitate eratzaile baten irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko, entitate eratzailearen zergaldiko kontabilitate emaitzari foru arau honen 10. artikulutik 13. artikulura bitartean ezarritako doikuntzak egingo zaizkio, talde barruko eragiketak ezabatzek baterakuntzan dakarren edozein doikuntza aplikatu aurretik, azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko erabilitako finantza kontabilitateko arau onargarri edo baimenduarekin bat etorritz.

2. Entitate eratzaile baten kontabilitate emaitza ezin bada modu arrazoizkoan zehaztu aurreko apartatuan adierazitakoaren arabera, entitate eratzailearen zergaldiko kontabilitate emaitza kalkulatzeko posible izango da beste kontabilitate arau onargarri bat edo kontabilitate finantzarioko arau baimendu bat erabiltzea, betiere baldin eta:

- a) Entitate eratzailearen finantza kontuak kontabilitate arau hori aplikatuz prestatzen badira.
- b) Finantza kontuetan jasotzen den informazioa fidagarria bada; eta
- c) Diru-sarrera, gastu edo transakzioen partidei printzipio edo arau partikular bat aplikatzen bazaie, hura ez badator bat azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko erabilitako arau finantzarioarekin, eta haren aplikatetik ondorioztatzen diren milioi bat eurotik gorako diferentzia iraunkorretan doikuntzak egiten badira egoera-orri finantzario bateratuak prestatzean erabilitako kontabilitate arauan partida horretarako eskatzen den tratamenduarekin harmonizatzeko.

3. Azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzarioak ez badira prestatzen kontabilitate finantzarioko arau onargarri bat aplikatuta, eta horiek ez badira doitu foru arau honen 5. artikuluko 20. puntuko c) letran adierazitako zentzuan, doikuntzak egingo zaizkie lehiaren edozein distortsio esanguratsu saihesteko.

4. Azken entitate nagusiak ez dituenean prestatzen egoera-orri finantzario bateratuak foru arau honen 5. artikuluko 20. puntuko a), b) eta c) letran xedatutakoaren arabera, egoera-orri finantzario bateratu horiek izango dira, foru arau honen 5. artikuluko 20. puntuko d) letran adierazitakoari jarraituta, entitate nagusia, horiek prestatzera behartuta egon izan baltiz, honako hauek aplikatuta aterako liratekeenak:

- a) Kontabilitate finantzarioko arau onargarri bat; edo
- b) Kontabilitate finantzarioko arau baimendu bat, betiere egoera-orri finantzario horiek lehiaren edozein distortsio esanguratsu saihesteko doitzen badira.

5. Oro har onartutako kontabilitate printzipio multzo baten esparruan printzipio edo prozedura espezifiko bat aplikatzeak lehiaren distortsio esanguratsu bat dakarrenean, printzipio edo prozedura horrekin lotutako edozein partida edo eragiketaren kontabilitate tratamendua doitu egingo da partida edo eragiketa horretarako exijitzen den tratamenduarekin harmonizatzeko. Har-

Si, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo anterior, la regla de inclusión de rentas admisible se refiere a la regla aplicable por un Estado miembro, la entidad matriz aplicará la mencionada regla, salvo que un convenio fiscal aplicable prohíba su aplicación.

7. Cuando una entidad constitutiva cambie de localización en el transcurso de un período impositivo, se considerará que radica en la jurisdicción en la que, con arreglo al presente artículo, lo estaba al comienzo de dicho período impositivo.

TÍTULO IV

BASE IMPONIBLE

Artículo 9. *Resultado contable. Estándares contables.*

1. Las ganancias o pérdidas admisibles de una entidad constitutiva se calcularán realizando los ajustes establecidos en los artículos 10 a 13 de esta norma foral sobre el resultado contable de la entidad constitutiva del período impositivo, antes de cualquier ajuste de consolidación por eliminación de operaciones intragrupo, de conformidad con la norma de contabilidad financiera aceptable o autorizada utilizada en la elaboración de los estados financieros consolidados de la entidad matriz última.

2. Cuando no sea posible determinar, de manera razonable, el resultado contable de una entidad constitutiva de acuerdo con lo señalado en el apartado anterior, el resultado contable de la entidad constitutiva correspondiente al período impositivo podrá determinarse utilizando otra norma de contabilidad financiera aceptable o una norma de contabilidad financiera autorizada, siempre que:

- a) Las cuentas financieras de la entidad constitutiva se elaboren aplicando esa norma de contabilidad.
- b) La información contenida en las cuentas financieras sea fiable; y
- c) Las diferencias permanentes superiores a un millón de euros que se deriven de la aplicación de un principio o de una norma particular a partidas de ingresos, gastos o transacciones, en caso de que tal principio o norma difiera de la norma financiera utilizada en la elaboración de los estados financieros consolidados de la entidad matriz última, se ajusten para armonizarse con el tratamiento requerido para esa partida en la norma de contabilidad utilizada en la elaboración de los estados financieros consolidados.

3. Los estados financieros consolidados de una entidad matriz última que no hayan sido elaborados de acuerdo con una norma de contabilidad financiera aceptable y no hayan sido ajustados en el sentido señalado en el artículo 5, punto 20, letra c), de esta norma foral, se ajustarán para evitar cualquier distorsión significativa de la competencia.

4. Cuando una entidad matriz última no elabore los estados financieros consolidados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5, punto 20, letras a), b) y c) de esta norma foral, tales estados financieros consolidados serán, de conformidad con lo señalado en el artículo 5, punto 20, letra d), de esta norma foral, los que se habrían elaborado si hubiera estado obligada a elaborar dichos estados financieros consolidados de acuerdo con:

- a) Una norma de contabilidad financiera aceptable; o
- b) Una norma de contabilidad financiera autorizada, siempre que dichos estados financieros consolidados se ajusten para evitar cualquier distorsión significativa de la competencia.

5. Cuando la aplicación de un principio o procedimiento específico en el marco de un conjunto de principios contables generalmente aceptados dé lugar a una distorsión significativa de la competencia, el tratamiento contable de cualquier partida u operación sujeta a dicho principio o procedimiento se ajustará para armonizarse con el tratamiento requerido para dicha partida

monizazio hori Informazio Finantzarioari buruzko Nazioarteko Arauak aplikatuta egin beharko da (nazioarteko IFNA arauak edo Batasunak 1606/2002 (EE) Erregelamenduaren arabera onetsitako IFNA arauak).

10. artikulua. Irabazi edo galera onargarriak zehazteko doikuntzak.

1. Artikulu honen ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

a) «Gastu tributario garbia», hurrengo elementuen zenbaterako garbia:

i) Gastu gisa erregistratutako zerga estaliak, eta enpresen mozkinak edo haien errenta zergapetzen dituen zergagatik gastuan sartzen diren bestelako zerga estaliak, korranteak zein geroratuak, eta, bereziki, irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utzitako errentaren gaineko zerga estaliak.

ii) Zerga geroratu batengatik galera bati zergaldian egozgarri zaizkion aktiboak.

iii) Gastu gisa erregistratutako zerga osagarri nazional onargarriak.

iv) Foru arau honetan, Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauan (Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxieneko zergapetze maila global bat bermatzeari buruzkoan), edo ELGAren ereduzko arauetan hirugarren jurisdikzioei dago-kienez jasotzen diren xedapenen ondorio diren zergak, gastu gisa erregistratzen direnean; eta

v) Itzulgarriak diren zerga egotzi ez-onargarriak, gastu gisa erregistratzen direnean.

b) «Sartu gabeko dibidendua»: entitate batean dagoen partaidetzagatik banatu den dibidendu edo beste zenbateko bat, jasotakoa edo sortutakoa, salbu eta:

i) Partaidetza esanguratsu bat ez denean.

Partaidetza ez dela esanguratsua ulertuko da:

— Taldeak entitate batean duen partaidetza portzentajea entitate horren funts propioen edo boto eskubideen 100eko 10 baino txikiagoa bada, banatzen den mozkina exijitu edo hura eskualdatzen den egunean; eta

— Banatutako dibidenduak edo bestelako mozkinak jasotzen dituen edo jasotzeko eskubidea duen entitateak eskuratu duen partaidetza ez-esanguratsuaren aintzinasuna urtebetetik beharakoa izatea mozkina banatzen den egunean.

ii) Foru arau honetako 45. artikuluan aurreikusitako aukerari lotuta dagoen inbertsio entitate batean edukitzen denean partaidetza.

c) «Sartu gabeko kapital galera edo irabazia»: entitate era-tzailearen kontabilitate emaitzan jasotzen den irabazi edo galera garbia, jatorri hauek izan ditzakeena:

i) Funts propioetako partaidetza baten arrazoizko balioan izandako aldaketak, partaidetza ez-esanguratsua denean izan ezik.

ii) Baliokidetzan jartzeko metodoaren arabera erregistratu-tako entitate bateko partaidetza bat; eta

iii) Entitate batean dagoen partaidetzaren eskualdaketa, partaidetza ez-esanguratsu bat eskualdatzen denean izan ezik.

d) «Errebalorizazio metodoan sartutako irabazia edo galera»: zergaldian, hari lotutako edozein zerga estalirengatik handitutako edo gutxitutako irabazia edo galera, kontabilitate metodo edo praktika baten aplikaziotik ondorioztatua, metodo edo praktika horrek honako hau dakarrenean ibilgetu materialari dagokionez:

i) Ibilgetu material horren kontabilitate balioa bere arrazoizko baliora doitzea aldian-aldian.

u operación con arreglo a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF o NIIF adoptadas por la Unión de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002).

Artículo 10. Ajustes para determinar las ganancias o pérdidas admisibles.

1. A efectos del presente artículo, se entenderá por:

a) «Gasto tributario neto», el importe neto de los siguientes elementos:

i) Los impuestos cubiertos consignados como gasto y cualesquiera impuestos cubiertos, corrientes y diferidos, incluidos en el gasto por el impuesto que grave los beneficios empresariales o la renta, en particular, los impuestos cubiertos sobre la renta excluida en el cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles.

ii) Los activos por impuesto diferido atribuibles a una pérdida en el período impositivo.

iii) Los impuestos complementarios nacionales admisibles consignados como gastos.

iv) Los impuestos resultantes de las disposiciones de la presente norma foral, de la Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo, de 15 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión, o de las disposiciones de las Normas modelo de la OCDE en relación con terceras jurisdicciones, registrados como gasto; y

v) Los impuestos imputados reembolsables no admisibles consignados como gastos.

b) «Dividendo excluido», dividendo u otro importe distribuido, recibido o devengado, en relación con la participación en una entidad excepto:

i) Que sea una participación no significativa.

Se entenderá por participación no significativa aquella en la que:

— El porcentaje de participación que posea el grupo en una entidad sea inferior al 10 por 100 de los fondos propios o de los derechos de voto de dicha entidad en la fecha en que sea exigible el beneficio que se distribuye o en la fecha de transmisión; y

— La entidad constitutiva que recibe o tenga derecho a recibir los dividendos u otros beneficios distribuidos ostente dicha participación no significativa con menos de un año de antigüedad en la fecha en que sea exigible el beneficio que se distribuye.

ii) Que sea una participación en una entidad de inversión que esté sujeta a la opción prevista en el artículo 45 de esta norma foral.

c) «Ganancia o pérdida de capital excluida», una ganancia o pérdida neta incluida en el resultado contable de la entidad constitutiva derivada de:

i) Cambios en el valor razonable de una participación en los fondos propios, salvo que se trate de una participación no significativa.

ii) Una participación en una entidad registrada de conformidad con el método de puesta en equivalencia; y

iii) La transmisión de la participación en una entidad, excepto que se trate de la transmisión de una participación no significativa.

d) «Ganancia o pérdida incluida en el método de revalorización», una ganancia o pérdida, incrementada o disminuida por cualquier impuesto cubierto asociado a la misma, en el período impositivo, derivada de la aplicación de un método o práctica contable que, en relación con el inmovilizado material, implique:

i) Ajustar periódicamente el valor contable de dicho inmovilizado material a su valor razonable.

ii) Balio aldaketa horiek «beste emaitza global bat» partidan erregistratzea; eta

iii) Aldaketa horiek ez sartzea geroago kontabilitate emaitzan.

e) «Atzerri monetako irabazi edo galera asimetrikoa»: entitate batek atzerri monetan izandako irabazia edo galera, entitate horren kontabilitateko moneta funtzionala eta moneta funtzional fiskala desberdinak direnean, baldin eta:

i) Entitate eratzaileari zergapetu beharreko irabazi edo galeren kalkuluan sartzen bada, eta haren kontabilitateko moneta funtzionalaren eta moneta funtzional fiskalaren arteko kanbio tasaren gorabeherengatik gertatzen bada.

ii) Entitate eratzailearen kontabilitate emaitzaren kalkuluan sartzen bada, eta haren kontabilitateko moneta funtzionalaren eta diru funtzional fiskalaren arteko kanbio tasaren gorabeherengatik gertatzen bada.

iii) Entitate eratzailearen kontabilitate emaitzaren kalkuluan sartzen bada, eta hirugarren atzerri moneta baten eta entitate eratzailearen kontabilitateko moneta funtzionalaren arteko kanbio tasan izandako gorabeherengatik gertatzen bada; eta

iv) Hirugarren atzerri moneta baten eta entitate eratzailearen moneta funtzional fiskalaren arteko kanbio tasan izandako gorabeherengatik gertatzen bada, hirugarren atzerri moneta horretan izandako irabazi edo galera hori tributazioari lotutako errentan sartu edo ez.

Moneta funtzional fiskaltzat hartuko da entitate eratzailearen irabazi edo galera zergapegarriak zehazteko garaian entitate hori kokatuta dagoen jurisdikzioan estalitako zerga bati dagokionez erabiltzen den moneta funtzionala. Kontabilitateko moneta funtzionala entitate eratzailearen kontabilitate emaitza zehazteko erabiltzen den moneta funtzionala izango da. Hirugarren atzerri monetatzat hartuko da entitate eratzailearen kontabilitateko moneta funtzionala edo moneta funtzional fiskala ez dena.

f) «Legez kanpoko ordainketek, isunek eta zehapenek ekarritako gastu ez-onargarriak»:

i) Entitate eratzaileak legez kanpoko ordainketengatik sortutako gastuak, eroskeriak eta komisioak barne; eta

ii) Entitate eratzaileak isun eta zehapenengatik sortutako gastuak, 50.000 eurokoak edo hortik gorakoak, edo entitate eratzailearen kontabilitate emaitza kalkulatzeko erabilitako moneta funtzionalean zenbateko baliokidea dutenak.

g) «Kontabilitateko erroreak eta kontabilitate irizpideen aldaketak»: zergaldiaren hasieran entitate eratzailearen ondare garbian izandako aldaketa, xede hauetako bat duena:

i) Aurreko zergaldi bateko kontabilitate emaitzaren zehaztapenean egindako errore bat zuzentzea, errore horrek zergaldi horretako irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartu zitezkeen diru-sarrera edo gastuei eragin dienean, salbu eta zuzenketa horrek zerga estalien zenbatekoa nabarmen gutxitzea badakar foru arau honen 21. artikuluan ezarritakoarekin bat; eta

ii) Kontabilitate printzipio edo politikak aldatzea, aldaketa horrek irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartutako diru-sarrera edo gastuei eragiten dienean.

h) «Pentsioengatik sortutako gastua»: pentsioen konpromisoengatik sortu eta kontabilitate emaitzan jasota dagoen gastuaren eta zergaldian zehar pentsio funts bati egindako ekarpenaren arteko aldea.

2. Entitate eratzaileak izan dituen irabazi edo galera onargarriak zehazteko, haren kontabilitate emaitza doitu egingo da hurrengo partida hauen zenbatekoa kontuan hartuta:

- a) Gastu tributario garbia.
- b) Sartu gabeko dibidenduak.

ii) Registrar tales variaciones de valor en la partida «otro resultado global»; y

iii) Tales variaciones no se incluyan, posteriormente, en el resultado contable.

e) «Ganancia o pérdida asimétrica en moneda extranjera»: una ganancia o pérdida en moneda extranjera de una entidad cuya moneda funcional contable y cuya moneda funcional fiscal son diferentes y que:

i) Se incluya en el cálculo de las ganancias o pérdidas sometidas a tributación de la entidad constitutiva y sea atribuible a fluctuaciones en el tipo de cambio entre su moneda funcional contable y su moneda funcional fiscal.

ii) Se incluya en el cálculo del resultado contable de la entidad constitutiva y sea atribuible a fluctuaciones en el tipo de cambio entre su moneda funcional contable y su moneda funcional fiscal.

iii) Se incluya en el cálculo del resultado contable de la entidad constitutiva y sea atribuible a fluctuaciones en el tipo de cambio entre una tercera moneda extranjera y la moneda funcional contable de la entidad constitutiva; y

iv) Sea atribuible a fluctuaciones en el tipo de cambio entre una tercera moneda extranjera y la moneda funcional fiscal de la entidad constitutiva, independientemente de que tal ganancia o pérdida en dicha tercera moneda extranjera se incluya en la renta sometida a tributación.

Se entenderá por moneda funcional fiscal la moneda funcional utilizada para determinar las ganancias o pérdidas imponibles de la entidad constitutiva en relación con un impuesto cubierto en la jurisdicción en la que está radicada dicha entidad. Se entenderá por moneda funcional contable la moneda funcional utilizada para determinar el resultado contable de la entidad constitutiva. Se entenderá por tercera moneda extranjera la moneda que no es la moneda funcional contable ni la moneda funcional fiscal de la entidad constitutiva.

f) «Gastos no admisibles consistentes en pagos ilegales, multas y sanciones»:

i) Gastos devengados por la entidad constitutiva por pagos ilegales, incluidos sobornos y comisiones; y

ii) Gastos devengados por la entidad constitutiva por multas y sanciones iguales o superiores a 50.000 euros o a un importe equivalente en la moneda funcional en la que se calcula el resultado contable de la entidad constitutiva.

g) «Errores y cambios de criterios contables», una variación en el patrimonio neto de una entidad constitutiva al inicio del período impositivo que se corresponda con:

i) La corrección de un error en la determinación del resultado contable de un período impositivo anterior que hubiera afectado a los ingresos o gastos que hubieran podido incluirse en el cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles en dicho período impositivo, salvo que la corrección de dicho error diera lugar a una disminución significativa del importe por impuestos cubiertos con arreglo al artículo 21 de esta norma foral; y

ii) Una modificación de los principios o políticas contables que haya afectado a los ingresos o gastos incluidos en el cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles.

h) «Gasto de pensiones devengado»: la diferencia entre el importe del gasto devengado por compromisos por pensiones incluido en el resultado contable y el importe aportado a un fondo de pensiones durante el período impositivo.

2. El resultado contable de una entidad constitutiva se ajustará en función del importe de las siguientes partidas para determinar sus ganancias o pérdidas admisibles:

- a) Gasto tributario neto.
- b) Dividendos excluidos.

Aitortzen duen entitate eratzailleak aukeran izango du dibi-
dendu horien eskusioa gutxienez 5 zergalditan ez aplikatzea
talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren parte den
entitate bakoitzerako.

- c) Sartu gabeko kapital irabaziak edo galerak.
- d) Errebalorizazio metodoaren arabera sartutako irabaziak
edo galerak.
- e) Kalkulutik kanpo utzitako aktibo eta pasiboak foru arau
honen 37. artikuluaaren arabera besterentzeagatik izandako ira-
baziak edo galerak.
- f) Atzerri monetako irabazi edo galera asimetrikoak.
- g) Legez kanpoko ordainketek, isunek eta zehapenek eka-
ritako gastu ez-onargarriak.
- h) Kontabilitateko erroreak eta kontabilitate irizpideen al-
daketak.
- i) Pentsioengatik sortutako gastua.

3. Entitate eratzaille batek, ordainketa formula gisa, ondare
tresnetan oinarritutako ordainketak erabiltzen baditu, entitate
horrek, zergaldiko galera eta irabazi onargarriak zehazteari begira,
zilegi izango du ordainketa horregatik bere egoera-orri finantzarioetan
erregistratutako gastuaren zenbatekoaren orde, gastu
horren zergaldiko zenbatekoa aitortzea, betiere entitate eratzail-
learen errenta kargatzen duen zergan fiskalki kengarritzat jo-
zen bada.

Ondare tresnetan oinarritutako aukera baliatu dezakeenak
ez badu hura egikaritzen, eta entitate eratzailleak aurreko para-
grafoan xedatutakoa aplikatzea hautatu badu, irabazi edo galera
onargarriak zehazteko entitate eratzailleak konputatu dituen gas-
tuen zenbatekoa haiei gehituko zaie ondare tresnetan oinarritu-
tako aukera iraungitzen den zergaldian.

Entitate eratzailleak apartatu honetako lehenengo paragra-
foan xedatutakoa aplikatzea erabakitzen duen zergaldian, eta,
ondare tresnetan oinarritutako aukera baliatu aurretik betiere,
gertatzen bada ondare tresnetan oinarritutako ordainketa gas-
tuen zati bat zergaldi hori iritsi aurreko zergaldietan erregistratu
dela entitate eratzaillearen egoera-orri finantzarioetan, entitate
eratzailleak zergaldi horretan izan dituen irabazi edo galera onar-
garriak kalkulatzeko garaian diferentzia honen emaitza sartuko
da: aurreko zergaldi horietan bere irabazi edo galera onargarriak
kalkulatzeko ondare tresnetan oinarritutako ordainketa gastuen-
gatik konputatu den zenbateko osoa ken aurreko zergaldi horie-
tan entitate eratzaillearen errenta kargatzen duen zergan fiskalki
kengarritzat jo diren gastuen zenbateko osoa, hori guztia apartatu
honetan aurreikusitako aukera aurreko zergaldi horietan egin
bada.

Apartatu honetan aurreikusitako aukera foru arau honen 49.
artikuluko 1. apartatuarekin bat etorritik gauzatuko da, eta juris-
dikzio berean kokatutako entitate eratzaille guztiak behartuta
egongo dira hura modu koherentean aplikatzera bai aukera
egiten den zergaldian eta bai haren ondorengoetan, harik eta
aukera hori errebokatu arte.

Apartatu honetan aurreikusitako aukera errebokatzen den
zergaldian, ondare tresnetan oinarritutako ordainketa gastuak
ordaindu gabe badaude eta, apartatu honetako lehen paragra-
foan aipatu den aukerari jarraituta, horiek entitate eratzaillearen
galera edo irabazi onargarri gisa konputatu badira, haien zenba-
tekoa entitate eratzaillearen irabazi edo galera onargarrien kal-
kuluan sartuko da sortutako kontabilitate gastuak gaitzen di-
tuenean.

4. Jurisdikzio desberdinetan kokatuta dauden entitate era-
tzailleen arteko transakzioak ez badira ageri zenbateko berbera-
rekin erregistratuta bi entitate eratzailleen egoera-orri finantzario-
tan.

La entidad constitutiva declarante podrá optar para cada en-
tidad constitutiva del grupo multinacional o del grupo nacional
de gran magnitud por la no aplicación de la exclusión de estos
dividendos durante un plazo mínimo de 5 períodos impositivos.

- c) Ganancias o pérdidas de capital excluidas.
- d) Ganancias o pérdidas incluidas conforme al método de
revalorización.
- e) Ganancias o pérdidas derivadas de la enajenación de ac-
tivos y pasivos excluidos con arreglo al artículo 37 de esta norma
foral.
- f) Ganancias o pérdidas asimétricas en moneda extranjera.
- g) Gastos no admisibles consistentes en pagos ilegales,
multas y sanciones.
- h) Errores y cambios de criterios contables.
- i) Gasto de pensiones devengado.

3. Cuando una entidad constitutiva utilice como fórmula de
retribución pagos basados en instrumentos de patrimonio podrá,
a efectos de determinar las pérdidas y ganancias admisibles del
período impositivo, a elección de la entidad constitutiva decla-
rante, sustituir el importe del gasto que se corresponda con dicha
retribución, registrado en sus estados financieros, por el importe
de dicho gasto en el período impositivo que tenga la consideración
de fiscalmente deducible en el impuesto que grave la renta de la
entidad constitutiva.

Cuando la tenedora de la opción basada en instrumentos de
patrimonio no ejercite esta última, y la entidad constitutiva hu-
biese optado por lo dispuesto en el párrafo anterior, el importe
de los gastos que la entidad constitutiva hubiera computado
para determinar sus ganancias o pérdidas admisibles se sumará
a estas en el período impositivo en el que la opción basada en
instrumentos de patrimonio expire.

En el período impositivo en el que la entidad constitutiva opte
por aplicar lo dispuesto en el párrafo primero de este apartado,
en todo caso, antes de que se ejercite la opción basada en instru-
mentos de patrimonio, si una parte del importe de los gastos de
retribución basados en instrumentos de patrimonio se hubiera
registrado en los estados financieros de la entidad constitutiva,
en períodos impositivos anteriores al referido período impositivo
se incluirá en el cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles
de la entidad constitutiva correspondientes a dicho período impo-
sitivo, un importe igual a la diferencia entre el importe total de los
gastos de retribución basados en instrumentos de patrimonio que
hubieran computado para el cálculo de sus ganancias o pérdidas
admisibles en esos períodos impositivos anteriores y el importe
total de los gastos que hubieran tenido la consideración de fiscal-
mente deducibles en el impuesto que grave la renta de la entidad
constitutiva en los referidos períodos anteriores si la opción pre-
vista en este apartado se hubiera efectuado en dichos períodos
impositivos.

El ejercicio de la opción prevista en este apartado se reali-
zará de conformidad con el apartado 1 del artículo 49 de esta
norma foral y se aplicará de manera coherente por todas las en-
tidades constitutivas radicadas en la misma jurisdicción en el
período impositivo en el que se ejercite la opción y en todos los
posteriores hasta que dicha opción se revoque.

En el período impositivo en el que se revoque la opción pre-
vista en este apartado, el importe de los gastos de retribución
basados en instrumentos de patrimonio que no se hubieran sa-
tisfecho, computados como pérdidas o ganancias admisibles de
la entidad constitutiva con arreglo a la opción a que se refiere el
primer párrafo de este apartado, que supere los gastos contables
devengados, se incluirá en el cálculo de las ganancias o pérdidas
admisibles de la entidad constitutiva.

4. Las transacciones entre entidades constitutivas radica-
das en diferentes jurisdicciones que no estén registradas por el
mismo importe en los estados financieros de ambas entidades

rioetan, edo ez badira merkatu balioaren arabera baloratu lehia askearen printzipioaren arabera, doitu egingo dira, bietan zenbateko bera ageri dadin eta aipatutako printzipioarekin bat etor daitezten.

Jurisdikzio berean kokatuta dauden bi entitate eratzaileen arteko aktiboak saldu edo beste edozein eran eskualdatzeagatik gertatzen diren galerak ez badira erregistratu lehia askearen printzipioari jarraituta, printzipio horretan oinarrituta doitu dira baldin eta galera hori irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartzen bada.

Apartatu honen ondorioetarako, «lehia askearen printzipio-tzat» hartuko da entitate eratzaileen arteko eragiketak merkatu balioaren arabera erregistratu beharra dakarrena. Konparagariak diren transakzioetan eta antzeko inguruabarretan enpresa independenteen artean adosten dena izango litzateke merkatu balioa.

Apartatu honetan aipatzen den doikuntza ez da egingo baldin eta foru arau honen aplikazio eremuan zergapetze bikoitza ego-tea edo galerak bi aldiz konputatzea badakar.

5. Foru arau honen 5. artikuluko 1. puntuan aipatzen diren kreditu fiskal itzulgarri onargarriak diru-sarrera gisa tratatuko dira entitate eratzaile baten irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko. Kreditu fiskal itzulgarri ez-onargarriak ez dira diru-sarrera gisa tratatuko entitate eratzaile baten irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko.

6. Aitortzen duen entitate eratzaileak, irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeari begira, beti izango du posible gauzatzeko metodoa aplikatzea egoera-orri finantzario bateratuetan arrazoizko balioaren edo balio narriaduraren arabera erregistratutako aktibo eta pasiboei dagokienez.

Aktibo edo pasibo baten arrazoizko balioaren edo balio narriaduraren metodoa aplikatuta ateratzen diren kontabilitate irabazi edo galerak ez dira sartuko entitate eratzaile baten irabazi edo galera onargarriak aurreko paragrafoan xedatutakoaren arabera zehazteko egiten den kalkuluan.

Irabazi edo galera bat gauzatzeko metodoaren arabera zehaztearen ondorioetarako, aktibo edo pasibo baten kontabilitate balioa bi hauetako bat izango da: aktiboa eskuratu edo pasiboa bereganatu zen unean zegoen kontabilitate balioa, edo apartatu honetan aurreikusitako aukera baliatzen den zergaldiko lehen egunean dagoen kontabilitate balioa, data hori geroagokoa bada.

Aukera foru arau honen 49. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoaren arabera egin beharko da, eta hura aplikatu nahi den jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzaile guztiek egin beharko dute, arrazoizko balioaren edo balio narriaduraren metodoaren arabera erregistratzen diren aktibo eta pasibo guztiei dagokienez, non eta aitortzen duen entitate eratzaileak ez duen erabakitzen aukera horren aplikazioa mugatzea entitate eratzaileen edo inbertsio entitateen aktibo materialei dagokienez.

Apartatu honetan aurreikusitako aukera errebokatzen den zergaldian, aktiboaren edo pasiboaren arrazoizko balioak eta zergaldiko lehen egunean haien kontabilitate balioak ageri duten diferentzia entitate eratzaileen irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartuko da arrazoizko balioa kontabilitate balioa baino handiagoa denean; aldiz, kontabilitate balioa arrazoizko balioa baino handiagoa bada, diferentzia hori kendu egingo da.

7. Aitortzen duen entitate eratzaileak beti aukeratu ahal izango du jurisdikzio batean kokatutako aktibo materia lokalak hirugarrenei eskualdatzeagatik lortutako irabazi garbiak jurisdikzio horretako irabazi eta galera onargarrietan ez konputatzea zergaldian. Ondorio horietarako, aktibo material lokal onargarriak jurisdikzio horretan kokatuta dauden ondasun higiezinak izango dira.

constitutivas o que no estén valoradas por su valor de mercado de conformidad con el principio de libre competencia, se ajustarán de forma que aparezcan con el mismo importe y resulten conformes con dicho principio.

Las pérdidas derivadas de una venta u otra transmisión de activos entre dos entidades constitutivas radicadas en la misma jurisdicción que no estén registradas de conformidad con el principio de libre competencia se ajustarán sobre la base de dicho principio si la mencionada pérdida se incluye en el cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles.

A efectos del presente apartado, se entenderá por «principio de libre competencia» aquel por el cual las operaciones entre entidades constitutivas deben registrarse por su valor de mercado entendiéndose por tal el que se habría acordado entre empresas independientes en transacciones comparables y en circunstancias comparables.

El ajuste a que se refiere este apartado no se realizará cuando aquel genere doble imposición o doble cómputo de pérdidas en el ámbito de aplicación de esta norma foral.

5. Los créditos fiscales reembolsables admisibles a que se refiere el artículo 5, punto 1, de esta norma foral, se tratarán como ingresos para el cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles de una entidad constitutiva. Los créditos fiscales reembolsables no admisibles no se tratarán como ingresos para el cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles de una entidad constitutiva.

6. La entidad constitutiva declarante podrá optar por aplicar el método de realización respecto de aquellos activos y pasivos que estén registrados por el método del valor razonable o del deterioro de valor en los estados financieros consolidados, durante el periodo impositivo, a efectos del cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles.

Las ganancias o pérdidas contables que resulten de aplicar el método del valor razonable o el deterioro de valor de un activo o pasivo se excluirán del cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles de una entidad constitutiva con arreglo a lo dispuesto en el párrafo anterior.

El valor contable de un activo o pasivo a efectos de determinar una ganancia o una pérdida con arreglo al método de realización será el valor contable en el momento en que se adquirió el activo o se contrajo el pasivo, o el valor contable en el primer día del periodo impositivo en que se ejercite la opción prevista en este apartado si esta fecha es posterior.

La opción se realizará de conformidad con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 49 de esta norma foral y se aplicará por todas las entidades constitutivas radicadas en la jurisdicción para la que se ejercite la opción y respecto de todos los activos y pasivos que se registren por el método del valor razonable o del deterioro, a menos que la entidad constitutiva declarante opte por limitar la aplicación de la opción respecto de los activos materiales de las entidades constitutivas o a las entidades de inversión.

En el periodo impositivo en el que se revoque la opción prevista en este apartado, el importe de la diferencia entre el valor razonable del activo o pasivo y su valor contable el primer día de dicho periodo impositivo se incluirá, si el valor razonable es superior al valor contable, o se deducirá, si el valor contable es superior al valor razonable, en el cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles de las entidades constitutivas.

7. La entidad constitutiva declarante podrá optar por no computar en las ganancias o pérdidas admisibles de una jurisdicción, en el periodo impositivo, las ganancias netas derivadas de la transmisión a terceros, de activos materiales admisibles locales situados en dicha jurisdicción. A estos efectos, se consideran activos materiales admisibles locales, los bienes inmuebles que estén situados en la referida jurisdicción.

Apartatu honetan araututako aukera aplikatzen den zergaldian zerga estaliren bat baldin badago irabazi garbi bati edo galera garbi bati dagokiona, zerga estali hori ez da sartuko zergaldian doitutako zerga estalien barruan.

Aurreko paragrafoan aipatutako aktibo material lokal onargarriak eskualdatzeagatik lortzen den irabazi garbia, apartatu honetan aurreikusitako aukera baliatzen den zergaldian lortutakoa, proportzionalki konpentsatuko da jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzailleek lortutako edozein galera garbiarekin, betiere baldin eta galera hori aktibo material lokal onargarriak hirugarrenei eskualdatzeagatik gertatu bada eta eskualdaketa hori aukera egiten den zergaldian edo aurreko lauetan egin bada (aurrerantzean, bost urteko epea). Lehenik eta behin, aipatutako irabazi garbia konpentsatuko da bost urteko epe horretan urrutien dagoen zergaldian izandako galera garbiarekin, halakorik izan bada, eta, betiere, lehenik ez bada konpentsatu. Irabazi garbiaren zenbateko erresiduala elkarren segidan egotziko zaie bost urteko epe horretan sartzen diren hurrengo zergaldiei, eta zergaldi horietan izan diren galera garbiekin konpentsatuko da, betiere lehenik konpentsatu ez ez badira.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa aplikatu ondoren irabazi garbitik geratzen den zenbateko erresiduala modu uniformean banatuko da bost urteko epean zehar, eta jurisdikzio horretako entitate eratzaille bakoitzari egotziko zaio, kontuan hartuta aukera baliatu den zergaldian zer proportzio adierazten duen entitate eratzaillearen irabazi garbiak entitate eratzaille guztiek zergaldi berean izan duten irabazi garbiarekiko.

Formula hori kalkulatzeari begira, irabazi garbiarekin lotuta aintzat hartuko diren entitate eratzailleak bost urte horietako bakoitzean aukera hau aplikatuko den jurisdikzioan kokatuta zeudenak izango dira. Irabazi garbiaren zenbateko erresidualen bat ezin izan bada egotzi aurreko formularen arabera, aipatutako jurisdikzioan kokatutako entitate eratzaillei modu uniformean egotziko zaie, bost urte horietako bakoitzean.

Aukera baliatzen den zergaldia baino lehenagokoetan apartatu honen arabera egindako doikuntzak aintzat hartuko dira foru honen 30. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoa aplikatzeko.

Apartatu honetan aurreikusitako aukera urtero egin beharko da, foru arau honen 49. artikuluko 2. apartatuan xedatutakoari jarraituz.

8. Entitate eratzaille batek edo gehiagok talde bereko beste entitate bati edo gehiagori kreditua ematea edo horietan beste modu batera inbertitzea xede duten finantzaketa akordioengatik (talde barruko finantzaketa akordioengatik, aurrerantzean) ondorioztatzen diren gastuak ez dira kontuan hartuko entitate eratzaille baten irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko, baldintza hauek betetzen badira:

a) Entitate eratzaillea zergapetze maila txikia duen jurisdikzio batean kokatuta egotea, edo, gastuak entitate eratzailleak sortu izan ez balitu, zergapetze maila txikia izango zukeen jurisdikzio batean egotea.

b) Talde barruko finantzaketa akordioa indarrean dagoen bitartean, pentsatzea akordio horrek berekin ekar dezakeela entitate eratzaillearen irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko kontuan hartzen diren gastuen zenbatekoa handitzea, kreditua ematen duen entitate eratzaileri (kontraparteari, aurrerantzean), zergapetuko zaion errenta proportzionalki igorazki gabe.

c) Kontrapartea zergapetze maila txikia ez duen jurisdikzio batean egotea kokatuta, edo, gastuekin erlazionatutako diru-sarrerak kontraparteak sortu izan ez balitu, zergapetze maila txikia izango ez zukeen jurisdikzio batean egotea.

No se incluirá ningún impuesto cubierto que corresponda a una ganancia neta o a una pérdida neta, en el período en que se ejercite la opción regulada en este apartado, en los impuestos cubiertos ajustados del período.

La ganancia neta derivada de la transmisión de los activos materiales admisibles locales a que se refiere el párrafo anterior, en el periodo impositivo en el que se ejercite la opción prevista en este apartado, se compensará proporcionalmente con cualquier pérdida neta obtenida por las entidades constitutivas radicadas en dicha jurisdicción, derivada de la transmisión a terceros, de activos materiales admisibles locales producida en el periodo impositivo en el que se ejercite la opción o en los cuatro periodos impositivos anteriores a dicho periodo impositivo (en lo sucesivo, el período de cinco años). La citada ganancia neta se compensará, en primer lugar, con la pérdida neta que eventualmente se hubiera producido en el periodo impositivo más antiguo del referido período de cinco años y no hubiera sido previamente compensada. El importe residual de la ganancia neta se imputará sucesivamente a los periodos impositivos posteriores, incluidos en el período de cinco años, y se compensará con las pérdidas netas que se hubieran producido en dichos periodos y no hubieran sido previamente compensadas.

Todo importe residual de la ganancia neta que subsista tras la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior se distribuirá uniformemente a lo largo del período de cinco años y será atribuido a cada una de las entidades constitutivas de dicha jurisdicción atendiendo a la proporción que represente la ganancia neta de la entidad constitutiva en el periodo en que se ejercite la opción respecto de la ganancia neta de todas las entidades constitutivas en ese mismo ejercicio.

A efectos del cálculo de dicha fórmula, las entidades constitutivas con ganancia neta que deben tomarse en consideración son aquellas entidades que, en cada uno de los periodos de atribución (período de cinco años), estaban radicadas en la jurisdicción respecto de la que se ha ejercitado la presente opción. Cualquier importe residual de la ganancia neta que no hubiera podido atribuirse con arreglo a la fórmula anterior, deberá ser atribuida uniformemente a las entidades constitutivas radicadas en la referida jurisdicción en cada uno de los periodos de atribución.

Los ajustes efectuados con arreglo al presente apartado en los periodos impositivos anteriores al período impositivo en el que se ejercite la opción se tomarán en consideración a efectos de aplicar lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 30 de esta norma foral.

La opción prevista en este apartado se ejercitará anualmente y de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 49 de esta norma foral.

8. Los gastos derivados de un acuerdo de financiación en virtud del cual una o más entidades constitutivas concedan crédito a otra u otras entidades constitutivas del mismo grupo o inviertan en estas de otro modo (en lo sucesivo, acuerdo de financiación intragrupo) no se tendrán en cuenta en el cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles de una entidad constitutiva si se cumplen las siguientes condiciones:

a) Que la entidad constitutiva radique en una jurisdicción con un nivel impositivo bajo o en una jurisdicción que habría tenido un nivel impositivo bajo si los gastos no hubieran sido devengados por la entidad constitutiva.

b) Que pueda esperarse anticipadamente que, durante la vigencia prevista del acuerdo de financiación intragrupo, dicho acuerdo incremente el importe de los gastos que se tengan en cuenta para el cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles de esa entidad constitutiva, sin dar lugar a un aumento proporcional de la renta imponible de la entidad constitutiva que conceda el crédito (en lo sucesivo, contraparte).

c) Que la contraparte radique en una jurisdicción que no tenga un nivel impositivo bajo o en una jurisdicción que no habría tenido un nivel impositivo bajo si los ingresos relacionados con los gastos no hubieran sido devengados por la contraparte.

9. Entitate eratzaileen galera edo irabazi onargarriak kalkulatzeko garaian, azken entitate nagusiak aukeratu dezake bere kontabilitate tratamendu bateratua aplikatzea entitate eratzaileen arteko transakzioetatik eratorritako diru-sarrerak, gastuak, irabaziak edo galerak ezabatzeke, baldin eta entitate horiek jurisdikzio berean kokatu eta zerga baterakuntzako talde batean badaude.

Aukera hori foru arau honen 49. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoaren arabera gauzatuko da.

Aukera baliatzen edo errebokatzen den zergaldian, behar diren doikuntzak egingo dira, irabazi edo galera onargarriak ez daitezen aintzat hartu behin baino gehiagotan, eta aukera hori baliatu edo errebokatzeak ez dezan ekar horiek omititzea.

10. Aseguru entitateek beren irabazi edo galera onargarrien konpututik kanpo utziko dituzte aseguratuei emandako prestazioekin lotuta aseguru etxeek ordaindutako zergengatik aseguru hartzaileri kobratutako zenbateko guztiak.

Aseguru entitateek beren irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko garaian, barruan sartuko dute aseguru hartzaileri zuzenduta dagoen edozein prestazio, beren kontabilitate emaitzan islatu gabe dagoena, betiere aseguruaren hartzailerekiko duten erantzukizunaren gehikuntza edo gutxipena beren kontabilitate emaitzan islatzen bada.

11. Entitate eratzaile baten ondare garbiaren gutxipen gisa erregistratutako zenbateko bat entitate eratzaile horrek jaulkitako tresna batekin lotuta egindako edo zordundutako banaketan ondorio bada (lehen mailako kapital gehigarria, aurrerantzean), gastu gisa tratatuko da haren irabazi edo galera onargarrien kalkuluan, zuhurtziazko beharkizun arautzaileak aintzat hartuta.

Entitate eratzaile baten kapital gehikuntza gisa erregistratutako edozein zenbateko entitate eratzailearen lehen mailako kapital gehigarri batekin lotuta jaso diren edo kobratzeko dauden banaketan ondorio bada, haren irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartuko da.

Horrelako tresnak (lehen mailako kapital gehigarriak) jaulki edo erreskatatzeagatik ondare garbian egiten diren doikuntzak ez dira inola ere konputatuko entitate eratzailearen irabazi edo galera onargarrietan.

11. artikulua. *Nazioarteko itsas garraiotik ondorioztatutako errenta kalkulutik kanpo uztea.*

1. Artikulu honen ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

a) «Nazioarteko itsas garraioaren errenta»: entitate eratzaile batek jarraian aipatzen diren jarduerak egiteagatik lortzen duen errenta garbia, betiere garraio hori jurisdikzio beraren barruan dauden bide nabigagarrietatik egiten ez bada:

i) Nazioarteko itsas trafikoan, bidaiariak edo zama itsasontziz garraiatzea, ontzi horiek propioak izan, errentan hartuak izan edo beste modu batera eskura jarritakoak izan.

ii) Nazioarteko itsas trafikoan, bidaiariak edo zama itsasontziz garraiatzea, espazioaren arabera pleitamentu akordioen esparruan.

iii) Nazioarteko itsas trafikoan bidaiariak edo zama garraiatzeko erabiliko den itsasontzi bat errentatzea, ontzi hori erabat ekipatuta, tripulatuta eta hornituta pleitatzen denean.

iv) Nazioarteko itsas trafikoan bidaiariak edo zama garraiatzeko erabiltzen den itsasontzi bat beste entitate eratzaile bati errentatzea, krosko hutsean pleitatzen denean.

v) Nazioarteko itsas trafikoan, bidaiariak edo zama itsasontziz garraiatzea xede duten partzuergo, baterako negozio edo nazioarteko ustiapen erakundeetan parte hartzea; eta

9. Una entidad matriz última puede optar por aplicar su tratamiento contable consolidado para eliminar los ingresos, gastos, ganancias o pérdidas procedentes de transacciones entre entidades constitutivas, radicadas en la misma jurisdicción e incluidas en un grupo de consolidación fiscal, a efectos del cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles de dichas entidades constitutivas.

La opción se ejercerá de conformidad con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 49 de esta norma foral.

En el periodo impositivo en el que se ejercite o revoque la opción, se efectuarán los ajustes necesarios para que las ganancias o pérdidas admisibles no se tengan en cuenta más de una vez ni se omitan como consecuencia de dicho ejercicio o revocación.

10. Las entidades aseguradoras excluirán del cómputo de sus ganancias o pérdidas admisibles cualquier importe cobrado a los tomadores de seguros por los impuestos pagados por la entidad aseguradora en relación con las prestaciones a los asegurados.

Las entidades aseguradoras incluirán en el cálculo de sus ganancias o pérdidas admisibles cualquier prestación para los tomadores de seguros que no se refleje en su resultado contable, en la medida en que el correspondiente incremento o disminución de la responsabilidad frente a los tomadores del seguro se refleje en su resultado contable.

11. Un importe registrado como disminución del patrimonio neto de una entidad constitutiva que sea el resultado de distribuciones realizadas o debidas en relación con un instrumento emitido por dicha entidad constitutiva, en virtud de requisitos prudenciales regulatorios (en lo sucesivo, capital adicional de nivel uno), se tratará como un gasto en el cálculo de sus ganancias o pérdidas admisibles.

Cualquier importe registrado como incremento del capital de una entidad constitutiva que sea el resultado de distribuciones recibidas o pendientes de cobro en relación con un capital adicional de nivel uno, poseído por la entidad constitutiva, se incluirá en el cálculo de sus ganancias o pérdidas admisibles.

En ningún caso, los ajustes en patrimonio neto derivados de la emisión o el rescate de tales instrumentos (capital adicional de nivel uno) computarán en las ganancias o pérdidas admisibles de la entidad constitutiva.

Artículo 11. *Exclusión de la renta derivada del transporte marítimo internacional.*

1. A efectos del presente artículo, se entenderá por:

a) «Renta del transporte marítimo internacional» la renta neta obtenida por una entidad constitutiva derivada de las siguientes actividades, siempre que el transporte no se realice por vías navegables interiores dentro de la misma jurisdicción:

i) El transporte de pasajeros o carga por buques en el tráfico marítimo internacional, tanto si los buques son propios, arrendados o están puestos a su disposición de otra forma.

ii) El transporte de pasajeros o carga por buques en el tráfico marítimo internacional en el marco de los acuerdos de fletamento por espacio.

iii) El arrendamiento de un buque que vaya a ser utilizado para el transporte de pasajeros o carga en el tráfico marítimo internacional fletado totalmente equipado, tripulado y abastecido.

iv) El arrendamiento de un buque utilizado para el transporte de pasajeros o carga en el tráfico marítimo internacional, en régimen de fletamento a casco desnudo, a otra entidad constitutiva.

v) La participación en un consorcio, un negocio conjunto o un organismo internacional de explotación para el transporte de pasajeros o carga por buques en el tráfico marítimo internacional; y

vi) Nazioarteko itsas trafikoan, bidaiariak edo zama garraiatzeko erabilitako itsasontzi bat saltzea, baldin eta itsasontzi hori gutxienez urtebetez egon bada entitatearen eskuetan erabilia izateko.

b) «Nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarria»: entitate eratzaile batek jarraian aipatzen diren jarduerak egiteagatik lortutako errenta garbia, betiere jarduera horiek batez ere bidaiariak edo zama itsasontziz garraiatzearekin lotuta egiten badira, nazioarteko itsas trafikoan:

i) Entitate eratzaile bat ez den beste ontzi enpresa bati itsasontzi bat errentatzea krosko hutseko pleitamendu erregimenean, betiere pleitamenduaren iraupena hiru urtetik gorakoa ez bada.

ii) Beste ontzi enpresa batzuek jaulkitako txartelak saltzea, nazioarteko bidaia baten tarte nazionalean bidaiatzeko.

iii) Edukiontzia epe labur baterako errentatu eta biltegiratzea edo edukiontzia berandu itzultzeagatik sortutako gastuak.

iv) Ingeniariek, mantentze lanetako langileek, zamaketariak, sukaldaritzako langileek eta bezeroari arreta emateko langileriak beste ontzi enpresa batzuei zerbitzuak ematea; eta

v) Inbertsio errentak, betiere errentek sortzen dituzten inbertsioak ontziak nazioarteko trafikoan ustiatzeko jardueraren parte gisa egiten direnean.

2. Nazioarteko itsas garraioaren errenta eta nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarria, biak ere entitate eratzailearenak, haren irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utziko dira, baldin eta entitate eratzaileak frogatzen badu ukitutako ontzi guztien kudeaketa estrategikoa edo komertziala entitate eratzailea kokatuta dagoen jurisdikziotik egiten dela.

3. Nazioarteko itsas garraioaren errentaren kalkuluak edo nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarriarenak galera bat ematen badu, galera hori entitate eratzailearen irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utziko da.

4. Jurisdikzio batean kokatuta dauden entitate eratzaile guztien nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarriak ez du gainditu behar entitate eratzaile horien nazioarteko itsas garraioaren errentaren 100eko 50.

5. Entitate eratzaile batek dituen kostuak lotuta badaude, zuzen-zuzenean, 1. apartatuko a) letran aipatu diren garraio jarduerekin (nazioarteko itsas garraioko jarduerak) eta 1. apartatuko b) letran aipatutakoekin (nazioarteko itsas garraioko jarduera osagarri onargarriak), jarduera horiei egotziko zaizkie entitate eratzaileak nazioarteko itsas garraioan izan duen errenta garbia eta errenta osagarri onargarri garbia kalkulatzeko.

Entitate eratzaile batek dituen kostuak zeharka sortu badira nazioarteko itsas garraioko jarduerengatik eta nazioarteko itsas garraioko jarduera osagarri onargarriengatik, entitate eratzailearen nazioarteko itsas garraioaren errenta eta garraio horren errenta osagarri onargarria kalkulatzeko kostu horiek esandako jardueren negozio bolumenetik kenduko dira, jarduera horietako bakoitzaren negozio bolumenak negozio bolumen osoarekiko hartzen duen proportzioan.

6. Entitate eratzaile baten nazioarteko itsas garraioaren errentari eta nazioarteko itsas garraioaren errenta osagarri onargarriari aurreko 5. apartuaren arabera egotzen zaizkion kostuak, izan zuzenekoak izan zeharkakoak, irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utziko dira.

vi) La venta de un buque utilizado para el transporte de pasajeros o carga en el tráfico marítimo internacional, siempre que este haya permanecido en poder de la entidad constitutiva durante al menos un año para ser utilizado.

b) «Renta accesoria admisible del transporte marítimo internacional» la renta neta obtenida por una entidad constitutiva derivada de las siguientes actividades, siempre que estas se realicen principalmente en relación con el transporte de pasajeros o carga por buques en el tráfico marítimo internacional:

i) El arrendamiento de un buque, en régimen de fletamento a casco desnudo, a otra empresa naviera que no sea una entidad constitutiva, siempre que la duración del fletamento no exceda de tres años.

ii) La venta de billetes expedidos por otras empresas navieras para el tramo nacional de un viaje internacional.

iii) El arrendamiento y almacenamiento a corto plazo de contenedores o los gastos de detención por la devolución tardía de los contenedores.

iv) La prestación de servicios a otras empresas navieras por ingenieros, personal de mantenimiento, estibadores, personal de restauración y personal de atención al cliente; y

v) Las rentas de inversión, cuando las inversiones que generan las rentas se realicen como parte integrante del ejercicio de la actividad de explotación de buques en tráfico internacional.

2. La renta del transporte marítimo internacional y la renta accesoria admisible del transporte marítimo internacional de una entidad constitutiva quedarán excluidas del cálculo de sus ganancias o pérdidas admisibles, siempre que la entidad constitutiva demuestre que la gestión estratégica o comercial de todos los buques afectados se lleva a cabo efectivamente desde la jurisdicción en la que radica la entidad constitutiva.

3. Cuando el cálculo de la renta del transporte marítimo internacional o la renta accesoria admisible del transporte marítimo internacional de una entidad constitutiva dé lugar a una pérdida, esta se excluirá del cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles de la entidad constitutiva.

4. La renta accesoria admisible del transporte marítimo internacional de todas las entidades constitutivas radicadas en una jurisdicción no debe superar el 50 por 100 de la renta del transporte marítimo internacional de dichas entidades constitutivas.

5. Los costes en que incurra una entidad constitutiva que sean directamente atribuibles a sus actividades de transporte marítimo internacional enumeradas en el apartado 1, letra a), y de las actividades accesorias admisibles de transporte marítimo internacional enumeradas en el apartado 1, letra b) de este artículo, serán atribuidos a dichas actividades con el fin de calcular la renta neta del transporte marítimo internacional y la renta accesoria admisible neta del transporte marítimo internacional de la entidad constitutiva.

Los costes en que incurra una entidad constitutiva que deriven indirectamente de sus actividades de transporte marítimo internacional y de sus actividades accesorias admisibles de transporte marítimo internacional serán deducidos del volumen de negocios de dichas actividades con el fin de calcular la renta del transporte marítimo internacional y su renta accesoria admisible del transporte marítimo internacional de la entidad constitutiva en la proporción en la que el volumen de negocios de cada una de dichas actividades represente respecto del volumen de negocios total.

6. Los costes directos e indirectos atribuidos a la renta del transporte marítimo internacional y de la renta accesoria admisible del transporte marítimo internacional de una entidad constitutiva, de conformidad con el apartado 5 anterior, se excluirán del cálculo de sus ganancias o pérdidas admisibles.

12. artikulua. *Irabazi edo galera onargarriak entitate nagusiaren eta establezimendu iraunkorraren artean banatzea.*

1. Entitate eratzailea foru arau honen 5. artikuluko 19. puntuaren a), b) edo c) letretan definitzen diren establezimendu iraunkorretako bat denean, haren kontabilitate emaitza establezimendu iraunkor horren kontabilitate finantzarioan islatzen dena izango da.

Establezimendu iraunkorrak ez badu eramaten bereizita kontabilitate finantzarioa, haren kontabilitate emaitza haxe izango da: kontabilitate finantzario hori independenteki eta azken entitate nagusiaren egoera-orri bateratuak prestatzeko erabilitako kontabilitate araua aplikatuta eraman izan balitz, bertan islatuko zen zenbatekoa.

2. Entitate eratzailea foru arau honen 5. artikuluko 19. puntu a) edo b) letretan definitzen den establezimendu iraunkor bat denean, haren kontabilitate emaitzan doikuntzak egingo dira bertan islatuta gera daitezen, bakar-bakarrik, hitzarmen fiskal aplikagarriaren edo kokatuta dagoen jurisdikzioko zuzenbide nazionalaren arabera egoteak diren zenbatekoak, gastuak eta diru-sarrerak, jurisdikzio horretan zergei lotuta diru-sarrerak eta fiskalki kengarriak diren gastuak kontuan hartu gabe.

Entitate eratzailea foru arau honen 5. artikuluko 19. puntu c) letretan definitzen den establezimendu iraunkor bat denean, haren kontabilitate emaitzan doikuntzak egingo dira bertan islatuta gera daitezen, bakar-bakarrik, ELGA erakundeak Errenta eta Ondare Zergei buruz prestatutako Hitzarmen Ereduaren 7. artikulua aintzat hartuta (bertsio berrikusian) egotziko zitzaizkion zenbatekoak, gastuak eta diru-sarrerak.

3. Entitate eratzailea foru arau honen 5. artikuluko 19. puntu d) letretan definitzen den establezimendu iraunkorra denean, haren kontabilitate emaitza kalkulatzeko, honako hauek hartuko dira kontuan: alde batetik, erakunde nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioan salbuetsita dauden eta jurisdikzio horretatik kanpo egindako eragiketei egotzgarri zaizkien zenbatekoak eta diru-sarrerak, eta, bestetik, entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioan fiskalki kengarriak ez diren eta eragiketa horiei egotzgarri zaizkien zenbatekoak eta gastuak.

4. Aurreko apartatuetan xedatutakoaren arabera establezimendu iraunkor bati kalkulatzeko kontabilitate emaitza ez da kontuan hartuko entitate nagusiaren irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko, hurrengo 5. apartatuan jasotako kasuetan izan ezik.

5. Establezimendu iraunkor batek galera onargarri bat duen kasuetan, haren irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko garaian, galera hori entitate nagusiaren gastutzat hartuko da, eta ez haren gastutzat, betiere baldin eta entitate nagusi horren mozkinak kargatzen dituen zergan kengarritzat jo bada, eta, gainera, hura ez bada konpentsatu mozkinak zergapetzen dituen tributuari lotuta dagoen partida batekin, ez entitate nagusiaren jurisdikzioko legeria aplikatuta ez establezimendu iraunkorraren jurisdikzioko legeria aplikatuta.

Establezimendu iraunkorrak gerora lortzen dituen irabazi onargarriak entitate nagusiaren irabazi onargarritzat hartuko dira, eta ez establezimenduaren irabazi onargarritzat, harik eta, aurreko paragrafoan xedatutakoari jarraituta, entitate nagusiaren gastutzat hartu den galera onargarriaren zenbatekora iristen den arte.

13. artikulua. *Entitate garden baten irabazi edo galera onargarriak egotea.*

1. Entitate eratzailea entitate garden bat bada eratuta dagoen jurisdikzioan, haren kontabilitate emaitzatik murriztu egingo da talde multinazionalaren parte ez diren entitateetako partaidezengatik beren titularrei egotzi dakiekeen zenbatekoa, baldin

Artículo 12. *Reparto de las ganancias o pérdidas admisibles entre una entidad principal y un establecimiento permanente.*

1. Cuando una entidad constitutiva sea un establecimiento permanente de los definidos en el artículo 5, punto 19, letras a), b) o c), de esta norma foral, su resultado contable será el resultado reflejado en la contabilidad financiera separada de dicho establecimiento permanente.

Cuando un establecimiento permanente no lleve una contabilidad financiera separada, su resultado contable será el importe que se habría reflejado en su contabilidad financiera separada si se hubiera elaborado de forma independiente y de conformidad con la norma de contabilidad utilizada en la elaboración de los estados financieros consolidados de la entidad matriz última.

2. Cuando una entidad constitutiva cumpla la definición de establecimiento permanente del artículo 5, punto 19, letras a) o b), de esta norma foral, su resultado contable se ajustará para reflejar únicamente los importes y las partidas de ingresos y gastos que le sean atribuibles de conformidad con el convenio fiscal aplicable o con el derecho nacional de la jurisdicción en la que radique, con independencia del importe de los ingresos sujetos a impuestos y del importe de los gastos fiscalmente deducibles en dicha jurisdicción.

Cuando una entidad constitutiva cumpla la definición de establecimiento permanente del artículo 5, punto 19, letra c), de esta norma foral, su resultado contable se ajustará para reflejar únicamente los importes y las partidas de ingresos y gastos que le habrían sido atribuibles de conformidad con el artículo 7 del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE, en su versión revisada.

3. Cuando una entidad constitutiva cumpla la definición de establecimiento permanente del artículo 5, punto 19, letra d), de esta norma foral, su resultado contable se calculará sobre la base de los importes y las partidas de los ingresos que estén exentas en la jurisdicción en la que radique la entidad principal, y que sean atribuibles a las operaciones realizadas fuera de dicha jurisdicción, y sobre la base de los importes y las partidas de gastos que no sean deducibles a efectos fiscales en la jurisdicción en la que radique la entidad principal y que sean atribuibles a tales operaciones.

4. El resultado contable de un establecimiento permanente, de acuerdo con lo dispuesto en los apartados anteriores, no se tendrá en cuenta a la hora de calcular las ganancias o pérdidas admisibles de la entidad principal, salvo en los casos recogidos en el apartado 5 siguiente.

5. Una pérdida admisible de un establecimiento permanente se considerará como un gasto de la entidad principal, y no de aquel, a efectos del cálculo de sus ganancias o pérdidas admisibles en la medida en que la citada pérdida del establecimiento permanente hubiera tenido la consideración de fiscalmente deducible en el impuesto que grave los beneficios de dicha entidad principal siempre que no hubiera sido compensada con una partida sometida a tributación en el impuesto que grave los beneficios con arreglo tanto a la legislación de la jurisdicción de la entidad principal como a la jurisdicción del establecimiento permanente.

Las ganancias admisibles que obtenga posteriormente el establecimiento permanente se considerarán como ganancias admisibles de la entidad principal, y no de aquel, hasta el importe de la pérdida admisible que anteriormente se consideró como un gasto de la entidad principal con arreglo a lo dispuesto en el párrafo anterior.

Artículo 13. *Atribución de las ganancias o pérdidas admisibles de una entidad transparente.*

1. El resultado contable de una entidad constitutiva que sea una entidad transparente en la jurisdicción de su constitución se reducirá en la cantidad que pueda atribuirse a los titulares de sus participaciones que no sean entidades del grupo multi-

eta titular horiek entitate gardenean badituzte partaidetza horiek, dela zuzenean dela entitate gardenen kate baten bidez, honako kasu hauetan izan ezik:

- a) Entitate gardena azken entitate nagusi bat denean; edo
- b) Aurreko a) letran aipatutakoa bezalako azken entitate nagusi batek zuzenean edo entitate gardenen kate baten bitartez parte hartzen duenean entitate gardenean.

2. Entitate eratzailea entitate gardena bada, haren kontabilitate emaitzatik foru arau honen arabera beste entitate eratzaile bati egotzi behar zaion kontabilitate emaitza murriztuko da.

3. Entitate garden batek establezimendu iraunkor baten bidez egiten baditu bere jarduerak, dela osorik dela partzialki, aurreko 1. apartatua aplikatu ondoren ateratzen den kontabilitate emaitza establezimendu iraunkor horri egotziko zaio, foru arau honen 12. artikuluan xedatutakoaren arabera.

4. Fiskalki gardena den entitatea ez bada azken entitate nagusia, aurreko 1etik 3ra bitarteko apartatuak aplikatu ondoren entitate gardenari dagokionez ateratzen den kontabilitate emaitza entitate gardenaren titularrak diren entitate eratzaileei egotziko zaie, entitate horretan dituzten partaidetzen arabera.

5. Entitate gardena azken entitate nagusi bat edo alderantzizko entitate hibrido bat denean, aurreko 1etik 3ra bitarteko apartatuak aplikatu ondoren entitate gardenari dagokionez ateratzen den kontabilitate emaitza guztia azken entitate nagusiari edo alderantzizko entitate hibridoari egotziko zaio.

6. Aurreko 3., 4. eta 5. apartatuetan xedatutakoa bereizita aplikatuko da, entitate gardenean partaidetzak dituen titular bakoitzeko.

14. artikulua. *Substantzia ekonomikoari lotutako errentak kanpo uztea.*

1. Artikulu honen ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

a) Langile onargarriak: entitate eratzaile bateko langileak, lanaldi osoa zein partziala dutenak, eta kontratista independenteak, talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren ohiko funtzionamendu jardueretan talde multinazionalaren edo talde nazionalaren zuzendaritza eta kontrolpean parte hartzen dutenak.

b) Soldata kostu onargarriak: langilariaren gastuak, haien barruan sartuta soldadak, lansariak eta langilearentzat kontraprestazio edo utilitate bat eratzen duten eta zuzeneko onura pertsonal eta indibidual bat dakarten beste gastu batzuk, hala nola gaixotasun aseguru eta pentsioen erregimenari ordaindutako kontribuzio eta ekarpenak, nominaren eta enpleguaren gaineko zergak eta enplegatzaileak gizarte segurantzari egindako kotizazioak.

c) Aktibo material onargarriak:

i) Ibilgetu materialaren elementuak, jurisdikzioan kokatuta daudenean.

ii) Jurisdikzioan kokatuta dauden baliabide naturalak.

iii) Jurisdikzioan kokatuta dauden aktibo materialak erabiltzeko errentariak duen eskubidea; eta

iv) Ondasun higiezinak erabiltzeko edo baliabide naturalak ustiatzeko beharrezkoa den emakida, lizentzia edo antzeko tresna administratiboa, aktibo materialetan inbertsio esanguratsu bat egitea dakarrenean.

2. Talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten entitate eratzaile aitortzaileak, substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioa zergaldian ez aplikatzea erabakitzen badu foru arau honen 49. artikuluko 2. apartatuan jasotakoarekin bat etorriz, kasu horietan ez beste guztietan,

nacional y que posean dichas participaciones en la entidad transparente, directamente o a través de una cadena de entidades fiscalmente transparentes, a menos que:

- a) La entidad transparente sea una entidad matriz última; o
- b) La entidad transparente esté participada, directamente o a través de una cadena de entidades fiscalmente transparentes, por una entidad matriz última señalada en letra a) anterior.

2. El resultado contable de una entidad constitutiva que sea una entidad transparente se reducirá en el importe del resultado contable que deba atribuirse a otra entidad constitutiva con arreglo a lo dispuesto en esta norma foral.

3. Cuando una entidad transparente realice total o parcialmente sus actividades a través de un establecimiento permanente, el resultado contable que subsista tras la aplicación del apartado 1 anterior será atribuido a dicho establecimiento permanente de conformidad con lo dispuesto en el artículo 12 de esta norma foral.

4. Cuando una entidad fiscalmente transparente no sea la entidad matriz última, el resultado contable de la entidad transparente que subsista tras la aplicación de los apartados 1 a 3 anteriores será atribuido a las entidades constitutivas que sean titulares de la entidad transparente de acuerdo con sus participaciones en dicha entidad.

5. Cuando una entidad transparente sea una entidad fiscalmente transparente que sea la entidad matriz última o una entidad híbrida inversa, todo resultado contable de la entidad transparente que subsista tras la aplicación de los apartados 1 a 3 anteriores será atribuido a la entidad matriz última o a la entidad híbrida inversa.

6. Lo dispuesto en los apartados 3, 4 y 5 anteriores se aplicará separadamente por cada uno de los titulares de las participaciones en la entidad transparente.

Artículo 14. *Exclusión de rentas vinculadas a la sustancia económica.*

1. A efectos del presente artículo, se entenderá por:

a) Trabajadores admisibles: trabajadores a jornada completa o a jornada parcial de una entidad constitutiva y contratistas independientes que participen en las actividades ordinarias de funcionamiento del grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud bajo la dirección y el control del grupo multinacional o grupo nacional.

b) Costes salariales admisibles: los gastos de personal, incluyendo los sueldos y salarios y otros gastos que constituyan una contraprestación o utilidad y proporcionen un beneficio personal directo e individualizado al trabajador, como el seguro de enfermedad y las contribuciones y aportaciones satisfechas al régimen de pensiones, los impuestos sobre la nómina y el empleo, y las cotizaciones del empleador a la seguridad social.

c) Activos materiales admisibles:

i) Los elementos del inmovilizado material situados en la jurisdicción.

ii) Los recursos naturales situados en la jurisdicción.

iii) El derecho del arrendatario a utilizar activos materiales situados en la jurisdicción; y

iv) La concesión, licencia o instrumento administrativo similar para el uso de bienes inmuebles o la explotación de recursos naturales que implique una inversión significativa en activos materiales.

2. Salvo que la entidad constitutiva declarante de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud, de conformidad con el apartado 2 del artículo 49 de esta norma foral, opte por no aplicar la exclusión de rentas vinculadas a la sustancia económica en el periodo impositivo, las ganancias admi-

zerga osagarria kalkulatzearen ondorioetarako, jurisdikzio bateko irabazi onargarri garbietatik murriztu beharko da artikuluko honen 3. apartatuan aipatzen diren nominen eskusioa eta artikuluko bereko 4. apartatuan aipatzen diren aktibo materialen eskusioa batuz ateratzen den zenbatekoa, hori guztira jurisdikzioan kokatuta dagoen entitate eratzaille bakoitzerako.

3. Jurisdikzio batean kokatutako entitate eratzaille baten nominei aplikatuko zaien eskusioa jurisdikzio horretan talde multinazionalerako edo talde nazional handirako jarduten duten langile onargarrien soldata kostu onargarrien 100eko 5 izango da. Kostu horiek ez dira aintzat hartuko:

a) Kapitalizatu direnean eta aktibo material onargarrien kontabilitate balioan sartuta daudenean.

b) Foru arau honen 11. artikuluko arabera kanpoan utzitako errentak direnean.

4. Jurisdikzio batean kokatutako entitate eratzaillearen aktibo materialei aplikatuko zaien eskusioa jurisdikzioan kokatutako aktibo material onargarrien kontabilitate balioaren 100eko 5 izango da, balio hauek kanpoan utzita:

a) Errentan emateko edo inbertitzeko diren ondasunen kontabilitate balioa, lurrak eta eraikinak ere barruan sartuta.

b) Foru arau honen 11. artikuluko arabera kalkulatik kanpo utzitako errentak lortzeko erabilitako aktibo materialen kontabilitate balioa.

5. Aurreko 4. apartatuaren ondorioetarako, aktibo material onargarrien kontabilitate balioa kalkulatzeko, begiratu beharko da azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko erabili diren aktibo material onargarrien kontabilitate balio garbiak zergaldiaren hasieran eta amaieran ageri duen batez bestekoa, narriaduraren zenbatekoari, amortizazio metatua zenzenbatekoari eta kapitalizatutako soldata gastuen zenbatekoari erreparatuta.

6. Artikulu honen 3. eta 4. apartatuetan jasotakoaren ondorioetarako, establezimendu iraunkorra den entitate baten soldata kostu onargarriak eta aktibo material onargarriak foru arau honen 12. artikuluko 1. eta 2. apartatuen arabera establezimendu iraunkorraren kontabilitate finantzarioan ageri direnak izango dira, betiere baldin eta soldata kostu onargarriak eta aktibo material onargarriak establezimendu iraunkorraren jurisdikzio berean badaude.

Establezimendu iraunkor baten soldata kostu onargarriak eta aktibo material onargarriak ez dira kontuan hartuko entitate nagusiaren soldata kostu onargarriak eta aktibo material onargarriak kalkulatzeko.

Establezimendu iraunkor baten errentak kanpoan utzi badi-ra, dela guztiz dela partzialki, foru arau honen 13. artikuluko 1. apartatuan edo 40. artikuluko 6. apartatuan jasotakoaren arabera, establezimendu iraunkor horren soldata kostu onargarriak eta aktibo material onargarriak proportzio berean utziko dira artikuluko honetan aurreikusten den kalkulatik kanpo.

7. Langile onargarrien soldata kostu onargarriak entitate garden batek ordaindu eta 6. apartatuaren arabera egotzi ez badira, eta aktibo material onargarriak entitate horren jabetzakoak badira, honako hauei egotziko zaizkie:

a) Entitate gardenean partaidetzak dituzten entitate eratzaillei, foru arau honen 13. artikuluko 4. apartatuaren arabera egotzi zaien zenbatekoaren proportzioan, baldin eta langile onargarriak eta aktibo material onargarriak entitate gardenean partaidetzak dituzten titularren jurisdikzioan badaude; eta

b) Azken entitate nagusia den entitate gardenari, foru arau honen 40. artikuluko 2. eta 3. apartatuen arabera entitate gardenaren irabazi onargarrien kalkulatik kanpo dauden errentekin

sibles netas para una jurisdicción se reducirán, a efectos del cálculo del impuesto complementario, en el importe que resulte de la suma de la exclusión de las nóminas a que se refiere el apartado 3 del presente artículo y de la exclusión de los activos materiales a que se refiere el apartado 4 del presente artículo para cada entidad constitutiva radicada en la jurisdicción.

3. La exclusión de las nóminas de una entidad constitutiva radicada en una jurisdicción será igual al 5 por 100 de los costes salariales admisibles de los trabajadores admisibles que realicen actividades para el grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud en dicha jurisdicción, con excepción de los costes salariales admisibles que sean:

a) Capitalizados e incluidos en el valor contable de los activos materiales admisibles.

b) Que se correspondan con rentas excluidas de conformidad con el artículo 11 de esta norma foral.

4. La exclusión de los activos materiales de una entidad constitutiva radicada en una jurisdicción será igual al 5 por 100 del valor contable de los activos materiales admisibles situados en la jurisdicción, con la excepción de:

a) El valor contable de los bienes, incluidos los terrenos y edificios, destinados para la venta, destinados al arrendamiento o la inversión.

b) El valor contable de los activos materiales utilizados para la obtención de rentas excluidas de conformidad con el artículo 11 de esta norma foral.

5. A efectos del apartado 4 anterior, el valor contable de los activos materiales admisibles será la media entre el valor neto contable de los activos materiales admisibles al inicio y al final del periodo impositivo, utilizados a los efectos de la preparación de los estados financieros consolidados de la entidad matriz última, tomando en consideración el importe del deterioro y, de la amortización acumulada, así como el importe de los gastos salariales capitalizados.

6. A efectos de los apartados 3 y 4 de este artículo, los costes salariales admisibles y los activos materiales admisibles de una entidad constitutiva que sea un establecimiento permanente serán los que estén incluidos en su contabilidad financiera separada de conformidad con los apartados 1 y 2 del artículo 12 de esta norma foral, siempre que los costes salariales admisibles y los activos materiales admisibles estén situados en la misma jurisdicción que el establecimiento permanente.

Los costes salariales admisibles y los activos materiales admisibles de un establecimiento permanente no se tendrán en cuenta para determinar los costes salariales admisibles y los activos materiales admisibles de la entidad principal.

Cuando las rentas de un establecimiento permanente hayan sido excluidas total o parcialmente de conformidad con el apartado 1 del artículo 13, o el apartado 6 del artículo 40 de esta norma foral, los costes salariales admisibles y los activos materiales admisibles de dicho establecimiento permanente se excluirán en la misma proporción del cálculo previsto en el presente artículo.

7. Los costes salariales admisibles de los trabajadores admisibles pagados por una entidad transparente que no se hayan atribuido en virtud del apartado 6, y los activos materiales admisibles que sean propiedad de dicha entidad, se asignarán a:

a) Las entidades constitutivas titulares de las participaciones de la entidad transparente, en proporción al importe que les haya sido atribuido de conformidad con el apartado 4 del artículo 13 de esta norma foral, siempre que los trabajadores admisibles y los activos materiales admisibles estén situados en la jurisdicción de los titulares de las participaciones de la entidad transparente; y

b) La entidad transparente que sea la entidad matriz última, reducidos proporcionalmente por las rentas excluidas del cálculo de las ganancias admisibles de la entidad transparente de con-

proportzionalki murriztuta, betiere langile onargarriak eta aktibo material onargarriak entitate gardenaren jurisdikzioan badaude.

Entitate gardenaren gainerako soldata kostu onargarri eta bestelako aktibo material onargarri guztiak talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren substantzia ekonomikoari lotutako errentaren eskusioari buruzko kalkuluetatik kanpo geratuko dira.

8. Egoitzarik gabeko entitate eratzaile bakoitzaren substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioa banaka kalkulatu da zergaldi bakoitzerako, gainerako entitate eratzaile guztien substantzia ekonomikoari lotutako errentaren eskusiotik bereizita.

9. Substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioak, artikuluko honen arabera jurisdikzio baterako kalkulatuak, ez du barruan hartuko ez entitate eratzaileen nominen eskusioa eta ez hien aktibo materialen eskusioa, jurisdikzio horretan inbertsio entitate gisa jarduten dutenean.

10. Artikulu honetako 1. puntuan adierazitakoaren ondorioetarako:

a) «Langile onargarrien» definizioaren barruan sartzen dira sozietate kooperatibetako bazkide langileak eta lan bazkideak.

b) «Kostu onargarrien» definizioaren barruan sartzen dira bazkide langileek eta lan bazkideek jasotzen dituzten ordainsariak, eta zehazki:

1. Lansarien aurrerakinak.

2. Gizarte Segurantzari egindako kotizazioak, hala sozietate kooperatiboaren konturakoak nola kooperatiba horrek Langile Autonomoen Erregimen Bereziari bazkideen ordezkari gisa ordaindutakoak.

3. Kapital sozialari egindako ekarpenen ordainketa.

15. artikulua. Zerga oinarriaren zehaztapena.

1. Zergaldian zergapetze maila txikia duen jurisdikzio bateko zerga osagarriaren zerga oinarria kalkulatzeko, izan zerga osagarri nazionalaren modalitatean, izan zerga osagarri primarioaren modalitatean, eragiketa hau egin beharko da foru arau honetan xedatutakoarekin bat: jurisdikzio horretako entitate eratzaileen irabazi onargarri garbiak ken substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioaren zenbatekoa. Ateratzen den zenbateko positiboa izango da zerga oinarria.

2. Foru arau honen 6. artikuluko 2. apartatuan aurreikusitako zergadunen kasuan, zerga osagarriaren zerga oinarria, Espainiako lurraldean eta zergaldian, biderketa honen emaitza izango da: zerga osagarriaren zerga oinarria bider zergadunaren irabazi onargarriak, zergaldian lortutakoak, Espainiako lurraldean ageritako irabazi onargarriekiko duen proportzioa.

Foru arau honen 6. artikuluko 3. apartatuan aipatutako zergadunen kasuan, zerga osagarriaren zerga oinarria, jurisdikzio batean eta zergaldian, biderketa honen emaitza izango da: zergapetze maila txikia duen jurisdikzio bateko zerga osagarriaren zerga oinarria bider partaidetutako entitate eratzaile bakoitzak zergaldian lortutako irabazi onargarriak zergapetze maila txikiko jurisdikzio bakoitzaren irabazi onargarri agregatuekiko duen proportzioa, eta, hori guztia, bider entitate eratzaileak egoitzarik gabeko edo beste jurisdikzio batean kokatutako entitate eratzaile partaidetu bakoitzean zuzenean edo zeharka duen partaidetza portzentajea.

3. Foru arau honen 6. artikuluko 4. apartatuan aurreikusitako zergadunen kasuan, zergaldiko zerga oinarria honako hau izango da: foru arau honen 29. artikuluko 10. apartatuan xedatutakoaren arabera zehaztutako zenbatekoa zati zergapetze maila txikia duen jurisdikzioaren karga tasa.

formidad con los apartados 2 y 3 del artículo 40 de esta norma foral, siempre que los trabajadores admisibles y los activos materiales admisibles estén situados en la jurisdicción de la entidad transparente.

Todos los demás costes salariales admisibles y activos materiales admisibles de la entidad transparente se excluirán de los cálculos relativos a la exclusión de la renta vinculada a la sustancia económica del grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud.

8. La exclusión de rentas vinculada a la sustancia económica de cada entidad constitutiva sin residencia se calculará, para cada periodo impositivo, de forma individual e independiente de la exclusión de la renta vinculada a la sustancia económica de todas las demás entidades constitutivas.

9. La exclusión de rentas vinculada a la sustancia económica calculada de conformidad con el presente artículo, en una jurisdicción, no incluirá la exclusión de las nóminas ni la exclusión de los activos materiales de las entidades constitutivas que sean entidades de inversión en dicha jurisdicción.

10. A los efectos de lo señalado en el punto 1 del presente artículo:

a) Dentro de la definición de «Trabajadores admisibles» se consideran incluidos los socios trabajadores y socios de trabajo de las sociedades cooperativas.

b) Dentro de la definición de «Costes salariales admisibles» se consideran incluidas las retribuciones que reciben los socios trabajadores y socios de trabajo, concretamente:

1. Anticipos laborales.

2. Cotizaciones a la seguridad social, tanto las que sean a cargo de la sociedad cooperativa, como las que esta abone al Régimen Especial de Trabajadores Autónomos en representación de sus socios.

3. Remuneración de las aportaciones al capital social.

Artículo 15. Determinación de la base imponible.

1. La base imponible del impuesto complementario de una jurisdicción con un nivel impositivo bajo, ya sea en la modalidad del impuesto complementario nacional o en la del impuesto complementario primario, en el periodo impositivo, será el importe positivo, resultante de minorar las ganancias admisibles netas de las entidades constitutivas de la jurisdicción en el importe de la exclusión de rentas vinculada a la sustancia económica, de conformidad con lo dispuesto en esta norma foral.

2. La base imponible del Impuesto Complementario de las contribuyentes previstas en el apartado 2 del artículo 6 de esta norma foral, en territorio español en el periodo impositivo, será el importe resultante de multiplicar la base imponible del Impuesto Complementario por la proporción que represente la ganancia admisible de la contribuyente, obtenida en el periodo impositivo, respecto de las ganancias admisibles agregadas en territorio español.

La base imponible del Impuesto Complementario de las contribuyentes previstas en el apartado 3 del artículo 6 de esta norma foral, en una jurisdicción y en el periodo impositivo, será el importe resultante de multiplicar la base imponible del Impuesto Complementario de una jurisdicción con nivel impositivo bajo, por la proporción que represente la ganancia admisible de cada entidad constitutiva participada, obtenida en el periodo impositivo, respecto de las ganancias admisibles agregadas de cada jurisdicción con nivel impositivo bajo y ello multiplicado por el porcentaje de participación que ostente, directo o indirecto, en cada entidad constitutiva participada, sin residencia o radicada en otra jurisdicción.

3. La base imponible de las contribuyentes previstas en el apartado 4 del artículo 6 de esta norma foral, en el periodo impositivo, será la cuantía determinada con arreglo a lo dispuesto en el apartado 10 del artículo 29 de esta norma foral dividida entre el tipo de gravamen de la jurisdicción con nivel impositivo bajo.

V. TITULUA

DOITUTAKO ZERGA ESTALIEN ZEHATZAPENA

16. artikulua. Zerga estaliak.

1. Foru arau honen ondorioetarako, entitate eratzaille baten zerga estaliak honako hauek izango dira:

a) Entitate eratzaillearen galdu-irabazien kontuan kontsignatutako zergak, entitate horren errenta edo mozkinak kargatzen dituztenak. Entitate horrek edo beste entitate eratzaille batek lortutako errentari edo mozkiniei aplikatzen zaizkie, azken kasu horretan entitate horrek beste entitatean duen partaidetza proportzioan.

b) Banatutako mozkiniei, ustezko mozkin banaketei eta banaketa araubide onargarri baten arabera zergapetutako gastu ez-enpresarialeiei aplikatzen zaizkien zergak.

c) Sozietateen errenta edo mozkin enpresarialak izaera orokorre zergapetzen ditu tributuaaren orde z ordainarazten diren zergak.

d) Banatu gabeko mozkinak edo entitate eratzaillearen kapital soziala kargatzen dituzten zergak, errentetan eta kapitalean oinarritutako elementuak kargatzen dituzten zergak barne.

2. Entitate eratzaille baten zerga estalietan ez dira sartuko honako hauek:

a) Foru arau honen arabera Espainiako lurraldean sortutako zerga osagarria.

b) Errentak integratzeko erregela onargarri bat aplikatzearen emaitza den zerga osagarria.

c) Beste jurisdikzio bateko zerga osagarri nazional onargarria.

d) Behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela bat aplikatzeagatik entitate eratzaille bati egozten zaion zerga osagarria.

e) Egotzitako zerga itzulgarri ez-onargarria.

f) Aseguru entitate batek ordaindutako zergak, baldin eta foru arau honen 10. artikuluko 10. apartatuaren arabera kanpoan utzi diren zenbatekoei badagozkie.

3. Zerga estaliak egotzi baldin badakizkioke 10. artikulua-ren 7. apartatuko lehen paragrafoan aipatzen diren tokiko aktibo material onargarriak besterentzetik ondorioztatutako irabazi edo galera garbi bati, paragrafo horretan aipatzen den aukera baliatzen den zergaldian zerga estalien zehaztapenetik kanpo geratuko dira.

17. artikulua. Doitutako zerga estaliak.

1. Entitate eratzaille baten zergaldiko zerga estali doituak kalkulatzeko, zergaldiko zerga estaliei galdu irabazien kontuan dagokien zerga korranteagatik gastua doitu da, zenbateko hauek kontuan hartuta:

a) Zerga estaliek zergaldian izandako gehikuntzen eta murriztapenen zenbateko garbia, artikuluko 2. eta 3. apartatuetan aurreikusitakoaren arabera.

b) Foru arau honen 18. artikulua-ren arabera zerga gerortuengatik dagokion doikuntzaren zenbateko osoa.

c) Zerga estalietan izandako gehikuntza edo murriztapen guztiak, ondare garbian edo «beste emaitza global bat» izeneko partidan erregistratuak, irabazi edo galera onargarrien kalkuluan jasotako zenbatekoekin bat datozenak, zeinek entitate eratzaillea kokatuta dagoen jurisdikzioan tributatu da baitute.

TÍTULO V

DETERMINACIÓN DE LOS IMPUESTOS CUBIERTOS AJUSTADOS

Artículo 16. Impuestos cubiertos.

1. Los impuestos cubiertos de una entidad constitutiva, a los efectos de esta norma foral, incluirán:

a) Los impuestos consignados en la cuenta de pérdidas y ganancias de la entidad constitutiva que graven la renta o los beneficios de dicha entidad correspondientes a la renta o beneficios de la referida entidad, o a rentas o beneficios obtenidos por otra entidad constitutiva en proporción al porcentaje de participación que la entidad ostente sobre aquella.

b) Los impuestos que graven los beneficios distribuidos, las distribuciones de beneficios presuntas y los gastos no empresariales sometidos a tributación en virtud de un régimen de distribución admisible.

c) Los impuestos exigidos en sustitución de un impuesto que grave la renta o los beneficios empresariales de sociedades de aplicación general.

d) Los impuestos que graven los beneficios no distribuidos o el capital social de la entidad constitutiva, incluyendo impuestos que graven múltiples componentes basados en las rentas y el capital.

2. Los impuestos cubiertos de una entidad constitutiva no incluirán:

a) El Impuesto Complementario devengado en territorio español con arreglo a lo dispuesto en esta norma foral.

b) El Impuesto Complementario que sea el resultado de aplicar una regla de inclusión de rentas admisible.

c) El Impuesto Complementario nacional admisible de otra jurisdicción.

d) El Impuesto Complementario atribuido a una entidad constitutiva como resultado de la aplicación de una regla de beneficios insuficientemente gravados admisible.

e) El impuesto imputado reembolsable no admisible.

f) Los impuestos pagados por una entidad aseguradora que correspondan a importes que hayan sido excluidos de conformidad con el apartado 10 del artículo 10 de esta norma foral.

3. Los impuestos cubiertos imputables a una ganancia o pérdida neta derivada de la enajenación de los activos materiales admisibles locales a que se refiere el primer párrafo del apartado 7 del artículo 10, durante el periodo impositivo en que se ejercite la opción a que se refiere dicho párrafo, quedarán excluidos de la determinación de los impuestos cubiertos.

Artículo 17. Impuestos cubiertos ajustados.

1. Los impuestos cubiertos ajustados de una entidad constitutiva correspondientes en el periodo impositivo se calcularán ajustando el gasto por impuesto corriente de la cuenta de pérdidas y ganancias que se corresponda con los impuestos cubiertos del periodo impositivo, en los siguientes importes:

a) El importe neto de los incrementos y reducciones de los impuestos cubiertos correspondientes al periodo impositivo, según lo previsto en los apartados 2 y 3 de este artículo.

b) El importe total del ajuste por impuestos diferidos que corresponda de acuerdo con lo establecido en el artículo 18 de esta norma foral.

c) Cualquier incremento o minoración de los impuestos cubiertos registrado en el patrimonio neto o en la partida «otro resultado global», que se corresponda con los importes incluidos en el cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles, que estarán sujetos a tributación en la jurisdicción en la que radique la entidad constitutiva.

2. Entitate eratzaile baten zergaldiko zerga estaliei honako hauei gehituko zaizkie:

a) Galdu-irabazien kontuan zergaldiko gastu gisa erregistratu diren zerga estaliak, zergak aplikatu aurreko emaitza murriztu dutenak.

b) Foru arau honen 19. artikuluko 2. apartatuaren arabera, zergaldian aplikatutako galera onargarriari dagokion zerga gero-ratuagatik aktiboa.

c) Zergaldian ordaindutako zerga estaliak, posizio fiskal ziurgabe bati egotzi dakizkiokeenak, baldin eta aurreko ekitaldi batean zerga estalien murriztapen gisa tratatu diren zenbatekoekin bat badatoz, artikuluko d) letraren arabera.

d) Itzulgarria den kreditu fiskal onargarriaren zatia, zerga korranteagatik zergaldian izandako gastua murriztu duenean.

3. Entitate eratzaile baten zergaldiko zerga estaliei zenbateko hauek murriztuko zaizkie:

a) Foru arau honen arabera ondare eta irabazi onargarrien kalkulutik kanpo utzitako irabaziei dagokien zerga korranteagatik gastua.

b) Kreditu fiskal itzulgarri ez-onargarriaren zatia, zerga korranteagatik gastuaren murriztapen gisa erregistratu ez denean.

c) Entitate eratzaile bati itzuli edo egotzitako zerga estalien edozein zenbateko, baldin eta galdu-irabazien kontuan zerga korranteagatik gastuaren doikuntza gisa erregistratu ez bada, itzulgarria den kreditu fiskal onargarri batekin erlazionatuta da goenean izan ezik.

d) Zerga korranteagatik gastua, posizio fiskal ziurgabe baten ondorio denean.

e) Zergaldia amaitu ondorengo hiru urteetan ordaintzea espero ez den zerga korranteagatik gastua.

4. Doitutako zerga estaliak kalkulatzeko, estalitako zerga bera behin baino ez da izango konputagarria, nahiz eta aurreko apartatuetak baten baino gehiagoren barruan jasota ageri.

5. Jurisdikzioan irabazi onargarri garbirik lortzen ez den zergaldian, jurisdikzio horretan doitutako zerga estalien zenbatekoa negatiboa bada eta zenbateko hori ez bada iristen espero ziren zerga estali doituaren zenbatekora, espero ziren zerga estali doituaren eta zerga estali doituaren arteko diferentziaren zenbatekoa zerga osagarri gehigarritzat hartuko da zergaldi horretan, eta jurisdikzioan entitate eratzaile bakoitzari egotziko zaio, foru arau honen 30. artikuluko 3. apartatuan jasotakoarekin bat.

Aurrekoa gorabehera, aitortzen duen entitate eratzaileak beti aukeratu ahal izango du espero ziren zerga estali doituaren eta doitutako zerga estalien arteko diferentzia hori, aurreko parrafoan aipatu dena, zerga osagarri gehigarritzat hartzea ondorengo zergaldi batean, irabazi onargarriak lortzen diren jurisdikzioan, eta diferentzia horrekin ondorengo zergaldiko zerga estali doituak murriztea, horiek deuseztatu arte. Soberakina, egonez gero, hurrengo zergaldietara eramango da, eta apartatu honetan ezarritako baldintzetan egotziko da.

Apartatu honetan aurreikusitako aukera foru arau honen 49. artikuluko 3. apartatuan jasotako eran egingo da, eta hurrengo zergaldi guztietan aplikatuko da, harik eta aurreko parrafoan aipatu den diferentzia zerga osagarri gehigarri gisa integratu arte, oso-osorik, hurrengo zergaldietan.

2. Los impuestos cubiertos de una entidad constitutiva en el periodo impositivo se incrementarán en:

a) Aquellos impuestos cubiertos que se hubieran registrado como gasto del periodo, en la cuenta de pérdidas y ganancias, minorando el resultado antes de impuestos.

b) El activo por impuesto diferido correspondiente a la pérdida admisible aplicada en el periodo impositivo, de conformidad con lo previsto en el apartado 2 del artículo 19 de esta norma foral.

c) Los impuestos cubiertos efectivamente satisfechos en el periodo impositivo, atribuibles a una posición fiscal incierta, en la medida que se correspondan con importes que hayan sido tratados en un ejercicio anterior como una reducción de los impuestos cubiertos de conformidad con la letra d) del apartado 3 de este artículo.

d) La parte del crédito fiscal reembolsable admisible que haya reducido el gasto por impuesto corriente del periodo.

3. Los impuestos cubiertos de una entidad constitutiva en un periodo impositivo se minorarán en:

a) El gasto por impuesto corriente correspondiente a las ganancias excluidas del cálculo de ganancias o pérdidas admisibles con arreglo a esta norma foral.

b) La parte del crédito fiscal reembolsable no admisible que no se haya registrado como una reducción del gasto por impuesto corriente.

c) Cualquier importe de impuestos cubiertos reembolsados o imputados a una entidad constitutiva que no se haya registrado como un ajuste del gasto por impuesto corriente en la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo que esté relacionado con un crédito fiscal reembolsable admisible.

d) El gasto por impuesto corriente que se corresponda con una posición fiscal incierta.

e) El gasto por impuesto corriente que no se espere que sea efectivamente satisfecho en los tres años siguientes al término del periodo impositivo.

4. A efectos del cálculo de los impuestos cubiertos ajustados, un mismo impuesto cubierto solo podrá computarse una vez, aun cuando pudiera subsumirse en más de uno de los apartados anteriores.

5. En el periodo impositivo en el que no se obtengan ganancias admisibles netas en la jurisdicción y el importe de los impuestos cubiertos ajustados en dicha jurisdicción sea negativo e inferior a los impuestos cubiertos ajustados esperados, el importe correspondiente a la diferencia entre los impuestos cubiertos ajustados esperados y los impuestos cubiertos ajustados se considerará como un Impuesto Complementario adicional en ese periodo impositivo y será atribuido a cada entidad constitutiva de la jurisdicción de conformidad con el apartado 3 del artículo 30 de esta norma foral.

No obstante lo anterior, la entidad constitutiva declarante podrá optar por considerar la diferencia entre los impuestos cubiertos ajustados esperados y los impuestos cubiertos ajustados, a que se refiere el párrafo anterior, como un Impuesto Complementario adicional en un periodo impositivo posterior, en el que se obtengan ganancias admisibles en la jurisdicción, reduciendo los impuestos cubiertos ajustados del periodo impositivo posterior, hasta anularlos. El exceso, si lo hubiera, se trasladará a los periodos impositivos siguientes y se imputará en las condiciones establecidas en este apartado.

El ejercicio de la opción prevista en este apartado se realizará de conformidad con el apartado 3 del artículo 49 de esta norma foral y será de aplicación en todos los periodos impositivos siguientes hasta que la diferencia a que se refiere el párrafo anterior haya sido integrada en su totalidad en los periodos impositivos siguientes como Impuesto Complementario adicional.

Talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak jurisdikzioan entitate eratzaileak edukitzeari uzten badio, zerga osagarri gehigarri gisa integratu gabe geratu den zenbatekoa hurrengo zergaldietara eramango da, eta jurisdikzio horretan taldeak entitate eratzaileak berriro dituen zergalditik aurrera egotziko da, apartatu honetan ezarritako terminoetan.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, espero ziren zerga estali doituak kalkulatu dira jurisdikzioan izandako galera onargarri garbia gutxieneko zerga tasarekin biderkatuta.

6. Artikulu honetan adierazitako ondorioetarako, sozietateen gaineko zergaren kuota likidoaren gaineko kenkaria, Kooperatiben Araubide Fiskalari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauaren 27.2 artikuluan jasotzen dena eta kooperatiba bereziki babestuei aplikatzen zaiena, «kreditu fiskal itzulgarri onargarritzat» hartuko da, eta, ondorioz, entitatearen zergaldiko zerga estaliak gehituko ditu.

Tratamendu bera izango dute Euskal Autonomia Erkidegoko beste lurralde historikoetako kooperatiben zerga araubidea arautzen duten foru arauetan, Nafarroako Kooperatiben Foru Legean eta Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko Legean, kooperatiba bereziki babestuei dagokienez, kuota osoaren gainean aplikatzeko berariaz ezarrita dauden kenkariak eta/edo hobariak.

18. artikulua. Zerga geroratuengatik doikuntzaren zenbateko osoa.

1. Artikulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

- a) Baimendu gabeko sortzapena:
- i) Entitate eratzaile baten galdu-irabazien kontuan zerga geroratuagatik gastuan izan den edozein aldaketa, posizio fiskal ziurgabe baten ondorio dena.
- ii) Entitate eratzaile baten galdu-irabazien kontuan zerga geroratuagatik gastuan izan den edozein aldaketa, entitate eratzaile baten mozkin banaketa baten ondorio dena.

b) Erreklamatu gabeko sortzapena: zergaldi batean zehar zerga geroratu bat dela eta entitate eratzaile baten egoera-ori finantzarioetan aitortutako pasibo baten gehikuntza, artikuluko honen 7. apartatuan ezarritako epean ordaintzea espero ez dena, eta, entitate eratzaile aitortzaileak foru arau honen 49. artikuluko 2. apartatuan jasotakoaren arabera urtero egindako aukeragatik, zergadi horretan zerga geroratuengatik egindako doikuntzaren zenbateko osoan sartu gabe utzi dena.

2. Entitate eratzaile batek zerga geroratuengatik zergaldian egindako doikuntzaren zenbateko osoa haxe izango da: haren galdu-irabazien kontuan zerga geroratuagatik ageri den gastua edo diru-sarrera, artikuluko honen 3tik 6ra bitarteko apartatuetan aurreikusitakoaren arabera estali eta doitutako zergeta dagokiena, baldin eta, haien zehaztapenari begira, zerga tasa aplikagarria gutxieneko zerga tasaren berdina edo txikiagoa bada.

Zerga geroratuagatik izandako gastua edo diru-sarrera kalkulatzeko aplikatutako zerga tasa gutxieneko zerga tasa baino handiagoa den kasuetan, galdu-irabazien kontuan zerga geroratuagatik ageri den gastua edo diru-sarrera, zerga estalietako dagokiena, berriro kalkulatu beharko da, gutxieneko zerga tasa aplikatuta.

3. Zerga geroratuengatik doikuntzaren zenbateko osoari zenbateko hauek gehituko zaizkio:

- a) Baimendu gabeko sortzapen bati edo erreklamatu gabeko sortzapen bati dagozkion zenbatekoak, zergaldian ordaindu direnean.

En el supuesto de que el grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud deje de contar con entidades constitutivas en la jurisdicción, el importe pendiente de integrar como Impuesto Complementario adicional se trasladará a los periodos impositivos siguientes y se imputará en las condiciones establecidas en este apartado a partir del periodo impositivo en el que el grupo vuelva a tener entidades constitutivas en dicha jurisdicción.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, se entenderá por impuestos cubiertos ajustados esperados el resultado de multiplicar la pérdida admisible neta de la jurisdicción por el tipo impositivo mínimo.

6. A los efectos señalados en el presente artículo la deducción sobre la cuota líquida del impuesto sobre sociedades recogida en el artículo 27.2 de la Norma Foral 2/1997, de 22 de mayo, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas, y aplicable a las cooperativas especialmente protegidas, se considerará un «Crédito fiscal reembolsable admisible», incrementando en consecuencia los impuestos cubiertos de la entidad en el periodo impositivo.

Similar tratamiento recibirán las deducciones y/o bonificaciones establecidas específicamente para las cooperativas especialmente protegidas en las respectivas Normas Forales que regulan el Régimen Fiscal de las Cooperativas de los otros Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco, en la Ley Foral de Cooperativas de Navarra y en la Ley sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

Artículo 18. Importe total del ajuste por impuestos diferidos.

1. A efectos de lo dispuesto en este artículo, se entenderá por:

- a) Devengo no permitido:
- i) Cualquier variación del gasto por impuesto diferido en la cuenta de pérdidas y ganancias de una entidad constitutiva que se corresponda con una posición fiscal incierta.
- ii) Cualquier variación del gasto por impuesto diferido en la cuenta de pérdidas y ganancias de una entidad constitutiva que se corresponda con una distribución de beneficios de una entidad constitutiva.

b) Devengo no reclamado: el incremento de un pasivo por impuesto diferido reconocido en los estados financieros de una entidad constitutiva durante un periodo impositivo que no se espere que vaya a ser efectivamente satisfecho en el plazo establecido en el apartado 7 del presente artículo y que, a opción de la entidad constitutiva declarante de conformidad con el apartado 2 del artículo 49 de esta norma foral, ejercitada anualmente, no se incluya en el importe total del ajuste por impuestos diferidos correspondiente a dicho periodo impositivo.

2. El importe total del ajuste por impuestos diferidos de una entidad constitutiva en el periodo impositivo será el gasto o ingreso por impuesto diferido que figure en su cuenta de pérdidas y ganancias que se corresponda con los impuestos cubiertos y ajustados conforme a lo previsto en los apartados 3 a 6 del presente artículo, en la medida que, a efectos de su determinación, el tipo impositivo aplicable sea igual o inferior al tipo impositivo mínimo.

En el supuesto de que el tipo impositivo aplicado, a efectos del cálculo del gasto o ingreso por impuesto diferido, sea superior al tipo impositivo mínimo, el gasto o ingreso por impuesto diferido que figure en la cuenta de pérdidas y ganancias que corresponda a los impuestos cubiertos deberá ser calculado de nuevo al tipo impositivo mínimo.

3. El importe total del ajuste por impuestos diferidos se incrementará en:

- a) Los importes correspondientes a un devengo no permitido o a un devengo no reclamado que se hayan pagado durante el periodo impositivo.

b) Aurreko zergaldi batean kalkulaturako zerga geroratuagatik pasiboaren zenbateko berreskuratua, zergaldian zehar ordaindu denean.

4. Zergaldian gertatzen bada zerga geroratuagatik aktiboa, galera bati dagokiona, ez dela egoera-orri finantzarioetan erregistratu kontabilitatean jasotzeko irizpideak betetzen ez direlako, zerga geroratuengatik doikuntza irizpide horiek bete izan balira zenbateko horretatik kenduko zen zenbatekoan murriztuko da.

5. Zerga geroratuengatik egindako doikuntzaren zenbateko osoan kanpoan utziko ditu honako hauek:

a) Zerga geroratuagatik gastua edo diru-sarrera, foru arau honetan xedatutakoaren arabera irabazi edo galera onargarrien kalkulutik kanpo utzi diren partidei dagokiena.

b) Zerga geroratuagatik gastua edo diru-sarrera, baimendu gabeko sortzapenei eta erreklamatu gabeko sortzapenei dagokiena.

c) Zerga geroratuagatik aktibo bat kontabilitatean jaso edo baloratzeko moduan egindako doikuntzaren ondorioak.

d) Zerga geroratuagatik gastuak edo diru-sarrerak izandako aldaketa, aplikatu beharreko zerga tasa nazionala aldatzearen ondorio denean.

e) Zerga geroratuagatik gastua edo diru-sarrera, kreditu fiskalen sorrera eta erabilerarekin erlazionatuta dagoenean.

6. Zerga geroratuagatik aktibo bat, entitate eratzaile baten galera onargarri bati dagokiona, erregistratuta geratu bada zergaldian gutxieneko zerga tasa baino tasa txikiago bat aplikatuta, posible izango da aktibo hori berriro kalkulatzea zergaldi berean, gutxieneko zerga tasa aplikatuta, baina, horretarako, beharrezkoa izango da zergadunak frogatzea zerga geroratuagatik aktibo hori galera onargarri bati dagokiola.

Zerga geroratuagatik aktiboa aurreko paragrafoan arabera handitzen bada, zerga geroratuengatik egindako doikuntzaren zenbateko osoa proportzio berean murriztuko da.

7. Zerga geroratuagatik pasibo bat bere horretan mantentzen bada eta hurrengo bost zergaldietan haren zenbatekoa ordaindu gabe badago, pasibo hori berreskuratu egin beharko da, entitate eratzaile baten zerga geroratuengatik doikuntzaren zenbateko osoan aintzat hartu denean, baina, betiere, hurrengo apartatuan xedatutakoa aplikagarria ez bada.

Uneko zergaldian berreskuratutako zenbatekoak, zerga geroratuagatik pasiboari dagokionak, uneko zergaldia hasi aurreko bosgarren zergaldian estalitako zergak murriztuko ditu, eta bai zerga tasa efektiboa eta bai azken zergaldi horretako zerga osagarria berriro kalkulatu beharko dira foru arau honen 30. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoaren arabera. Zerga geroratuagatik pasiboa uneko zergaldian berreskuratzen bada, haren zenbatekoak bat etorri behar du uneko zergaldia hasi aurreko bosgarrenean zerga geroratuengatik egindako doikuntzaren zenbateko osoan zerga geroratuagatik pasiboak izandako gehikuntzarekin, betiere uneko zergaldiko azken egunaren amaieran pasibo hori bere horretan mantentzen bada.

8. Zerga geroratuengatik zergaldian zehar sortzen diren pasiboei ez zaie aplikatuko aurreko 7. apartatuan aurreikusitakoa, eta horiek ez dira berreskuratu beharko, hurrengo bost urteetan bere horretan mantendu arren edo ordainduak izan ez arren. Berreskurapenetik salbuetsitako pasiboa, zerga geroratuagatik sortutakoa, kalkulaturako da zergaldian sortutako zergarengatik zer gastu dagokien zerga geroratuengatik izandako aldaketei, partida hauetan:

a) Aktibo materialen kostuak berreskuratzeagatik egindako balio zuzenketak.

b) El importe del pasivo por impuesto diferido recuperado, determinado en un periodo impositivo anterior, que se haya pagado durante el periodo impositivo.

4. En el supuesto de que, en el periodo impositivo, el activo por impuesto diferido que se corresponda con una pérdida no se registre en los estados financieros porque no se cumplan los criterios de reconocimiento contable, el importe total del ajuste por impuestos diferidos se reducirá en la cuantía que se habría deducido de dicho importe si se hubieran cumplido los criterios de reconocimiento.

5. El importe total del ajuste por impuestos diferidos no incluirá:

a) El gasto o ingreso por impuesto diferido que se corresponde con partidas excluidas del cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles con arreglo a lo dispuesto en esta norma foral.

b) El gasto o ingreso por impuesto diferido que se corresponde con devengos no permitidos y devengos no reclamados.

c) Los efectos de un ajuste de reconocimiento o de valoración contable de un activo por impuesto diferido.

d) La variación del gasto o ingreso por impuesto diferido derivada de una modificación del tipo impositivo nacional aplicable.

e) El gasto o ingreso por impuesto diferido que se corresponde con la generación y utilización de créditos fiscales.

6. Cuando un activo por impuesto diferido correspondiente a una pérdida admisible de una entidad constitutiva se haya registrado durante un periodo impositivo a un tipo inferior al tipo impositivo mínimo, dicho activo podrá calcularse de nuevo al tipo impositivo mínimo en el mismo periodo impositivo, siempre que la contribuyente pueda acreditar que el activo por impuesto diferido se corresponde con una pérdida admisible.

Cuando un activo por impuesto diferido se incrementa, de conformidad con el párrafo anterior, el importe total del ajuste por impuestos diferidos se reducirá en consecuencia.

7. Cuando un pasivo por impuesto diferido no haya revertido y su importe no haya sido satisfecho en los cinco periodos impositivos siguientes, dicho pasivo deberá recuperarse en la medida que se haya tenido en cuenta en el importe total del ajuste por impuestos diferidos de una entidad constitutiva, siempre y cuando no resulte de aplicación lo dispuesto en el apartado siguiente.

El importe del pasivo por impuesto diferido recuperado en el periodo impositivo en curso minorará los impuestos cubiertos en el quinto periodo impositivo anterior al periodo impositivo en curso, y el tipo impositivo efectivo, así como el impuesto complementario de este último periodo impositivo volverá a calcularse, de conformidad con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 30 de esta norma foral. El pasivo por impuesto diferido recuperado en el periodo impositivo en curso se corresponderá con el importe del incremento del pasivo por impuesto diferido que se incluyó en el importe total del ajuste por impuestos diferidos en el quinto periodo impositivo anterior al periodo impositivo en curso que no haya revertido al final del último día del periodo impositivo en curso.

8. No resultará de aplicación lo previsto en el apartado 7 anterior, tratándose de los siguientes pasivos por impuesto diferido devengados en el periodo, los cuales no estarán sometidos a recuperación, aun cuando no reviertan ni se paguen en los cinco años siguientes. El pasivo por impuesto diferido no sometido a recuperación será el importe del gasto por impuesto devengado en el periodo que se corresponda con variaciones en el pasivo por impuesto diferido asociado a las siguientes partidas:

a) Correcciones de valor en concepto de recuperación de costes de los activos materiales.

b) Gobernu batek ondasun higiezinak erabiltzeko edo baliabide naturalak ustiatzeko ematen duen lizentziaren, emakidaren edo antzeko tresnaren kostua, aktibo materialetan inbertsio esanguratsu bat egitea dakarrenean.

c) Ikerketa eta garapen gastuak.

d) Eraispén, erretiratze edo birgaitze kostuak.

e) Gauzatu gabeko irabazi garbiei arrazoizko balioaren irizpidea aplikatzeagatik sortutako balio aldaketak.

f) Atzerri monetako kanbio diferentzien irabazi garbiak.

g) Aseguruen hornidura teknikoak eta aseguru polizak eskuratzeko kostu geroratuak.

h) Entitate eratzailearen jurisdikzio berean dauden ondasun materialak eskualdatzeagatik lortzen diren errenta positiboak, ondasun materialetan berrinbertitzen badira jurisdikzio berean.

i) a) letratik h) letrara bitartean zerrendatutako partidei dagokienez kontabilitate irizpideak aldatzeagatik sortzen diren bes-telako zenbatekoak.

19. artikulua. Galera onargarriak hautatzea.

1. Foru arau honen 18. artikuluan xedatutakoa gorabehera, aitorzen duen entitate eratzaileak posible izango du jurisdikzio batean hautatzea galera onargarriak. Horrela, aukera baliatu den jurisdikzioan galera onargarri garbi bat dagoen zergaldi bakoitzean, kalkulatu beharko da zerga geroratuagatik zein aktibo egotzi dakioken galera onargarri horri, eta zenbateko hori kalkulatu da zergaldian izandako galera onargarri garbia, jurisdikzioan lortutakoa, gutxieneko zerga tasarekin biderkatuta.

Foru arau honen 42. artikuluan ezarritako baldintzetan onargarria den banaketa sistema tributario bat duten jurisdikzioei ez zaie aplikatuko apartatu honetan aurreikusitako aukera.

2. Zerga geroratuagatik aktiboa galera onargarri garbi bati badagokio eta aurreko apartatuan esandako eran zehaztu bada, jurisdikzioak irabazi onargarri garbiak lortzen dituen hurrengo zergaldietako edozeinetan aplikatuko da, eta, horretarako, kontuan hartuko da irabazi onargarri garbiak gutxieneko zerga tasarekin biderkatuta ateratzen den zenbatekoa edo, tasa hori txikiagoa bada, aplikatu gabeko galera onargarri garbiari zerga geroratzeagatik egotzi dakioken aktiboaren zenbatekoa.

3. Zerga geroratuagatik aktiboa galera onargarri garbi bati badagokio eta aurreko 1. apartatuan esandako eran zehaztu bada, zergaldi batean aplikatutako zenbatekoan murriztuko da, eta geratzen den saldoa, halakorik geratzen bada, hurrengo zergaldietara eramango da.

4. Galera onargarriei dagokienez egindako hautua errebokatzeko kasuetan, zerga geroratuagatik aktiboak aplikatu gabe duen saldoa, artikulua honen 1. apartatuaren arabera zehaztua, galera onargarri garbi bati badagokio, zerora murriztuko da, galera onargarrien hautua aplikagarri ez den lehen zergaldia hasten denetik aurrerako ondorioekin.

5. Galera onargarriak talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren zerga osagarriaren lehen aitorpen informatiboan bakarrik hautatu ahal izango dira, foru arau honen 47. artikuluan aipatutakoan hain zuzen. Hautatua zein jurisdikzioan aplikatu nahi den adieraziko da aitorpen horretan.

6. Entitate garden bat talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten azken entitate nagusia bada eta galera onargarriak hautatzen baditu artikulua honetan jasotakoaren arabera, zerga geroratuagatik galera onargarri garbi bati dagokion aktiboa kalkulatu da entitate gardenak foru arau honen 40. artikulua 3. apartatuaren arabera egindako murriztapena behin aplikatuta ateratzen den galera onargarri garbia kontuan hartuta.

b) Coste de una licencia, concesión o mecanismo equivalente de un Gobierno para el uso de bienes inmuebles o la explotación de recursos naturales que implique una inversión significativa en activos materiales.

c) Gastos de investigación y desarrollo.

d) Costes de desmantelamiento, retiro o rehabilitación.

e) Variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable a ganancias netas no realizadas.

f) Ganancias netas por diferencias de cambio en moneda extranjera.

g) Provisiones técnicas de seguros y costes de adquisición diferidos de pólizas de seguro.

h) Rentas positivas derivadas de la transmisión de bienes materiales situados en la misma jurisdicción que la entidad constitutiva que se reinviertan en bienes materiales en la misma jurisdicción.

i) Importes adicionales devengados como consecuencia de cambios de criterios contables en relación con las partidas enumeradas en las letras a) a h).

Artículo 19. Elección de pérdidas admisibles.

1. No obstante lo dispuesto en el artículo 18 de esta norma foral, la entidad constitutiva declarante podrá optar por la elección de pérdidas admisibles en una jurisdicción. Así, en cada periodo impositivo en el que exista una pérdida admisible neta en la jurisdicción respecto de la que se haya ejercitado la opción, se calculará un activo por impuesto diferido atribuible dicha pérdida admisible, cuyo importe será el que resulte de multiplicar la pérdida admisible neta de la jurisdicción obtenida en el periodo impositivo por el tipo impositivo mínimo.

La opción prevista en este apartado no resultará de aplicación en el caso de jurisdicciones con un sistema tributario de distribución admisible en los términos establecidos en el artículo 42 de esta norma foral.

2. El activo por impuesto diferido correspondiente a una pérdida admisible neta, determinado de conformidad con el apartado anterior, se aplicará en cualquier periodo impositivo posterior en el que la jurisdicción obtenga unas ganancias admisibles netas, en el importe resultante de multiplicar las ganancias admisibles netas por el tipo impositivo mínimo o, si fuera menor, en el importe del activo por impuesto diferido atribuible a la pérdida admisible neta pendiente de aplicación.

3. El activo por impuesto diferido correspondiente a una pérdida admisible neta, determinado de conformidad con el apartado 1 anterior, se reducirá en el importe aplicado en un periodo impositivo, y el saldo pendiente, si lo hubiera, se trasladará a los periodos impositivos siguientes.

4. En el supuesto de revocación de la elección de pérdidas admisibles, el saldo del activo por impuesto diferido pendiente de aplicar correspondiente a una pérdida admisible neta, que se hubiera determinado de conformidad con el apartado 1 de este artículo, se reducirá a cero con efectos desde el primer día del primer periodo impositivo en el que ya no resulte de aplicación la elección de pérdidas admisibles.

5. La elección de pérdidas admisibles solo podrá ejercitarse en la primera declaración informativa del Impuesto Complementario del grupo multinacional o del grupo nacional de gran magnitud, a que se refiere el artículo 47 de esta norma foral, que incluya la jurisdicción para la que se ejercita la opción.

6. Cuando una entidad transparente que sea la entidad matriz última de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud opte por la elección de pérdidas admisibles con arreglo al presente artículo, el activo por impuesto diferido correspondiente a una pérdida admisible neta se calculará en función de la pérdida admisible neta de la entidad transparente tras la reducción realizada con arreglo al apartado 3 del artículo 40 de esta norma foral.

20. artikulua. Entitate eratzaile jakin batzuek jasandako zerga estalien egozpen espezifikoa.

1. Entitate eratzaile baten egoera-orri finantzarioetan sartu diren zerga estaliak establezimendu iraunkor baten irabazi edo galera onargarriei badagozkie, establezimendu horri egotziko zaizkio.

2. Entitate eratzaile baten -fiskalki gardena den baten-egoera-orri finantzarioetan sartu diren zerga estaliak sortu badira entitate eratzaileko partaidetzen titularrei foru arau honen 13. artikuluko 4. apartatuari jarraituz egotzi zaizkien irabazi edo galera onargarriengatik, titular horiei egotziko zaizkie.

3. Atzerriko sozietate kontrolatuen zerga araubidearen mende dagoen entitate eratzaile batean zuzenean edo zeharka parte hartzen duten titularren egoera-orri finantzarioetan sartutako zerga estaliak entitate eratzaile horri egotziko zaizkio, atzerriko sozietate kontrolatuen araubidean zergapetzen diren etekinei dagokien zatian.

4. Entitate eratzailea entitate hibrido edo alderantzizko entitate hibrido bat den kasuetan, partaidetzen titularren egoera-orri finantzarioetan sartu diren zerga estaliak entitate eratzaile horren irabazi onargarriei badagozkie, entitate hibridoari edo alderantzizko entitate hibridoari egotziko zaizkio, hala badagokio.

Entitate hibridotzat hartuko da partaidetzen titularra kokatuta dagoen jurisdikzioan fiskalki gardentzat jotzen dena, baina entitatea kokatuta dagoen jurisdikzioan izaera hori ez duena.

Foru arau honen 5. artikuluko 18. puntuko b) letran xedatutakoaren arabera, alderantzizko entitate hibridotzat hartuko da entitatea kokatuta dagoen jurisdikzioan fiskalki gardentzat jotzen dena, baina partaidetzen titularra dagoen jurisdikzioan izaera hori ez duena.

5. Entitate eratzaileek egindako banaketen gaineko zerga estaliak entitate eratzailearen partaidetzen zuzeneko titularren egoera-orri finantzarioetan sartu badira, zergaldian banaketa horiek egin dituzten entitate eratzaileei egotziko zaizkie.

6. Entitate eratzaileei errenta pasiboei dagozkien zerga estaliak egotzi bazaizkie artikuluko honen 3. eta 4. apartatueta jasotakoaren arabera, entitate horiek beren zerga estali eta doitueta barruan sartuko dituzte zerga estali horiek, errenta pasibo horiekin erlazionatuta egotzitako zerga estalien zenbateko berdinagatik.

Aurrekoa hala izanik ere, aurreko paragrafoan aipatzen diren entitate eratzaileek zenbateko hau sartu beharko dute doitutako zerga estalien barruan, ateratzen den zenbatekoa aurreko paragrafoaren arabera kalkulaturik baina txikiagoa denean: jurisdikzioaren zerga osagarriaren tasa bider atzerriko sozietate kontrolatuen araubide fiskal baten edo gardentasun fiskaleko arau baten pean dagoen entitate eratzailearen errenta pasiboen zenbatekoarekin eginez ateratzen dena.

Paragrafo honen ondorioetarako, jurisdikzioan aplikatzen den zerga osagarriaren tasa kalkulatu da entitate eratzailean partaidetzak dituen titularrari errenta pasibo horiei dagokienez egoggarri zaizkion zerga estaliak kontuan hartu gabe.

Entitate eratzailean partaidetzak dituen titularren zerga estaliak apartatu hau aplikatu ondoren irauten duten errenta pasiboei badagozkie, ez dira egotziko 3. eta 4. apartatuen arabera.

Apartatu honetan jasotakoaren ondorioetarako, errenta pasibotzat hartuko dira irabazi onargarrietan sartzen diren hurrengo errentak, betiere entitate eratzailean partaidetzak dituen titularrari zerga aplikatu bazaio atzerriko sozietate kontrolatuen arau-

Artículo 20. Atribución específica de los impuestos cubiertos soportados por determinadas entidades constitutivas.

1. Los impuestos cubiertos que se hayan incluido en los estados financieros de una entidad constitutiva que se correspondan con ganancias o pérdidas admisibles de un establecimiento permanente, se atribuirán a este.

2. Los impuestos cubiertos que se hayan incluido en los estados financieros de una entidad constitutiva que sea una entidad fiscalmente transparente que se correspondan con ganancias o pérdidas admisibles atribuidas a los titulares de las participaciones de la entidad constitutiva, de conformidad con el apartado 4 del artículo 13 de esta norma foral, se atribuirán a dichos titulares.

3. Los impuestos cubiertos incluidos en los estados financieros de los titulares de una participación, directa o indirecta, en una entidad constitutiva sometida a un régimen fiscal de sociedades extranjeras controladas, se atribuirán a dicha entidad constitutiva en la parte que corresponda a los beneficios sujetos a gravamen por el régimen de sociedades extranjeras controladas.

4. Los impuestos cubiertos que se hayan incluido en los estados financieros del titular de las participaciones de la entidad constitutiva que sea una entidad híbrida o una entidad híbrida inversa y que se refieran a ganancias admisibles de dicha entidad constitutiva, se atribuirán a la entidad híbrida o a la entidad híbrida inversa, en su caso.

Se entenderá por entidad híbrida aquella entidad considerada fiscalmente transparente en la jurisdicción en la que radica el titular de sus participaciones, pero que carezca de tal consideración en la jurisdicción en la que radica la entidad.

Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5, punto 18, letra b), de esta norma foral, se entenderá por entidad híbrida inversa aquella entidad considerada fiscalmente transparente en la jurisdicción en la que radica la entidad, pero que carezca de tal consideración en la jurisdicción en la que radica el titular de sus participaciones.

5. Los impuestos cubiertos sobre distribuciones realizadas por entidades constitutivas que se hayan incluido en los estados financieros de los titulares directos de las participaciones de la entidad constitutiva, se atribuirán a las entidades constitutivas que hayan realizado las distribuciones en el periodo impositivo.

6. Las entidades constitutivas a las que se hayan atribuido impuestos cubiertos, de conformidad con los apartados 3 y 4 de este artículo, que se correspondan con rentas pasivas, incluirán dichos impuestos cubiertos en sus impuestos cubiertos ajustados por un importe igual a los impuestos cubiertos atribuidos, asociados a dichas rentas pasivas.

No obstante lo anterior, las entidades constitutivas a que se refiere el párrafo anterior incluirán en sus impuestos cubiertos ajustados el importe resultante de multiplicar el tipo del impuesto complementario de la jurisdicción por el importe de las rentas pasivas de la entidad constitutiva sometidas a un régimen fiscal de sociedades extranjeras controladas o una norma de transparencia fiscal cuando el resultado sea inferior al importe calculado con arreglo al párrafo anterior.

A efectos del presente párrafo, el tipo del impuesto complementario de la jurisdicción se calculará sin tener en cuenta los impuestos cubiertos imputables al titular de las participaciones de la entidad constitutiva en relación con las mencionadas rentas pasivas.

Los impuestos cubiertos del titular de las participaciones de la entidad constitutiva que correspondan a rentas pasivas que subsistan tras la aplicación del presente apartado no serán atribuidos en virtud de los apartados 3 y 4.

A efectos del presente apartado, se entenderá por rentas pasivas las siguientes rentas incluidas en las ganancias admisibles, en la medida en que el titular de las participaciones de la entidad constitutiva haya estado sometido a tributación, por apli-

bide fiskal baten menpe egoteagatik edo entitate hibrido baten funts propioetan partaidetza bat izateagatik:

- a) Dibidenduak edo antzeko errentak edo diru-sarrerak.
- b) Interesak edo antzeko errentak edo diru-sarrerak.
- c) Errentamenduak.
- d) Kanonak.
- e) Kapitalizazio eta aseguru eragiketetatik eratorritako errentak; edo
- f) Ondasun higiezinetatik eratorritako irabazi garbiak, aurreko a) letratik e) letrara bitartean deskribatutako errentak sortzen dituztenean.

7. Establezimendu iraunkor baten irabazi onargarriak entitate nagusiaren irabazi onargarritzat hartzen badira foru arau honen 12. artikuluko 5. apartatuarekin bat, establezimendu iraunkorra kokatuta dagoen jurisdikzioari dagozkion zerga estaliak, irabazi horiekin lotutakoak, entitate nagusiaren zerga estalitza hartuko dira. Dena den, aintzat hartuko den zenbatekoa ezingo da izan irabazi horiek entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzio errenta arruntaren gainean aplikatutako zerga tasa altuenarekin biderkatuta ateratzen dena baino handiagoa.

21. artikulua. Aitorpena aurkeztu ondorengo doikuntzak eta zerga tasen aldaketak.

1. Entitate eratzaile batek zuzenketa bat egiten badu bere egoera-orri finantzarioetan, eta zuzenketa horrek aurreko zergaldi bateko zerga estaliak handitzea badakar, zuzenketa egiten den zergaldian estalitako zergetan egiten den doikuntza dela joko da.

Zuzenketak berekin badakar aurreko zergaldi bateko zerga estaliak, entitate eratzailearen zerga estali doitueta sartutakoak, gutxitu egiten direla, beharrezkoa izango da zerga tasa efektiboa eta zerga osagarria berriro kalkulatzeko zergaldi horretarako, foru arau honen 30. artikuluko 1. apartatuari jarraituz. Kalkulu berria egitea badagokio, doitutako zerga estalietatik murriztuko da zergaldian estalitako zergek izan duten gutxipenaren zenbatekoa. Bai uneko zergaldiko eta bai aurreko zergaldietako irabazi onargarriak horren proportzioan doitueto dira.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, aitortzen duen entitate eratzaileak aukera izango du urtero, foru arau honen 49. artikuluko 2. apartatuari jarraituz, erabakitzeke zuzenketa egiten den zergaldian estalitako zergen doikuntza gisa estalitako zergen gutxipena ez dela esanguratsua. Ulertuko da zerga estalio gutxipena ez dela esanguratsua doitutako zerga estaliak milioi bat eurotik behera gutxitu badira jurisdikzio eta zergaldi bakolitzeko.

2. Zerga geroratuagatik gastua gutxieneko zerga tasatiki behera aplikatzen den zerga tasa nazionala murriztearen ondorio bada, entitate eratzailearen zerga geroratuagatik egindako doikuntzat hartuko da aurreko zergaldi bati dagokionez foru arau honen 17. artikulua onorioetarako kontuan hartu diren zerga estaliengatik.

3. Zerga geroratuaren gastua zehazteko aplikatutako zerga tasa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa bada, eta zerga tasa aplikagarria geroago igotzen bada, ulertuko da zerga geroratuagatik gastuak gehikuntza horren ondorioz duen zenbatekoa entitate eratzaileak aurreko zergaldi bati dagokionez foru arau honen 17. artikulua onorioetarako kontuan hartutako zerga estaliengatik zor duen zenbatekoaren doikuntza bat dela, hura ordaintzeko uanean.

cación de un régimen fiscal de sociedades extranjeras controladas o por tener una participación en los fondos propios de una entidad híbrida:

- a) Dividendos u otros ingresos o rentas de naturaleza similar.
- b) Intereses u otros ingresos o rentas de naturaleza similar.
- c) Arrendamientos.
- d) Cánones.
- e) Rentas derivadas de operaciones de capitalización y seguro; o
- f) Ganancias netas derivadas de bienes inmuebles que generen rentas descritas en las letras a) a e) anteriores.

7. En el supuesto de que las ganancias admisibles de un establecimiento permanente se consideren como ganancias admisibles de la entidad principal, de conformidad con el apartado 5 del artículo 12 de esta norma foral, los impuestos cubiertos correspondientes a la jurisdicción en la que radique el establecimiento permanente y que estén asociados a dichas ganancias se considerarán como impuestos cubiertos de la entidad principal en un importe que no exceda del resultado de multiplicar dichas ganancias por el tipo impositivo más elevado aplicado sobre la renta ordinaria en la jurisdicción en la que radique la entidad principal.

Artículo 21. Ajustes posteriores a la declaración y variaciones en los tipos impositivos.

1. Cuando una entidad constitutiva realice una corrección en sus estados financieros que implique un aumento de sus impuestos cubiertos correspondientes a un periodo impositivo anterior, se considerará como un ajuste en los impuestos cubiertos en el periodo impositivo en el que se realice la corrección.

Cuando la corrección implique una disminución de los impuestos cubiertos incluidos en los impuestos cubiertos ajustados de la entidad constitutiva correspondientes a un periodo impositivo anterior, se volverá a calcular el tipo impositivo efectivo y el impuesto complementario para aquel periodo impositivo de conformidad con el apartado 1 del artículo 30 de esta norma foral. En caso de que proceda el nuevo cálculo, los impuestos cubiertos ajustados se reducirán en el importe correspondiente a la disminución de los impuestos cubiertos en el periodo impositivo. Las ganancias admisibles del periodo impositivo y de periodos impositivos anteriores se ajustarán en consecuencia.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, la entidad constitutiva declarante podrá optar anualmente, de conformidad con el apartado 2 del artículo 49 de esta norma foral, por considerar una disminución no significativa de los impuestos cubiertos como un ajuste de los impuestos cubiertos en el periodo impositivo en el que se realice la corrección. Se considerará disminución de los impuestos cubiertos ajustados cuyo importe total sea inferior a 1 millón de euros por jurisdicción y periodo impositivo.

2. El gasto por impuesto diferido que derive de la reducción del tipo impositivo nacional aplicable por debajo del tipo impositivo mínimo, se considerará como un ajuste del gasto por impuesto de la entidad constitutiva por los impuestos cubiertos que se haya tenido en consideración a los efectos del artículo 17 de esta norma foral correspondientes a un periodo impositivo anterior.

3. En el supuesto de que el gasto por impuesto diferido se haya determinado a un tipo inferior al tipo impositivo mínimo y el tipo impositivo aplicable se incremente posteriormente, el importe del gasto por impuesto diferido derivado de dicho incremento se considerará, en el momento del pago, como un ajuste del importe adeudado por la entidad constitutiva por los impuestos cubiertos tomados en consideración a los efectos del artículo 17 de esta norma foral, correspondientes a un periodo impositivo anterior.

Aurreko paragrafoan aipatzen den doikuntzaren zenbatekoa ezingo da izan zerga geroratuagatiko gastua gutxieneko tasaren arabera berriro kalkulatu ateratzen dena baino handiagoa.

4. Entitate eratzaile baten zerga korrontearen zenbatekoa zergaldi batean doitutako zerga estalien barruan sartu bada, haren zenbatekoak milioi bat eurotik gorako kopurua gainditzen badu eta zenbateko hori ez bada modu efektiboan ordaintzen zergaldi hori amaitu eta hurrengo hiru urteetan, beharrezkoa izango da ordaindu gabeko zenbatekoa zerga estali gisa kontuan hartu den zergaldiko zerga osagarria eta zerga tasa efektiboa berriro kalkulatzeko, foru arau honen 30. artikuluko 1. apartatua-rekin bat. Ordaindu gabeko zenbatekoa doitutako zerga estali-etatik kanpo utziko da.

VI. TITULUA

ZERGA TASA EFEKTIBOA

22. artikulua. *Zerga tasa efektiboaren zehaztapena.*

1. Talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten zerga tasa efektiboa irabazi onargarri garbiak dituen zergaldi eta jurisdikzio bakoitzerako kalkulatu da.

Jurisdikzioaren zerga tasa efektiboa zatiketa honen emaitza izango da, termino portzientualetan adierazita eta lau hamartarretara biribildua: jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzai-leen zerga estali doituak zati haien irabazi onargarri garbiak.

2. Entitate eratzaileen zerga estali doitutzat hartuko dira jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzaile guztien zerga estali doituak, foru arau honetan xedatutakoaren arabera zehaztuak, batuta ateratzen dena.

3. Zergaldi batean jurisdikzioan dauden entitate eratzaileen irabazi edo galera onargarri garbia entitate eratzaile horien irabazi onargarrien eta galera onargarrien arteko diferentzia izango da.

Entitate eratzaileen irabazi onargarriak jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzaile guztien irabazi onargarriak, foru arau honetan xedatutakoaren arabera zehaztuak, batuta ateratzen den emaitza positiboa izango da.

Entitate eratzaileen galera onargarriak jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzaile guztien galera onargarriak, foru arau honetan xedatutakoaren arabera zehaztuak, batuta ateratzen den emaitza izango da.

4. Entitate eratzaileak inbertsio entitateak diren kasuetan, haien zerga estali doituak eta irabazi edo galera onargarriak ez dira sartuko zerga tasa efektiboaren eta irabazi onargarri garbien kalkuluan, artikuluko honen 1., 2. eta 3. apartatuetan hurrenez hurren aipatuan.

5. Egoitzarik gabeko entitate eratzaile bakoitzaren zerga tasa efektiboa banaka kalkulatu da zergaldi bakoitzerako, gainerako entitate eratzaileei dagokien zerga tasa efektiboa kontuan hartu gabe.

VII. TITULUA

ZERGA ZORRA

I. KAPITULUA. KARGA TASA

23. artikulua. *Zerga osagarriaren karga tasa.*

Zerga osagarria kalkulatzeko onorioetarako, foru arau honen 6. artikuluko 2., 3. eta 4. apartatuetan aurreikusitako zer-

El importe del ajuste a que se refiere el párrafo anterior no podrá ser superior al importe del gasto por impuesto diferido calculado de nuevo al tipo mínimo.

4. Cuando el importe del impuesto corriente de una entidad constitutiva que se haya incluido en sus impuestos cubiertos ajustados en un periodo impositivo sea superior a 1 millón de euros y dicho importe no sea efectivamente satisfecho en los tres años siguientes al término de dicho periodo impositivo, se volverán a calcular el tipo impositivo efectivo y el impuesto complementario, de conformidad con el apartado 1 del artículo 30 de esta norma foral, del periodo impositivo en el que se hubiera tenido en cuenta como impuesto cubierto el importe no satisfecho. El importe que no ha sido satisfecho se excluirá de los impuestos cubiertos ajustados.

TÍTULO VI

TIPO IMPOSITIVO EFECTIVO

Artículo 22. *Determinación del tipo impositivo efectivo.*

1. El tipo impositivo efectivo de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud se calculará para cada periodo impositivo y para cada jurisdicción en la que existan ganancias admisibles netas.

El tipo impositivo efectivo de la jurisdicción será el resultado de dividir los impuestos cubiertos ajustados entre las ganancias admisibles netas de las entidades constitutivas que radiquen en dicha jurisdicción, expresado en términos porcentuales, redondeado a cuatro decimales.

2. Tendrán la consideración de impuestos cubiertos ajustados de las entidades constitutivas, la suma de los impuestos cubiertos ajustados de todas las entidades constitutivas que radiquen en la jurisdicción determinados de acuerdo con lo dispuesto en esta norma foral.

3. La ganancia o pérdida admisible neta de las entidades constitutivas que radiquen en la jurisdicción en un periodo impositivo será la diferencia entre las ganancias admisibles y las pérdidas admisibles de dichas entidades constitutivas.

Las ganancias admisibles de las entidades constitutivas serán la suma positiva de las ganancias admisibles de todas las entidades constitutivas que radiquen en la jurisdicción, determinadas de conformidad con lo dispuesto en la presente norma foral.

Las pérdidas admisibles de las entidades constitutivas serán la suma de las pérdidas admisibles de todas las entidades constitutivas que radiquen en la jurisdicción, determinadas de conformidad con lo dispuesto en la presente norma foral.

4. Los impuestos cubiertos ajustados y las ganancias o pérdidas admisibles de las entidades constitutivas que sean entidades de inversión quedarán excluidos del cálculo del tipo impositivo efectivo y del cálculo de las ganancias admisibles netas, a que se refieren los apartados 1, 2 y 3 de este artículo.

5. El tipo impositivo efectivo de cada entidad constitutiva sin residencia se calculará, para cada periodo impositivo, de forma individual e independiente del tipo impositivo efectivo correspondiente a todas las demás entidades constitutivas.

TÍTULO VII

DEUDA TRIBUTARIA

CAPÍTULO I. TIPO DE GRAVAMEN

Artículo 23. *Tipo de gravamen del Impuesto Complementario.*

A efectos del cálculo del Impuesto Complementario, el tipo de gravamen aplicable a las contribuyentes previstas en los apar-

gadunei zergaldian eta jurisdikzio bakoitzari dagokionez aplikatuko zaien karga tasa diferentzia honen emaitza positiboa izango da, termino portzentualetan adierazia: foru arau honen 5. artikuluko 43. puntuan aipatzen den gutxieneko zerga tasa ken jurisdikzio bakoitzeko zerga tasa efektiboa, foru arau honen 22. artikuluan xedatutakoaren arabera zehaztua.

II. KAPITULUA. ZERGA OSAGARRIAREN KUOTA

24. artikulua. Zerga osagarriaren kuota.

1. Espainiako lurraldean kokatuta dagoen entitate baten zerga osagarriaren zergaldiko kuota kalkulatzeko, zerga osagarri nazionalaren kuotari zerga osagarri primarioaren kuota eta zerga osagarri sekundarioaren kuota gehituko zaizkio.

Zerga osagarri nazionalaren kasuan, zergaren kuota foru arau honen 6. artikuluko 2. apartatuan aurreikusitako entitate eratzaileri dagokien zerga osagarria izango da. Haren zenbatekoa kalkulatu da titulu honen III. kapituluaren araututako zerga osagarri nazionala artikuluko 5. apartatuaren arabera aplikatuta.

Zerga osagarri primarioaren kasuan, kuota foru arau honen 6. artikuluko 3. apartatuan aurreikusitako entitate eratzaileri dagokien zerga osagarria izango da. Haren zenbatekoa kalkulatu da errentak integrazteko erregela, titulu honen IV. kapituluaren arautzen dena, artikuluko 5. apartatuaren arabera aplikatuta.

Zerga osagarri sekundarioaren kuota foru arau honen 6. artikuluko 4. apartatuan aipatzen diren zergadunei titulu honen V. kapituluaren xedatutakoaren arabera egotzi zaiena izango da.

2. Talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren entitate eratzaileri kokatuta dauden jurisdikzioak zergaldian aplikatzen duen zerga tasa efektiboa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa bada, foru arau honen 6. artikuluko 2. eta 3. apartatuaren aurreikusitako zergadunek jurisdikzio horretako zerga osagarria kalkulatu dute. Era berean, irabazi onargarriak izan dituzten entitate eratzaileri zerga osagarria ere kalkulatu dute, jurisdikzio horretako irabazi onargarri garbien kalkuluan sartu badira.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, titulu honetako III., IV., V. eta VI. kapituluaren jasotako arauak hartuko dira kontuan.

3. Zergaldian jurisdikzio batek aplikatzen duen zerga osagarriaren karga tasa gutxieneko zerga tasaren eta foru arau honen 22. artikuluan xedatutakoaren arabera kalkulatuako zerga tasa efektiboaren arteko diferentzia positiboa izango da, puntu portzentualetan adierazia.

4. Zergaldian zergapetze maila txikia duen jurisdikzio bateko zerga osagarria kalkulatzeko, biderketa hau egin beharko da: jurisdikzio horretako karga tasa, aurreko apartatuan aipatua, bider jurisdikzio horretako zerga oinarria, foru arau honen 15. artikuluko 1. apartatuaren xedatutakoaren arabera zehaztua. Ateratzen den emaitza positiboa, halakorik ateraz gero, izango da zerga osagarria.

Azkenik, gerta daiteke jurisdikzio baten zergaldiko zerga osagarriaren zenbatekoa handitzea kasuan kasu exijigarria den zerga osagarri gehigarrian, edo zenbateko hori gutxitzea zergapetze maila txikia duten beste jurisdikzio batzuetan exijituko zen zerga osagarri nazional onargarriaren zenbatekoan.

Aurreko paragrafoan xedatutakoaren ondorioetarako, hauxe ulertuko da:

— Zerga osagarri gehigarria: foru honen 30. artikuluan araberaz zergaldian kalkulatuako zergaren zenbatekoa.

tados 2, 3 y 4 del artículo 6 de esta norma foral, en el período impositivo y en relación con cada jurisdicción, será la diferencia positiva entre el tipo impositivo mínimo a que se refiere el punto 43 del artículo 5 de esta norma foral y el tipo impositivo efectivo en cada jurisdicción, determinado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 22 de esta norma foral, expresado en términos porcentuales.

CAPÍTULO II. CUOTA DEL IMPUESTO COMPLEMENTARIO

Artículo 24. Cuota del Impuesto Complementario.

1. La cuota del Impuesto Complementario de una entidad constitutiva radicada en territorio español en el período impositivo será aquella que resulte de adicionar a la cuota del impuesto complementario nacional la cuota del impuesto complementario primario y la cuota del impuesto complementario secundario.

La cuota del impuesto complementario nacional será el impuesto complementario que corresponda a las contribuyentes previstas en el apartado 2 del artículo 6 de esta norma foral. Su importe será el resultado de aplicar el impuesto complementario nacional, regulado en el capítulo III del presente título, conforme al apartado 5 de este precepto.

La cuota del impuesto complementario primario será el impuesto complementario que corresponda a las contribuyentes previstas en el apartado 3 del artículo 6 de esta norma foral. Su importe será el resultado de aplicar la regla de inclusión de rentas regulada en el capítulo IV del presente título, conforme al apartado 5 de este precepto.

La cuota del impuesto complementario secundario será aquella que se haya atribuido a las contribuyentes previstas en el apartado 4 del artículo 6 de esta norma foral, de conformidad con lo dispuesto en el capítulo V del presente título.

2. Cuando en el período impositivo el tipo impositivo efectivo de la jurisdicción en la que radiquen las entidades constitutivas de un grupo multinacional o nacional de gran magnitud, sea inferior al tipo impositivo mínimo, las contribuyentes previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 6 de esta norma foral calcularán el impuesto complementario de dicha jurisdicción. Asimismo, determinarán el impuesto complementario que corresponda a cada una de las entidades constitutivas que tengan ganancias admisibles y, que hayan sido incluidas en el cálculo de las ganancias admisibles netas de dicha jurisdicción.

A efectos de lo dispuesto en este apartado se tendrán en consideración las reglas contenidas en los capítulos III, IV, V y VI del presente título.

3. El tipo de gravamen del impuesto complementario de una jurisdicción, en el período impositivo, será la diferencia positiva, en puntos porcentuales, entre el tipo impositivo mínimo y el tipo impositivo efectivo calculado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 22 de esta norma foral.

4. El impuesto complementario de una jurisdicción con un nivel impositivo bajo, en el período impositivo, será el importe positivo, en su caso, que resulte de multiplicar el tipo de gravamen de la referida jurisdicción, a que se refiere el apartado anterior, por la base imponible de la jurisdicción, determinada con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 15 de esta norma foral.

Finalmente, el importe del impuesto complementario de una jurisdicción en el período impositivo se incrementará en el impuesto complementario adicional que, en su caso, resulte exigible y se minorará en el importe del impuesto complementario nacional admisible que hubiera sido exigido en otras jurisdicciones con un nivel impositivo bajo.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se entenderá por:

— Impuesto complementario adicional, el importe del impuesto calculado, de acuerdo con el artículo 30 de esta norma foral, en el período impositivo.

— Zerga osagarri nazional onargarria: beste jurisdikzio bati zergaldi batean dagokion zerga osagarri nazional onargarriaren zenbatekoa, foru arau honen 34. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen ez dituenean, baldin eta jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzaileren kontabilitate emaitza foru arau honen 9.1 artikuluan xedatutakoaren arabera zehaztu bada, edo kontabilitate finantzarioko beste arau onargarri bati edo behar bezala doitutako finantza kontabilitateko arau baimendu bati jarraitu bazaio, lehiaren edozein distorsio esanguratsu saihesteko.

5. Entitate eratzaille baten zergaldiko zerga osagarria biderketa honen emaitza izango da: entitatea kokatuta dagoen jurisdikzioaren zerga osagarria bider entitate eratzaileren irabazi onargarrien eta jurisdikzioan dauden entitate eratzaille guztien irabazi onargarri agregatuaren arteko proportzioa.

Entitate eratzailleak zergaldian jurisdikzio baterako izan dituen irabazi onargarriak foru arau honetan xedatutakoaren arabera zehaztutakoak direla joko da.

Jurisdikzioa osatzen duten entitate guztien zergaldiko irabazi onargarri agregatuak zergaldian jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzaille guztien irabazi onargarrien batura dela joko da.

6. Zergapetze maila txikia duen jurisdikzio baten zerga osagarria bat baldin badator foru arau honen 30. artikuluko 1. apartatuaren arabera jurisdikzio bati dagokionez egindako kalkulu berri batekin, eta kalkulu berria egiten den zergaldian jurisdikzio horretan ez bada erregistratzen irabazi onargarri garbirik, zerga osagarri gehigarria jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzaille bakoitzari egotziko zaio, artikuluko 4. apartatuan ezarritako formula aplikatuz, hau da, kontuan hartuta zer irabazi onargarri izan dituzten entitate eratzailleek foru arau honen 30. artikuluko 1. apartatuaren arabera egindako kalkulu berriak ukitutako zergaldietan.

7. Egoitzarik gabeko entitate eratzaille bakoitzaren zerga osagarria banaka kalkulatu da zergaldi bakoitzerako, gainerako entitate eratzaillei dagokien zerga osagarria kontuan hartu gabe.

8. Espainiako lurraldean zergaldian aplikatuko den zerga osagarriaren kuota kalkulatzeko, Espainiako jurisdikzioaren zerga osagarriaren zergaldiko zenbatekoari (izan zerga osagarri nazionalaren modalitatekoa izan zerga osagarri primarioaren modalitatekoa, artikuluko 4. apartatuan jasotakoari jarraituz kalkulatu), gehitu beharko zaio foru arau honen 29. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoaren arabera Espainiako jurisdikzioari egotzitako zerga osagarri sekundarioaren zenbatekoa.

9. Titulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, aplikatuko den truke tasa hauze izango da: foru arau honen 50. artikuluan zerga borondatezko epean ordaintzeko azken egunean indarrean dagoena, edo ordainketa datakoa, data hori lehenagoko bat bada.

III. KAPITULUA. ZERGA OSAGARRI NAZIONALA

25. artikulua. Zerga osagarri nazionala.

1. Foru arau honen 6. artikuluko 2. apartatuan aipatzen diren zergadunak kapitulu honetan arautzen den zerga osagarri nazionalari lotuta egongo dira.

Zerga osagarri nazionala foru honen 24. artikuluan xedatutakoaren arabera zehaztuko da, foru arau honen X. tituluaren entitate jakin batzuetarako aurreikusten diren berezitasunak eragotzi gabe, entitate horiek beren arau espezifikoaren arabera zehaztuko baitute zerga. Ondorio horietarako, zerga osagarri nazionalaren jurisdikzio terminoa aipatzen denean Espainiako lurraldeari buruz ari dela joko da.

— Impuesto complementario nacional admisible, el importe del impuesto complementario nacional admisible de otra jurisdicción, en el periodo impositivo, cuando no cumpla los requisitos previstos en el artículo 34 de esta norma foral, siempre y cuando el resultado contable de las entidades constitutivas radicadas en dicha jurisdicción hubiera sido determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 9.1 de esta norma foral o con arreglo a otra norma de contabilidad financiera aceptable o una norma de contabilidad financiera autorizada debidamente ajustada para prevenir cualquier distorsión significativa de la competencia.

5. El impuesto complementario de una entidad constitutiva, en el periodo impositivo, será el resultado de multiplicar el impuesto complementario de la jurisdicción en la que radique, por la proporción existente entre las ganancias admisibles de la entidad constitutiva y las ganancias admisibles agregadas de todas las entidades constitutivas que radiquen en la jurisdicción.

Se entenderá por ganancias admisibles de la entidad constitutiva para una jurisdicción en el periodo impositivo, aquellas que hayan sido determinadas de conformidad lo dispuesto en la presente norma foral.

Se entenderá por ganancias admisibles agregadas de todas las entidades constitutivas de la jurisdicción, en el periodo impositivo, la suma de las ganancias admisibles de todas las entidades constitutivas que radican en dicha jurisdicción en el periodo impositivo.

6. Si el impuesto complementario de una jurisdicción con un nivel impositivo bajo se corresponde con un nuevo cálculo efectuado de conformidad con el apartado 1 del artículo 30 de esta norma foral con respecto de una jurisdicción, y no se registran ganancias admisibles netas en dicha jurisdicción en el periodo impositivo en el que se lleva a cabo el nuevo cálculo, el impuesto complementario adicional será atribuido a cada entidad constitutiva que radique en la referida jurisdicción, utilizando la fórmula establecida en el apartado 4 del presente artículo, tomando en consideración las ganancias admisibles de las entidades constitutivas en los periodos impositivos afectados por el nuevo cálculo, de conformidad con el apartado 1 del artículo 30 de esta norma foral.

7. El impuesto complementario de cada entidad constitutiva sin residencia se calculará, para cada periodo impositivo, de forma individual e independiente del impuesto complementario correspondiente a todas las demás entidades constitutivas.

8. La cuota del Impuesto Complementario del territorio español en el periodo impositivo, será el resultado de adicionar al importe del impuesto complementario de la jurisdicción española, en el período, ya sea en la modalidad de impuesto complementario nacional o en la de impuesto complementario primario, determinado de conformidad con el apartado 4 de este artículo, el importe del impuesto complementario secundario atribuido a la jurisdicción española de conformidad con lo dispuesto el apartado 1 del artículo 29 de esta norma foral.

9. A efectos de lo dispuesto en este título, se utilizará el tipo de cambio vigente en el último día del plazo establecido en el artículo 50 de esta norma foral para el pago en periodo voluntario o en la fecha de pago, si esta fuera anterior.

CAPÍTULO III. IMPUESTO COMPLEMENTARIO NACIONAL

Artículo 25. Impuesto complementario nacional.

1. Las contribuyentes a que se refiere el apartado 2 del artículo 6 de esta norma foral estarán sujetas al impuesto complementario nacional a que se refiere este capítulo.

El impuesto complementario nacional se determinará de conformidad con lo dispuesto en el artículo 24 de esta norma foral, sin perjuicio de las especialidades previstas para determinadas entidades en el título X de esta norma foral que lo determinarán de conformidad con lo dispuesto en sus normas específicas. A estos efectos, en el impuesto complementario nacional el término jurisdicción se referirá al territorio español.

2. Zerga osagarri nazionala kalkulatzeari begira, entitate eratzaileen kontabilitate emaitza foru arau honen 9. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoaren arabera zehaztuko da. Entitate eratzaileen kontabilitate emaitza ezin bada modu arrazoizkoan zehaztu lehenago adierazitakoaren arabera, entitatearen zergaldiko kontabilitate emaitza zehaztuko da Espainiako lurraldean oro har onartuta dauden eta entitatearen kontu finantzarioak prestatzeko erabili diren kontabilitate arauak aplikatuta.

Kasu horretan, diru-sarrera, gastu edo transakzioen partidei printzipio edo arau partikular bat aplikatzen bazaie, hura ez badator bat azken entitate nagusiaren egoera-orri finantzario bateratuak prestatzeko erabilitako arau finantzarioarekin, eta haren aplikatetik ondorioztatzen diren diferentzia iraunkorrak milioi bat eurotik gorakoak badira, diferentzia horiek doitu egingo dira egoera-orri finantzario bateratuak prestatzean erabilitako kontabilitate arauan partida horretarako eskatzen den tratamenduarekin harmonizatzen.

Nolanahi ere, entitate eratzaileen zergaldia ez badator bat azken entitate nagusiari egoera-orri finantzario bateratuen elaborazioan aintzat hartu zaion zergaldiarekin, foru arau honen 9. artikuluan xedatutakoari jarraituko zaio.

3. Foru arau honen 6. artikuluko 2. apartatuan aipatzen diren zergadunen zerga tasa efektiboa foru arau honen 22. artikuluan arabera kalkulatzeko garaian, ez dira kontuan honako hauek:

a) Atzerriko sozietate kontrolatuen zerga araubide baten mende dagoen entitate eratzaile batean zuzeneko edo zeharkako partaidetza bat duten titularren zerga estaliak, baldin eta zerga horiek Espainiako lurraldean dagoen entitate eratzaile horri egotzi bazaizkio foru arau honen 20. artikuluko 3. apartatuarekin bat.

b) Entitate nagusiaren zerga estaliak, baldin eta Espainiako lurraldean kokatuta dagoen establezimendu iraunkor bati egotzi bazaizkio foru arau honen 20. artikuluko 1. apartatuarekin bat.

c) Entitate hibridoa den entitate eratzaile batean partaidea dituen titularraren zerga estaliak, baldin eta Espainiako lurraldean kokatutako entitate hibridoari egotzi bazaizkio foru arau honen 20. artikuluko 4. apartatuarekin bat.

d) Entitate eratzaile batean partaidetzak dituen titularraren zerga estaliak, baldin eta Espainian kokatuta dagoen eta banaketak egin dituen entitate eratzaileari egotzi bazaizkio foru arau honen 20. artikuluko 5. apartatuarekin bat. Nolanahi ere, zerga estaliak Espainiako lurraldean kokatutako entitate eratzaile batek egindako banaketan gaineko atxikipenei badagozkie, entitate horri egotziko zaizkio, zerga osagarri nazionala kalkulatzearen ondorioetarako.

4. Aurrekoa gorabehera, titulazio entitate edo mekanismotzat hartzen diren entitate eratzaileen kasuan, haien zerga osagarri nazionalaren kuota Espainian kokatuta dauden eta talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren parte diren gainerako entitateek ordaindu beharko dute zergaldiko irabazi onargarriekin, beste entitate eratzaileetako bakoitzak zergaldian lortu duen irabazi onargarriak Espainiako lurraldean agregatutako irabazi onargarriekiko duen proportzioa kontuan hartuta. Alabaina, talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren parte diren entitate eratzaileen artean ez badago zergaldian irabazi onargarriak izan dituen beste ezein entitaterik, titulazio entitate edo mekanismotzat hartzen direnetatik harago, azken horiek egongo dira behartuta zergaldiko zerga osagarri nazionalaren kuota ordaintzera.

2. El resultado contable de las entidades constitutivas a efectos de calcular el impuesto complementario nacional se determinará de conformidad con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 9 de esta norma foral. Cuando no sea posible determinar, de manera razonable, el resultado contable de la entidad constitutiva de acuerdo con lo señalado anteriormente, el resultado contable de la entidad, en el período impositivo, se determinará de conformidad con las normas contables generalmente aceptadas en territorio español utilizadas en la elaboración de las cuentas financieras de la entidad constitutiva.

En este caso, las diferencias permanentes superiores a 1 millón de euros que deriven de la aplicación de un principio o norma particular a partidas de ingresos o gastos o transacciones, en caso de que tal principio o norma difiera de la norma financiera utilizada en la elaboración de los estados financieros consolidados de la entidad matriz última, se ajustarán para armonizarse con el tratamiento requerido para esa partida según la norma de contabilidad utilizada en la elaboración de los estados financieros consolidados.

En todo caso, si el período impositivo de la entidad constitutiva difiriese del período contable de la entidad matriz última tomado en consideración en la elaboración de los estados financieros consolidados, se estará a lo dispuesto en el artículo 9 de esta norma foral.

3. A efectos del cálculo del tipo impositivo efectivo, de conformidad con el artículo 22 de esta norma foral, de las contribuyentes a que se refiere el apartado 2 del artículo 6 de esta norma foral, no se tendrán en cuenta:

a) Los impuestos cubiertos de los titulares de una participación, directa o indirecta, en una entidad constitutiva sometida a un régimen fiscal de sociedades extranjeras controladas, que hayan sido atribuidos, de conformidad con el apartado 3 del artículo 20 de esta norma foral, a dicha entidad constitutiva radicada en territorio español.

b) Los impuestos cubiertos de la entidad principal que hayan sido atribuidos, de conformidad con el apartado 1 del artículo 20 de esta norma foral, a un establecimiento permanente radicado en territorio español.

c) Los impuestos cubiertos del titular de las participaciones de una entidad constitutiva que sea una entidad híbrida, que se hayan atribuido, de conformidad con el apartado 4 del artículo 20 de esta norma foral, a la entidad híbrida radicada en territorio español.

d) Los impuestos cubiertos del titular de las participaciones de una entidad constitutiva que se hayan atribuido, de conformidad con el apartado 5 del artículo 20 de esta norma foral, a la entidad constitutiva que haya realizado las distribuciones, radicada en territorio español. En todo caso, los impuestos cubiertos que se correspondan con retenciones sobre las distribuciones realizadas por una entidad constitutiva radicada en territorio español serán atribuidos a dicha entidad a los efectos del cálculo del impuesto complementario nacional.

4. No obstante lo anterior, la cuota del impuesto complementario nacional que corresponda a aquellas entidades constitutivas que tengan la consideración de entidades o mecanismos de titularización deberá ser satisfecha por las restantes entidades constitutivas del grupo multinacional o nacional de gran magnitud, radicadas en territorio español, con ganancias admisibles en el período impositivo, por la proporción que represente la ganancia admisible de cada una de las restantes entidades constitutivas, obtenida en el período impositivo, respecto de las ganancias admisibles agregadas en territorio español. Sin embargo, de no existir otras entidades constitutivas del grupo multinacional o nacional de gran magnitud, con ganancias admisibles en el período impositivo, distintas de las entidades constitutivas que tengan la consideración de entidades o mecanismos de titularización, serán estas últimas las que estarán obligadas a satisfacer la cuota del impuesto complementario nacional del período.

Titulizazio entitate edo mekanismotzat hartuko da titulizazio akordio batean parte hartzen duen entitate edo mekanismoa, baldintza hauek betetzen dituenean:

a) Entitateak edo mekanismoak titulizazio akordio bat edo gehiago formalizatzeko jarduerak bakarrik egitea.

b) Aktiboek beren hartzekodunen edo beste titulazio entitate edo mekanismo baten hartzekodunen eskubideak bermatzea.

c) Bere aktiboekin sortzen diren kutxa fluxuak erabiltzea bere hartzekodunei edo beste titulizazio entitate edo mekanismo baten hartzekodunei ordaintzeko, urtean behin edo maiztasun handiagoz, kasu hauetan izan ezik:

i) Kutxa fluxuak atxiki behar direnean titulizazio akordioan exijitutako mozkin batzuk estaltzeko, kasu bada, partaideei edo akziodunei banatu behar zaizkielako.

ii) Titulizazio akordioan jasotakoarengatik, kutxa fluxuak xede hauetako edozein edo xede biak estaltzeko balio dutenean:

1. Titulizazio akordioan gerora begira ezarritako ordainketei aurre egiteko diru zuzkidurak egitea.

2. Entitate edo mekanismoaren kreditu kaudimena mantendu edo hobetzea.

Mozkinak dituen entitate edo mekanismo bat ez da hartuko titulizazio entitate edo mekanismotzat, salbu eta apartatu honen c) letrako i) tartekian aipatzen diren mozkinak eskasak badira entitate edo mekanismoaren diru-sarrerekin alderatuta.

Titulizazio akordioa honako hau izango da:

a) Aktiboen zorro bat (edo aktibo horiei lotutako arriskuak) elkartzeko eta berrelkartzeko egiten dena, haien xede diren inbertitzaileak talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren entitate eratzaileak ez direnean, eta behar bezala identifikatutako aktibo talde bat edo gehiago legez segregatzeko egiten denean; eta

b) Legez segregatutako aktiboak dituen entitatearen kaudimengabezia arriskua inbertitzaileentzat mugatzea helburu duena, entitate horretan (edo akordioan aurreikusitako beste entitate batean) identifikatutako hartzekodunek haren aurkako erreklamazioak aurkezteko duten ahalmena kontrolatuz, hartzekodun horiek sinatutako kontratu lotesleen bidez.

IV. KAPITULUA. ZERGA OSAGARRI PRIMARIOA: ZERGAREN EGOZPENA ETA ERRENTAK INTEGRATZEKO ERREGELAREN KONPENTSAZIOA

26. artikulua. Zerga osagarri primarioaren egozpena.

1. Foru arau honen 6. artikuluko 3. aipatzen den zergadunaren zerga osagarri primarioa zergapetze maila txikia duen beste jurisdikzio batean kokatutako entitate eratzaile bati bada-gokio, foru arau honen 24. artikuluan xedatutakoaren arabera entitate eratzaile horrentzat kalkulaturako zerga osagarriaren berdina izango da, entitate nagusiari hurrengo apartatuan jasotakoaren arabera dagokion proportzioan.

Zergadun hori zergapetze maila txikia duten egoitzarik gabeko entitate eratzaileen zerga osagarri primarioari ere egongo da lotuta.

2. Zergapetze maila txikia duen entitate eratzaile baten zerga osagarri primariotik entitate nagusiari egotzi dakiokkeen zatia kalkulatzeko, kontuan hartuko da zer proportzio duen entitate nagusiari zergapetzen maila txikia duen entitate eratzailearen irabazi onargarrietan. Proportzio hori honela kalkulatu da: zergapetze maila txikia duen entitate eratzailearen zergaldi-

Se entenderá por entidad o mecanismo de titulización, aquella entidad o mecanismo que participe en un acuerdo de titulización, y que cumpla los siguientes requisitos:

a) Que la entidad o mecanismo solo lleve a cabo actividades que permitan adoptar uno o más acuerdos de titulización.

b) Que sus activos garanticen los derechos de sus acreedores o de los acreedores de otra entidad o mecanismo de titulización.

c) Que los flujos de caja generados por sus activos se destinen al pago de sus acreedores o de los acreedores de otra entidad o mecanismo de titulización, con carácter anual o con mayor frecuencia, excepto que se trate de:

i) Flujos de caja que deban ser retenidos para cubrir un importe de beneficios, exigido en el acuerdo de titulización, para su eventual distribución a los partícipes o accionistas.

ii) Flujos de caja que, de conformidad con el acuerdo de titulización, permitan cubrir cualquiera de las siguientes finalidades, o a ambas:

1. Dotar provisiones para realizar pagos futuros establecidos en el acuerdo de titulización.

2. Mantener o mejorar la solvencia crediticia de la entidad o mecanismo.

Una entidad o mecanismo con beneficios no tendrá la consideración de entidad o mecanismo de titulización salvo que los beneficios a los que se refiere el inciso i) de la letra c) de este apartado sean insignificantes en relación con los ingresos de la entidad o mecanismo.

Se entenderá por acuerdo de titulización, aquel que:

a) Se celebre con el propósito de agrupar y reagrupar una cartera de activos (o riesgos asociados a dichos activos) para inversores que no sean entidades constitutivas del grupo multinacional o nacional de gran magnitud, de tal manera que se segreguen legalmente uno o más grupos de activos perfectamente identificados; y

b) Busque limitar la exposición de los inversores al riesgo de insolvencia de la entidad que posea los activos legalmente segregados, controlando la capacidad de los acreedores identificados de esa entidad (o de otra entidad prevista en el acuerdo) de presentar reclamaciones contra ella a través de contratos vinculantes suscritos por esos acreedores.

CAPÍTULO IV. IMPUESTO COMPLEMENTARIO PRIMARIO: ATRIBUCIÓN DEL IMPUESTO Y COMPENSACIÓN DE LA REGLA DE INCLUSIÓN DE RENTAS

Artículo 26. Atribución del impuesto complementario primario.

1. El impuesto complementario primario adeudado por la contribuyente a que se refiere el apartado 3 del artículo 6 de esta norma foral, que corresponda a una entidad constitutiva radicada en otra jurisdicción con un nivel impositivo bajo, será igual al impuesto complementario de dicha entidad constitutiva, calculado de conformidad con lo dispuesto en artículo 24 de esta norma foral, en la proporción que corresponda a la entidad matriz calculada de conformidad con lo dispuesto en el apartado siguiente.

La citada contribuyente también estará sujeto al impuesto complementario primario que corresponda a las entidades constitutivas, sin residencia con un nivel impositivo bajo, en las que participa.

2. La parte atribuible a la entidad matriz del impuesto complementario primario que corresponda a una entidad constitutiva con un nivel impositivo bajo será la proporción en la que la entidad matriz participe en las ganancias admisibles de la entidad constitutiva con un nivel impositivo bajo. Dicha proporción será igual al resultado de dividir las ganancias admisibles de la entidad

ko irabazi onargarriak, beste titular batzuek dituzten partaide-
tzei egozgarri zaizkien irabazi horiekin murriztuak, zati entitate
eratzailer horren irabazi onargarriak.

Zergapetze maila txikia duen entitate eratzaileran beste titular
batzuek dituzten partaidetzei egotzi dakizkiekeen irabazi onar-
garrien zenbatekoa haxe izango da: zergapetze maila txikia
duen entitate eratzaileraren kontabilitate irabazi garbiak bere ira-
bazi onargarrien berdinak izango balira, azken entitate nagusiaren
egoera-orri finantzario bateratuaren erabilitako finantza konta-
bilitateko arau onargarriaren printzipioak aplikatuta titular horiei
egozgarritzat joko zena; gainera, baldintza hauek ere beharko li-
rateke:

a) Entitate nagusiak kontabilitate arau horren arabera
prestatzea egoera-orri finantzario bateratuak («finantza egoera-
orri bateratu hipotetikoak», aurrerantzean).

b) Entitate nagusiak kontrol partaidetza hori edukitzea
zergapetze maila txikia duen entitate eratzaileran, eta zergape-
tze maila txikia duen entitate eratzaileraren diru-sarrera eta gastu
guztiak bateratuta agertzea entitate nagusiaren diru-sarrera eta
gastuekin finantza egoera-orri bateratu hipotetikoetan, integra-
zio globalaren metodoa aplikatuta.

c) Zergapetze maila txikia duen entitate eratzaileraren ira-
bazi onargarri guztiak taldeko entitateak ez diren pertsonen
egindako eragiketei egotzi ahal izatea; eta

d) Entitate nagusiak zuzenean edo zeharka ez dituen par-
taidetza guztiak taldeko entitateak ez diren pertsonen esku ego-
tea.

27. artikulua. Konpentsazio arauak.

Entitate nagusi batek, foru arau honen 6. artikuluko 3. apar-
tatuaren arabera zergaren zergadun denak, zeharkako partaide-
tza bat baldin badu zergaldian, zergapetze maila txikia duen en-
titate eratzailer batean, izan tarteko entitate nagusi baten bidez,
izan partzialki partaidetutako entitate nagusi baten bitartez, eta
tarteko entitate hori edo partzialki partaidetua errentak integra-
tzeko erregela onargarri bati lotuta badago, zergadun horrek zor
duen zerga osagarri primarioa murriztu egingo da tarteko entitate
nagusiak edo partzialki partaidetutako entitate nagusiak foru
arau honen 26. artikuluko 2. apartatuaren arabera zerga osaga-
rritik egotzi behar zaien zatiaren zenbatekoan.

V. KAPITULUA. ZERGA OSAGARRI SEKUNDARIOA: BEHAR BESTE ZERGAPETU GABEKO MOZKINAK INTEGRATZEKO ERREGELA APLIKATZEA

28. artikulua. Behar beste zergapetu gabeko mozkinen
erregela aplikatzea.

1. Talde multinazional baten azken entitate nagusia erren-
tak integratzeko erregela onargarri bat aplikatzen ez duen hiru-
garren jurisdikzio batean badago, edo entitate nagusi hori baz-
tertutako entitate bat bada, foru arau honen 6. artikuluko 4.
apartatuan aipatzen diren entitate eratzailerak zergapetuta
egongo dira, zergaldian, behar beste zergapetu gabeko mozkinen
erregela foru arau honen 29. artikuluan xedatutakoa aplikatuta
Espainiako lurraldeari egotzitako zerga osagarriaren zenbate-
koan.

2. Talde multinazional baten azken entitate nagusia zer-
gapetze maila txikia duen hirugarren jurisdikzio batean badago,
foru arau honen 6. artikuluko 4. apartatuan aipatzen diren enti-
tate eratzailerak entitate nagusi horri eta hark jurisdikzio berean
dituen entitate eratzailerak dagokien zerga osagarriarekin zerga-
petuko dira zergaldian. Zerga horren zenbatekoa behar beste
zergapetu gabeko mozkinen erregelaren aplikazioagatik foru
arau honen 29. artikuluan xedatutakoaren arabera Espainiako
lurraldeari egotzitakoa izango da.

constitutiva con un nivel impositivo bajo en el periodo impositivo,
minoradas en el importe de dichas ganancias imputables a las
participaciones ostentadas por otros titulares, entre las ganancias
admisibles de dicha entidad constitutiva.

El importe de las ganancias admisibles atribuibles a las par-
ticipaciones en una entidad constitutiva con un nivel impositivo
bajo ostentadas por otros titulares será el importe que se habría
considerado atribuible a dichos titulares según los principios de
la norma de contabilidad financiera aceptable utilizada en los
estados financieros consolidados de la entidad matriz última si
las ganancias netas contables de la entidad constitutiva con un
nivel impositivo bajo fueran iguales a sus ganancias admisibles
y:

a) La entidad matriz hubiera elaborado los estados finan-
cieros consolidados de conformidad con dicha norma de conta-
bilidad (en lo sucesivo, «estados financieros consolidados ipo-
téticos»).

b) La entidad matriz fuera titular de tal participación de
control en la entidad constitutiva con un nivel impositivo bajo y
todos los ingresos y gastos de la entidad constitutiva con un
nivel impositivo bajo estuvieran consolidados por el método de
integración global con los de la entidad matriz en los estados fi-
nancieros consolidados hipotéticos.

c) Todas las ganancias admisibles de la entidad constitui-
va con un nivel impositivo bajo fueran atribuibles a operaciones
con personas que no son entidades del grupo; y

d) Todas las participaciones que no se ostenten directa o
indirectamente por la entidad matriz fueran ostentadas por per-
sonas distintas de las entidades del grupo.

Artículo 27. Normas de compensación.

Cuando una entidad matriz, contribuyente de conformidad
con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 6 de esta norma
foral, ostente una participación indirecta en una entidad cons-
titutiva con un nivel impositivo bajo, a través de una entidad ma-
triz intermedia o de una entidad matriz parcialmente participada
que esté sujeta a una regla de inclusión de rentas admisible, en
el período impositivo, el impuesto complementario primario adeu-
dado por dicha contribuyente se reducirá en un importe igual a
la parte del impuesto complementario adeudado por la entidad
matriz intermedia o la entidad matriz parcialmente participada
que deba serle atribuida con arreglo al apartado 2 del artículo
26 de esta norma foral.

CAPÍTULO V. IMPUESTO COMPLEMENTARIO SECUNDARIO: APLICACIÓN DE LA REGLA DE INCLUSIÓN DE BENEFICIOS INSUFICIENTEMENTE GRAVADOS

Artículo 28. Aplicación de la regla de beneficios insuficien-
temente gravados.

1. Cuando la entidad matriz última de un grupo multina-
cional radique en una tercera jurisdicción que no aplique una re-
gla de inclusión de rentas admisible, o cuando dicha matriz sea
una entidad excluida, las entidades constitutivas a que se refiere
el apartado 4 del artículo 6 de esta norma foral estarán sujetas,
en el período impositivo, al importe del impuesto complementario
atribuido a territorio español en virtud de la regla de beneficios
insuficientemente gravados, de conformidad con lo dispuesto
en el artículo 29 de esta norma foral.

2. Cuando la entidad matriz última de un grupo multina-
cional radique en una tercera jurisdicción con un nivel impositivo
bajo, las entidades constitutivas a que se refiere el apartado 4
del artículo 6 de esta norma foral estarán sujetas, en el período
impositivo, al importe del impuesto complementario correspon-
diente a dicha entidad matriz última y a sus entidades constitu-
tivas situadas en la misma jurisdicción, atribuido a territorio es-
pañol en virtud de la regla de beneficios insuficientemente
gravados, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 29 de
esta norma foral.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa ez da aplikatuko zergapetze maila txikia duen jurisdikzioa azken entitate nagusia errentak integrazteko erregela bati lotuta dagoenean zergaldian, ez bere buruari dagokionez ez zergapetze maila txikiko jurisdikzioan katuak dituen entitate eratzaileei dagokienez.

3. Talde multinazional baten azken entitate nagusia kokatuta dagoen estatu kideak aukeratzeko badu errentak integrazteko erregela eta behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela modu geroratuan aplikatzea Kontseiluaren abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentarauak 50. artikuluko 1. apartatuan xedatutakoarekin bat, foru arau honen 6. artikuluko 4. apartatuan aipatzen diren entitate eratzaile zergadunak artikuluko 1. eta 2. apartatuetan aipatzen den zerga osagarriaren zenbatekoarekin zergapetuko dira, betiere aukera hori indarrean dagoen zergaldietan. Zerga horren zenbatekoa behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregelaren aplikazioagatik foru arau honen 29. artikuluan xedatutakoaren arabera Espainiako lurraldeari egotzitakoa izango da.

4. Entitate eratzaileak inbertsio entitateak badira, ez zaie aplikatuko artikuluko honetan xedatutakoa.

29. artikulua. *Behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregelarekin erlazioatutako zerga osagarri sekundarioaren kalkulua eta egozpena.*

1. Espainiako lurraldeari egotzi beharreko zerga osagarri sekundarioaren zenbatekoa kalkulatzeko, biderketa hau egin behar da: behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregelarekin lotutako zerga osagarriaren zenbateko osoa, artikuluko 2. apartatuan xedatutakoaren arabera zehaztua, bider Espainiako lurraldean behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregelaren portzentajea, artikuluko 5. apartatuan xedatutakoaren arabera zehaztua.

2. Zergaldian behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregelatik ondorioztatzen den zerga osagarri sekundarioaren zenbateko osoa honako hau izango da: talde multinazionalak zergapetze maila txikiko jurisdikzio batean daukan entitate eratzaile bakoitzari buruz foru arau honen 24. artikuluan arabera zergaldian kalkulaturako zerga osagarrien batura, artikuluko 3. eta 4. apartatuetan ezartzen diren doikuntzak aplikatuta, hala badagokio.

3. Behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregelaren aplikaziotik ondorioztatzen den zerga osagarria zergapetze maila txikia duen entitate eratzaile bati dagokionean, zero izango da, baldin eta azken entitate nagusiari entitate eratzaile horretan zergaldian dagozkion partaidetza guztiak, entitate eratzaile horri dagokionez errentak integrazteko erregela onargarri bat aplikatu behar duen entitate nagusi baten edo gehiagoren esku badaude zergaldi horretan, dela zuzenean dela zeharka.

4. Aurreko 3. apartatuan xedatutakoa aplikagarria ez den kasuetan, behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregelaren aplikaziotik ondorioztatzen den zerga osagarria zergapetze maila txikiko entitate eratzaile bati badagokio, haren zenbatekotik murriztuko da entitate eratzaile horren zerga osagarritik azken entitate nagusiari egozgarri zaion zatia, errentak integrazteko erregela onargarri baten arabera zergapetu dena.

5. Behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregelagatik Espainiako lurraldeari dagokion portzentajea zergaldi eta talde multinazional bakoitzerako kalkulaturako da, hurrengo bi faktore hauek batuz:

i) Espainiako lurraldeko enplegatu kopuruaren eta behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela aplikatzen duten jurisdikzio guztietako enplegatu kopuruaren arteko zatiduraren 100eko 50.

ii) Espainiako lurraldeko aktibo materialen balio osoaren eta behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela aplikatzen duten jurisdikzio guztietako aktibo materialen balio osoaren arteko zatiduraren 100eko 50.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando la entidad matriz última en la jurisdicción con un nivel impositivo bajo esté sujeta, en el período impositivo, a una regla de inclusión de rentas admisible en relación consigo misma y con sus entidades constitutivas radicadas en dicha jurisdicción con un nivel impositivo bajo.

3. Cuando la entidad matriz última de un grupo multinacional radique en un Estado miembro que haya optado por la aplicación diferida de las reglas de inclusión de rentas y de beneficios insuficientemente gravados de conformidad con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 50 de la Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo, de 15 de diciembre, las entidades constitutivas contribuyentes a que se refiere el apartado 4 del artículo 6 de esta norma foral estarán sujetas al importe del impuesto complementario a que se refieren los apartados 1 y 2 de este artículo, atribuido a territorio español en virtud de la regla de beneficios insuficientemente gravados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 29 de esta norma foral, durante los períodos impositivos en que esté vigente dicha opción.

4. Las entidades constitutivas que sean entidades de inversión no estarán sujetas a lo dispuesto en este artículo.

Artículo 29. *Cálculo y atribución del impuesto complementario secundario asociado a la regla de beneficios insuficientemente gravados.*

1. El importe del impuesto complementario secundario que corresponde atribuir a territorio español se calculará multiplicando el importe total del impuesto complementario asociado a la regla de beneficios insuficientemente gravados, determinado de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 de este artículo, por el porcentaje de la regla de beneficios insuficientemente gravados de territorio español, determinado de conformidad con lo dispuesto en el apartado 5 del presente artículo.

2. El importe total del impuesto complementario secundario asociado a la regla de beneficios insuficientemente gravados en el período impositivo será igual a la suma de los impuestos complementarios calculados, en el período impositivo, para cada entidad constitutiva del grupo multinacional radicada en una jurisdicción con un nivel impositivo bajo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 24 de esta norma foral, sin perjuicio de los ajustes establecidos en los apartados 3 y 4 del presente artículo.

3. El impuesto complementario asociado a la regla de beneficios insuficientemente gravados de una entidad constitutiva con un nivel impositivo bajo será igual a cero en aquellos casos en los que, en el período impositivo, todas las participaciones en dicha entidad constitutiva correspondientes a la entidad matriz última se ostenten, directa o indirectamente, en dicho período impositivo por una o más entidades matrices obligadas a aplicar una regla de inclusión de rentas admisible con respecto a dicha entidad constitutiva.

4. Cuando no sea de aplicación lo dispuesto en el apartado 3 anterior, el impuesto complementario asociado a la regla de beneficios insuficientemente gravados de una entidad constitutiva con un nivel impositivo bajo se reducirá en la parte atribuible a la entidad matriz última del Impuesto Complementario de dicha entidad constitutiva que se grave con arreglo a una regla de inclusión de rentas admisible.

5. El porcentaje de la regla de beneficios insuficientemente gravados correspondiente al territorio español se calculará, para cada período impositivo y grupo multinacional, sumando los dos factores siguientes:

i) El 50 por 100 del cociente entre el número de empleados en territorio español y el número de empleados de todas las jurisdicciones con regla de beneficios insuficientemente gravados.

ii) El 50 por 100 del cociente entre el valor total de los activos materiales en territorio español y el valor total de los activos materiales de todas las jurisdicciones con regla de beneficios insuficientemente gravados.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, hau ulertuko da:

a) Espainiako lurraldeko langile kopurua talde multinazionalaren parte diren eta Espainiako lurraldean kokatuta dauden entitate guztietako langile kopuru osoa izango da.

b) Behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela bat aplikatzen duten jurisdikzio guztietako langile kopuru osoa talde multinazionalaren parte diren entitate guztietako langile kopuru osoa izango da, betiere entitate horiek behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela onargarri bat indarrean duen jurisdikzio batean kokatuta badaude.

c) Espainiako lurraldeko aktibo materialen balio osoa talde multinazionalaren parte diren eta Espainiako lurraldean kokatuta dauden entitate guztien aktibo materialen kontabilitate balio garbiaren batura izango da.

d) Behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela aplikatzen duten jurisdikzio guztietako aktibo materialen balio osoa talde multinazionalaren parte diren entitate guztien aktibo materialen kontabilitate balio garbiaren batura izango da, betiere entitate horiek behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela onargarri bat indarrean duen jurisdikzio batean kokatuta badaude.

6. Langile kopurua dena delako jurisdikzioan dauden entitate eratzailerak guztien aktibo materialak sartuko dira, baina kanpoan geratuko dira beti bai eskudirua eta antzeko ordainbideak, eta bai aktibo ukiezin edo finantzarioak.

Aktibo materialen barruan dena delako jurisdikzioan dauden entitate eratzailerak guztien aktibo materialak sartuko dira, baina kanpoan geratuko dira beti bai eskudirua eta antzeko ordainbideak, eta bai aktibo ukiezin edo finantzarioak.

7. Langileen soldata kostuak establezimendu iraunkor baten finantza kontabilitate bereizian jasota badaude foru arau honen 12. artikuluko 1. apartatuaren arabera, eta kontabilitate hori foru arau honen 12. artikuluko 2. apartatuan xedatutako eran doitu bada, langile horiek establezimendu iraunkorra kokatuta dagoen jurisdikzioari egotziko zaizkio.

Aktibo materialak establezimendu iraunkor baten finantza kontabilitate bereizian jasota badaude foru arau honen 12. artikuluko 1. apartatuaren arabera, eta kontabilitate hori foru arau honen 12. artikuluko 2. apartatuan xedatutako eran doitu bada, establezimendu iraunkorra kokatuta dagoen jurisdikzioari egotziko zaizkio.

Establezimendu iraunkor baten jurisdikzioari egotzen zaizkion langileak eta aktibo materialak ez dira kontuan hartuko entitate nagusiaren jurisdikzioari langile kopurua eta aktibo materialak kalkulatzeko.

Inbertsio entitate baten langile kopurua eta aktibo materialen kontabilitate balio garbia artikuluko 5. apartatuan ezarritako formulatik kanpo geratuko dira.

Entitate garden baten langile kopurua eta aktibo materialen kontabilitate balio garbia artikuluko 5. apartatuan aipatutako formulatik kanpo geratuko dira, non eta horiek ez zaizkien egotzen establezimendu iraunkor bati, edo, halakorik ezean, entitate gardenaren sortu den jurisdikzioan kokatutako entitate eratzailerak.

8. Aurreko 5. apartatuan xedatutakoa gorabehera, ulertuko da jurisdikzio batean behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregelak talde multinazionalarentzat zergaldian dakarren portzentajea zero dela, baldin eta behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregelagatik jurisdikzio horri aurreko zergaldi batean egotzi zaion zerga osagarriaren zenbatekoak berekin ekarri badu talde multinazional horrek jurisdikzio horretan dituen entitate

A efectos de lo dispuesto en este apartado se considerará que:

a) El número de trabajadores en territorio español es el número total de trabajadores de todas las entidades constitutivas del grupo multinacional radicadas en territorio español.

b) El número de trabajadores en todas las jurisdicciones con una regla de beneficios insuficientemente gravados es el número total de trabajadores de todas las entidades constitutivas del grupo multinacional radicadas en una jurisdicción con una regla de beneficios insuficientemente gravados admisible en vigor en el período impositivo.

c) El valor total de los activos materiales en territorio español es igual a la suma del valor neto contable de los activos materiales de todas las entidades constitutivas del grupo multinacional radicadas en territorio español.

d) El valor total de los activos materiales en todas las jurisdicciones con una regla de beneficios insuficientemente gravados es la suma del valor neto contable de los activos materiales de todas las entidades constitutivas del grupo multinacional radicadas en una jurisdicción con una regla de beneficios insuficientemente gravados admisible en vigor en el período impositivo.

6. El número de trabajadores será el número de trabajadores en puestos equivalentes a jornada completa de todas las entidades constitutivas radicadas en la jurisdicción pertinente, incluidos los contratistas independientes, siempre que participen en las actividades ordinarias de funcionamiento de la entidad constitutiva.

Los activos materiales incluirán los activos materiales de todas las entidades constitutivas radicadas en la jurisdicción pertinente, pero no incluirán efectivo o medios de pago equivalentes al efectivo, ni los activos intangibles o financieros.

7. Los trabajadores cuyos costes salariales estén incluidos en la contabilidad financiera separada de un establecimiento permanente a tenor del apartado 1 del artículo 12 de esta norma foral, y ajustada de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 12 de esta norma foral, se atribuirán a la jurisdicción en la que radique el establecimiento permanente.

Los activos materiales incluidos en la contabilidad financiera separada de un establecimiento permanente a tenor del apartado 1 del artículo 12 de esta norma foral, y ajustada de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 12 de esta norma foral, se atribuirán a la jurisdicción en la que radique el establecimiento permanente.

El número de trabajadores y los activos materiales atribuidos a la jurisdicción de un establecimiento permanente no se tendrán en cuenta para el cálculo del número de trabajadores y activos materiales de la jurisdicción de la entidad matriz.

El número de trabajadores y el valor neto contable de los activos materiales ostentados por una entidad de inversión quedarán excluidos de la fórmula establecida en el apartado 5 de este artículo.

El número de trabajadores y el valor neto contable de los activos materiales de una entidad transparente quedarán excluidos de la fórmula mencionada en el apartado 5 de este artículo, a menos que se atribuyan a un establecimiento permanente o, a falta de establecimiento permanente, a las entidades constitutivas que radiquen en la jurisdicción en la que se haya creado la entidad transparente.

8. No obstante lo dispuesto en el apartado 5 anterior, el porcentaje de la regla de beneficios insuficientemente gravados de una jurisdicción para un grupo multinacional se considerará cero durante un período impositivo cuando el importe del impuesto complementario asociado a la regla de beneficios insuficientemente gravados atribuido a dicha jurisdicción en un período impositivo anterior no hubiera dado lugar a que las entidades

eratzailak zergapetuta geratzen direla jurisdikzio horri aurreko zergaldiari dagokionez egotzi zaion zerga osagarriaren zenbatekoarekin.

Kasu horretan, behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregelak zero portzentajea ematen badu jurisdikzio batean, jurisdikzio horretan kokatutako talde multinazionala osatzen duten entitateen langile kopurua eta aktibo materialen kontabilitate balio garbia ez dira kontuan hartuko zergaldi horretan behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregelatik ondorioztatutako zerga osagarriaren zenbatekoa talde multinazionalari egotzeko garaian.

9. Artikulu honen 8. apartatua ez zaio zergaldiari aplikatuko, baldin eta behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela bat zergaldi horretan indarrean duten jurisdikzio guztiei zero portzentajea ateratzen bazaie, zergaldi horretan eta talde multinazional baterako, behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela aplikatzean.

10. Artikulu honen aurreko apartatueta xedatutakoaren arabera Espainiako lurraldeari egotzen zaion zerga osagarriaren zenbatekoa foru arau honen 6. artikuluko 4. apartatuan aipatzen diren entitate eratzaileri egotzeko zaie, baldin eta entitate eratzaileri horiek foru arau honen 25.4 artikuluan definitutako titulazio entitate edo mekanismoak ez badira. Horretarako, artikuluko honen 5. apartatuan aipatutako formula aplikatuko da, hau da, zenbakitzailean entitate eratzaileri bakoitzaren langile kopurua eta aktibo material guztien balio osoa jarriko dira, eta izendatzailean, berriz, entitate eratzaileri guztien enplegatutako kopurua eta aktibo guztien balio osoa.

Aurrekoa gorabehera, baldin eta talde multinazionalaren parte diren entitateak, Espainiako lurraldean kokatuak, titulazio entitate edo mekanismoak hartzen badira, apartatu honetan aurreikusten den egozpena egiteko, artikuluko honen 5. apartatuan aipatutako formula aplikatuko da, hau da, zenbakitzailean entitate eratzaileri bakoitzaren langile kopurua eta aktibo material guztien balio osoa jarriko dira, eta izendatzailean, berriz, entitate eratzaileri guztien enplegatutako kopurua eta aktibo guztien balio osoa.

VI. KAPITULUA. ZERGA OSAGARRI NAZIONALA

30. artikulua. Zerga osagarri gehigarria.

1. Baldin eta, foru arau honen 10. artikuluko 7. apartatuan, 18. artikuluko 7. apartatuan, 21. artikuluko 1. eta 4. apartatueta, artikuluko honetako hurrengo 5. apartatuan eta 42. artikuluko 4. apartatuan jasotakoarekin bat etorritik, zerga estalian edo irabazi edo galera onargarrien doikuntza batek berekin badakar talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazional baten zerga tasa efektiboa eta zerga osagarria berriro kalkulatzeko aurreko zergaldi baterako, kalkulu berria egiteko foru arau honen 14. artikuluan eta VII. tituluko II., III., IV. eta V. kapitulueta aurreko zergaldi horretarako ezarritako arauak aplikatuko dira. Kalkulu berriaren ondorioz zerga osagarriak duen gehikuntza kalkulu berria egiten den zergaldiko zerga osagarri gehigarritzat hartuko da foru arau honen 24. artikuluko 4. apartatuan jasotakoaren ondorioetarako.

2. Zerga osagarri gehigarri bat sortzen bada eta zergaldian ez bada irabazi onargarri garbirik erregistratzen jurisdikzioan, jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzaileri bakoitzaren irabazi onargarriak zatiketa hau eginez kalkulatu dira: entitate eratzaileri horiei foru arau honen 24. artikuluko 5. eta 6. apartatuen arabera egotzi zaion zerga osagarri gehigarria zati gutxieneko zerga tasa.

constitutivas de dicho grupo multinacional radicadas en dicha jurisdicción estuvieran sujetas al importe del impuesto complementario asociado para dicho periodo impositivo anterior atribuido a dicha jurisdicción.

En ese caso, el número de trabajadores y el valor neto contable de los activos materiales de las entidades constitutivas de un grupo multinacional radicado en una jurisdicción con un porcentaje cero de la regla de beneficios insuficientemente gravados en un periodo impositivo quedarán excluidos de los elementos de la fórmula de atribución del importe total del impuesto complementario asociado a la regla de beneficios insuficientemente gravados al grupo multinacional en ese periodo impositivo.

9. El apartado 8 de este artículo no se aplicará al periodo impositivo si todas las jurisdicciones con una regla de beneficios insuficientemente gravados admisible en vigor en dicho periodo impositivo tienen un porcentaje cero de la regla de beneficios insuficientemente gravados para un grupo multinacional en dicho periodo impositivo.

10. El importe del impuesto complementario atribuido a territorio español de conformidad con lo dispuesto en los apartados precedentes de este artículo será atribuido a las entidades constitutivas a que se refiere el apartado 4 del artículo 6 de esta norma foral, siempre y cuando se trate de entidades constitutivas que no tengan la consideración de entidades o mecanismos de titularización definidos en el artículo 25.4 de esta norma foral, mediante la fórmula utilizada en el apartado 5 de este artículo, en la que el numerador se referirá al número de empleados y al valor total de los activos materiales de cada una de las entidades constitutivas y el denominador al número de empleados y al valor total de los activos para todas las mencionadas entidades constitutivas.

No obstante lo anterior, en el supuesto de que todas las entidades constitutivas del grupo multinacional radicadas en territorio español tengan la consideración de entidades o mecanismos de titularización, la atribución prevista en este apartado se realizará mediante la fórmula utilizada en el apartado 5 de este artículo, en la que el numerador se referirá al número de empleados y al valor total de los activos materiales de cada una de las entidades constitutivas y el denominador al número de empleados y al valor total de los activos para todas las mencionadas entidades constitutivas.

CAPÍTULO VI. IMPUESTO COMPLEMENTARIO ADICIONAL

Artículo 30. Impuesto complementario adicional.

1. Cuando, de conformidad con el apartado 7 del artículo 10, el apartado 7 del artículo 18, los apartados 1 y 4 del artículo 21, el apartado 5 siguiente de este precepto y el apartado 4 del artículo 42 de esta norma foral, un ajuste de los impuestos cubiertos o de las ganancias o pérdidas admisibles dé lugar a un nuevo cálculo del tipo impositivo efectivo y del impuesto complementario del grupo multinacional o del grupo nacional de gran magnitud para un periodo impositivo anterior, el tipo impositivo efectivo y el impuesto complementario se calcularán de nuevo con arreglo a las normas establecidas en el artículo 14, y en los capítulos II, III, IV y V del título VII de esta norma foral para dicho periodo impositivo anterior. El incremento del Impuesto Complementario derivado del nuevo cálculo, se considerará un impuesto complementario adicional a efectos del apartado 4 del artículo 24 de esta norma foral del periodo impositivo durante el cual se efectúe el nuevo cálculo.

2. Cuando se devengue un impuesto complementario adicional y no se registren ganancias admisibles netas en la jurisdicción en el periodo impositivo, las ganancias admisibles de cada entidad constitutiva que radique en dicha jurisdicción serán el resultado de dividir el impuesto complementario adicional atribuido a dichas entidades constitutivas, de conformidad con los apartados 5 y 6 del artículo 24 de esta norma foral, entre el tipo impositivo mínimo.

3. Gertatzen bada ezen, foru arau honen 17. artikuluko 5. apartatuarekin bat etorritz, zergadunak zerga osagarri gehigarri bat zor duela, jurisdikzioan kokatutako entitate eratzaille bakoitzaren irabazi onargarriak entitate eratzaille horri egotzitako zerga osagarri gehigarria zati gutxieneko zerga tasa eginez kalkulatuko dira. Egozpena entitate eratzaille bakoitzari egingo zaio, eta haren zenbatekoa honela kalkulatu da: batetik, entitate eratzaillearen irabazi edo galera onargarriak bider gutxieneko zerga tasa egingo da, eta biderkadura horretatik entitate eratzaillearen zerga estali doitu zenbatekoa murriztuko da; bestetik, entitate eratzaille guztien irabazi edo galera onargarriak bider gutxieneko zerga tasa egingo da, eta, biderkadura horretatik entitate eratzaille guztien zerga estali doitu zenbatekoa murriztuko da; bi zenbateko horien arteko zatiketarik ateratzen den portzentajea izango da egotzi beharrekoa.

Zerga osagarri gehigarria entitate eratzaillei egotziko zaie, soil-soilik, baldin eta beren zerga estali doitu zenbatekoak emaitza negatiboa duenean eta zenbateko hori entitate eratzaillearen irabazi edo galera onargarriak bider gutxieneko zerga tasa eginez ateratzen dena baino txikiagoa denean.

4. Entitate eratzaille bati zerga osagarri bat egotzen bazaio artikuluko honetan eta foru arau honen 24. artikuluko 5. eta 6. apartatuetan jasotako arabera, entitate eratzaille hori zergapez maila txiki entitate eratzailletzat hartuko da foru arau honen ondorioetarako.

5. Beste jurisdikzio bateko zerga osagarri nazional onargarriaren zenbatekoa, osoa zein partziala, ez bada ordaindu exijigarria zen zergaldia amaitu eta hurrengo lau zergaldietan, ordaindu gabeko zergaren zenbatekoa foru arau honen 24. artikuluan ezarritakoaren arabera zehaztutako zerga osagarriaren kuotari gehituko zaio, eta, (EB) 2022/2523 Zuzentarauaren 11.3 artikuluan xedatutakoaren indarrez, hura ezingo da bildu exijitu zen jurisdikzioan.

VIII. TITULUA

ZERGALDIA ETA SORTZAPENA

31. artikulua. Zergaldia.

Talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte diren entitateen zerga osagarriaren zergaldia talde horien azken entitate nagusiaren ekitaldi ekonomikoa izango da, entitate horrek finantza egoera-orri bateratuak egiten baditu; bestela, zergaldia urte naturala izango da.

32. artikulua. Zergaren sortzapena.

Zerga osagarriaren sortzapena zergaldiko azken egunean izango da.

IX. TITULUA

ZERGA OSAGARRIA EXIJIGARRIA EZ IZATEA

33. artikulua. Minimisen salbuespena.

1. Foru arau honen 14., 22., 23., 24., 30. eta 46. artikuluetan xedatutakoa alde batera utzi gabe, aitortzen duen entitate eratzailleak artikuluko honetan aurreikusitako aukera egiten badu, jurisdikzio batean kokatutako entitate eratzaillei dagokien zerga osagarria zero izango da baldintza hauek betetzen diren zergaldian:

a) Jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzaillearen diru-sarrera onargarrien batez bestekoa 10 milioi eurotik beherakoa izatea; eta

b) Entitate eratzaille guztiek jurisdikzio horretan izandako irabazi edo galera onargarrien batez bestekoak milioi bat eurotik beherako galera edo irabazia ekartzea.

3. Cuando, de conformidad con el apartado 5 del artículo 17 de esta norma foral, se adeude un impuesto complementario adicional, las ganancias admisibles de cada entidad constitutiva radicada en la jurisdicción serán el resultado de dividir el impuesto complementario adicional atribuido a dicha entidad constitutiva por el tipo impositivo mínimo. La atribución se efectuará a cada entidad constitutiva, atendiendo al porcentaje que resulte de dividir las ganancias o pérdidas admisibles de la entidad constitutiva multiplicadas por el tipo impositivo mínimo, y dicho producto minorado en el importe de los impuestos cubiertos ajustados de la entidad constitutiva, entre las ganancias o pérdidas admisibles de todas las entidades constitutivas multiplicadas por el tipo impositivo mínimo, y dicho producto minorado en el importe de los impuestos cubiertos ajustados de todas las entidades constitutivas.

El impuesto complementario adicional solo será atribuido a las entidades constitutivas que registren un importe de impuestos cubiertos ajustados negativo e inferior al producto de las ganancias o pérdidas admisibles de dichas entidades constitutivas por el tipo impositivo mínimo.

4. Cuando a una entidad constitutiva se le atribuya un impuesto complementario adicional de conformidad con el presente artículo y con los apartados 5 y 6 del artículo 24 de esta norma foral, dicha entidad constitutiva se considerará entidad constitutiva con un nivel impositivo bajo a efectos de esta norma foral.

5. Cuando el importe, total o parcial, del impuesto complementario nacional admisible, de otra jurisdicción, no hubiera sido satisfecho en los cuatro periodos impositivos siguientes a la finalización del periodo impositivo en el que resultó exigible, el importe del impuesto no satisfecho se adicionará a la cuota del impuesto complementario determinada de conformidad con lo establecido en el artículo 24 de esta norma foral, cuyo importe en virtud de lo dispuesto en el artículo 11.3 de la Directiva (UE) 2022/2523 no será recaudado por la jurisdicción en la que resultó exigible.

TÍTULO VIII

PERÍODO IMPOSITIVO Y DEVENGO

Artículo 31. Período impositivo.

El período impositivo del Impuesto Complementario de las entidades constitutivas de un grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud coincidirá con el ejercicio económico de la entidad matriz última del grupo multinacional o del grupo nacional de gran magnitud si elabora estados financieros consolidados o, en su defecto, coincidirá con el año natural.

Artículo 32. Devengo del impuesto.

El Impuesto Complementario se devengará el último día del período impositivo.

TÍTULO IX

NO EXIGIBILIDAD DEL IMPUESTO COMPLEMENTARIO

Artículo 33. Exclusión de minimis.

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 14, 22, 23, 24, 30 y 46 de esta norma foral, si la entidad constitutiva declarante ejercita la opción prevista en este artículo, el impuesto complementario que corresponda a las entidades constitutivas que radiquen en una jurisdicción será cero, en el periodo impositivo en el que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la media de los ingresos admisibles de las entidades constitutivas radicadas en dicha jurisdicción sea inferior a 10 millones de euros; y

b) Que la media de las ganancias o pérdidas admisibles de todas las entidades constitutivas en dicha jurisdicción, dé lugar a una pérdida o un beneficio inferior a un 1 millón de euros.

Apartatu honetan aurreikusitako aukera urtero egin beharko da, foru arau honen 49. artikuluko 2. apartatuan jasotakoaren arabera.

2. Diru-sarrera onargarriei buruz eta irabazi edo galera onargarriei buruz aurreko apartatuan aipatu diren batez bestekoak kalkulatzeko, uneko zergaldia eta aurreko biak hartuko dira kontuan.

Aurreko bi zergaldietako batean, ez badago jurisdikzioan diru-sarrera onargarriak edo galera onargarriak izan dituen entitate eratzailerik, zergaldi hori ez da kontuan hartuko jurisdikzio horretako diru-sarrera onargarrien batez bestekoa edo galera onargarrien batez bestekoa kalkulatzeko.

3. Jurisdikzio bateko entitate eratzailleek zergaldi batean izandako diru-sarrera onargarrien zenbatekoa jurisdikzio horretan kokatutako entitate eratzaille bakoitzaren diru-sarreraren zenbateko garbiaren batura izango da, betiere foru arau honen 9. artikulutik 13. artikulura bitartean xedatutako doikuntzak egin ondoren.

4. Jurisdikzio batean dauden entitate eratzailleek zergaldian izandako irabazi edo galera onargarriak jurisdikzio horretako irabazi edo galera onargarri garbiak izango dira, foru arau honen 22. artikuluaaren arabera kalkulatuak.

5. Artikulu honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko ez egoitzarik gabeko entitate eratzaillei eta ez inbertsio entitateei. Entitate horien diru-sarrera onargarrien eta irabazi edo galera onargarrien zenbatekoa ez da kontuan hartuko artikulu honetan minimisei buruz aurreikusitako salbuespena kalkulatzeko.

34. artikulua. Zerga Osagarria exijigarria ez izatea.

1. Foru arau honen 6. artikuluko 3. apartatuan adierazitako zergadunei Europar Batasuneko beste estatu batean kokatuak dituzten entitate eratzaillei dagokienez zergaldian aplikatuko zaien zerga osagarri primarioa zero izango da, baldin eta estatu kide horrek zerga osagarri nazional onargarri bat exijitzen badu zergaldian eta hura zehazteko garaian azken entitate nagusiaren finantza kontabilitateko arau onargarria edo informazio finantzarioari buruzko nazioarteko arauak aplikatu badira (izan nazioarteko IFNA arauak izan Europar Batasunak Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2002ko uztailaren 19ko 1606/2002 (EE) Erregelamenduaren arabera (nazioarteko kontabilitate arauak aplikatzeari buruzko erregelamendua) onetsitako IFNA arauak). Alabaina, salbuespen hori ez da aplikatuko foru arau honen 30. artikuluan xedatutakoaren arabera exijitzekoa den zerga osagarri gehigarriaren zatiagatik, zerga osagarri nazional onargarri horretan sartu ez denean.

2. Foru arau honen 6. artikuluko 3. apartatuan adierazitako zergadunek entitate eratzailleak badituzte beste jurisdikzio batean eta entitate horiek zerga osagarri nazional bati lotuta badaude jurisdikzio horretan, zergadun horiei zergaldian aplikatuko zaien zerga osagarri primarioa zero izango da jurisdikzio horrek zerga osagarri nazional onargarri bat exijitzen duenean eta harekin bermatzen denean zerga horri lotutako entitate eratzailleen zerga tasa efektiboak portu seguruei buruzko nazioarteko akordio onargarri baten baldintzak betetzen dituela.

3. Entitate eratzailleak «portu seguruei buruzko nazioarteko akordio onargarri» baten baldintzak betetzen dituen jurisdikzio batean daudenean, foru arau honen 6. artikuluan adierazitako zergadunek zergaldian aplikatuko zaien zerga osagarria zero izango da, nazioarteko akordio horretan ezarritako terminoetan.

4. Artikulu honen 2. eta 3. apartatuetan xedatutakoaren ondorioetarako, «portu seguruei buruzko nazioarteko akordio onargarritzat» hartuko da jurisdikzio guztiek onartu dituzten nazioarteko arau eta baldintzen multzoa, zeinaren bidez bermatzen baita ELGaren Ereduzko Arauen aplikazio eremuan dauden taldeek portu seguru bat edo gehiago izateko aukera ahalbidetzen dela.

El ejercicio de la opción prevista en este apartado se realizará anualmente, de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 49 de esta norma foral.

2. Para el cálculo de la media de los ingresos admisibles y de la media de las ganancias o pérdidas admisibles a que se refiere el apartado anterior se tendrán en cuenta el periodo impositivo en curso y los dos periodos impositivos anteriores.

Si en alguno de los dos periodos impositivos anteriores no hubiera ninguna entidad constitutiva radicada en la jurisdicción con ingresos admisibles o pérdidas admisibles, dicho periodo impositivo se excluirá del cálculo de la media del importe de los ingresos admisibles o del importe de la media de las ganancias o pérdidas admisibles de dicha jurisdicción.

3. El importe de los ingresos admisibles de las entidades constitutivas de una jurisdicción y de un periodo impositivo, será la suma del importe neto los ingresos de cada una de las entidades constitutivas que radiquen en dicha jurisdicción, realizando los ajustes que correspondan de conformidad con lo dispuesto en los artículos 9 a 13 de esta norma foral.

4. Las ganancias o pérdidas admisibles de las entidades constitutivas radicadas en una jurisdicción en el periodo impositivo serán las ganancias o pérdidas admisibles netas de dicha jurisdicción, calculadas de conformidad con el artículo 22 de esta norma foral.

5. Lo dispuesto en este artículo no se aplicará a las entidades constitutivas sin residencia ni a las entidades de inversión. El importe de los ingresos admisibles y de las ganancias o pérdidas admisibles de dichas entidades no se tendrá en cuenta a efectos del cálculo de la exclusión de minimis prevista en este artículo.

Artículo 34. No exigibilidad del Impuesto Complementario.

1. El impuesto complementario primario respecto de las contribuyentes señaladas en el apartado 3 del artículo 6 de esta norma foral, en relación con sus entidades constitutivas radicadas en otro Estado miembro, será cero en el periodo impositivo, cuando ese Estado miembro exija un impuesto complementario nacional admisible que se haya determinado en el periodo impositivo de conformidad con la norma de contabilidad financiera aceptable de la entidad matriz última o con las normas internacionales de información financiera (NIIF o NIIF adoptadas por la Unión de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y de Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad), excepto por la parte de aquel impuesto complementario adicional que proceda en virtud de lo dispuesto en el artículo 30 de esta norma foral que no se haya incluido en el mencionado impuesto complementario nacional admisible.

2. El impuesto complementario primario respecto de las contribuyentes señaladas en el apartado 3 del artículo 6 de esta norma foral, en relación con sus entidades constitutivas que estén sujetas a un impuesto complementario nacional en otra jurisdicción, será cero en el periodo impositivo, cuando dicha jurisdicción exija un impuesto complementario nacional admisible que garantice que el nivel impositivo efectivo de las entidades constitutivas sujetas a dicho impuesto cumpla las condiciones de un acuerdo internacional admisible sobre puertos seguros.

3. El impuesto complementario de las contribuyentes señaladas en el artículo 6 de esta norma foral, en relación con aquellas entidades constitutivas radicadas en una jurisdicción que cumpla las condiciones de un «acuerdo internacional admisible sobre puertos seguros», será cero en el periodo impositivo, en los términos establecidos en dicho acuerdo internacional.

4. A efectos de lo dispuesto en los apartados 2 y 3 de este artículo, se entenderá por «acuerdo internacional admisible sobre puertos seguros» un conjunto internacional de normas y condiciones que todas las jurisdicciones han aceptado y que garantice a los grupos incluidos en el ámbito de aplicación de las Normas Modelo de la OCDE la posibilidad de optar por beneficiarse de uno o más puertos seguros para una jurisdicción.

X. TITULUA

ARAU BEREZIAK

I. KAPITULUA. ENPRESEN BERREGITURATZEAK ETA
BATERAKO NEGOZIOAK

35. artikulua. Berregituratze, bat-egite eta zatiketa eragiketak aplikatzeko atalasea zehaztea.

1. Artikulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, eragiketa hauek bereiziko dira:

a) «Bat-egitea»:

i) Bereizita dauden bi talde edo gehiagoko entitate guztiak edo gehienak kontrol komun baten menpe jartzea, talde konbinatu bateko entitateak izateko.

ii) Talde bateko kidea ez den entitate bat kontrol komun baten menpe jartzea beste entitate batekin edo beste talde batekin batera, talde konbinatu bateko entitateak izateko.

b) «Zatiketa»: talde bereko entitateak bi taldetan edo gehiagotan banatzea, eta orain arteko azken entitate nagusiak horiek jada ez kontsolidatzea.

2. Foru arau honen 6. artikuluko 1. apartatuan aipatzen den negozio zifraren zenbateko garbia bi taldek edo gehiagok bat egin ondoren sortutako taldeek lortutakoa dela joko da, baldin eta bat-egindako talde bakoitzaren finantza egoera-orri bateratuetan jasotzen den negozio zifraren zenbateko garbi guztien batura, 750 milioi eurokoa edo handiagoa bada bat-egitea gauzatu den zergaldiaren aurreko lau zergaldietatik bitan.

3. Talde bateko kidea ez den entitate batek («entitate eskuratuak», aurrerantzean) bat egiten badu entitate batekin edo talde batekin («entitate eskuratua», aurrerantzean), eta ez entitate eskuratuak ez entitate eskuratuak ez badute finantza egoera-orri bateraturik formulatu bat-egitea egin den zergaldiaren aurreko lau zergaldi jarraituetako batean, eragiketa horretatik ondorioztatzen den taldea zergaldi horretako zergaren aplikazio eremuan sartuko da, baldin eta epealdi horretako egoera-orri finantzario bakoitzean edo egoera-orri finantzario bateratuetan jasotako negozio zifraren zenbateko garbiaren batura 750 milioi eurokoa edo handiagoa bada.

4. Zergaren aplikazio eremuko entitate talde bat bi taldetan edo gehiagotan banatzen denean, banatutako talde bakoitzak aplikazio eremuaren barruan jarraitzen duela ulertuko da baldin eta:

i) Zatiketa eragiketa egiten den zergaldiaren ondorengo lehen zergaldian, banatutako taldearen negozio zifraren zenbateko garbia 750 milioi eurokoa edo handiagoa bada.

ii) Zatiketa eragiketa egiten den zergaldiaren ondorengo bigarren zergalditik laugarrenera bitartean, banatutako taldearen negozio zifraren zenbateko garbia 750 milioi eurokoa edo handiagoa bada gutxienez hiru zergaldi horietako bitan.

36. artikulua. Entitate eratzaileak talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional bateko kide izatea edo kide izateari uztea.

1. Entitate eratzaile bat talde multinazional bateko edo tamaina handiko talde nazional bateko kide bihurtzen denean, edo taldeko entitate batean zuzenean edo zeharka daukan partaidetza eskualdatzeagatik talde horretako kide izateari uzten dionean, edo eskurapena egiten den zergaldian talde berri baten azken entitate nagusi bihurtzen denean, entitate eratzailearen zerga tasa efektiboa eta zerga osagarria kalkulatzeko honako erregelak aplikatuko dira:

TÍTULO X

REGÍMENES ESPECIALES

CAPÍTULO I. REESTRUCTURACIÓN EMPRESARIAL Y
NEGOCIOS CONJUNTOS

Artículo 35. Determinación del umbral de aplicación de operaciones de reestructuración, fusión y escisión.

1. A los efectos de lo dispuesto en este artículo, tendrán la consideración de:

a) «Fusión» todo acuerdo en el que:

i) La totalidad o mayor parte de las entidades de dos o más grupos separados se sometan a un control común de forma que constituyan entidades de un grupo combinado.

ii) Una entidad que no sea miembro de grupo alguno se someta a un control común con otra entidad o grupo de forma que constituyan entidades de un grupo combinado.

b) «Escisión» todo acuerdo en el que las entidades de un mismo grupo se dividan en dos o más grupos diferentes que ya no estén consolidados por la misma entidad matriz última.

2. El importe neto de la cifra de negocios a que se refiere el apartado 1 del artículo 6 de esta norma foral se entenderá alcanzado por los grupos resultantes de la fusión de dos o más grupos siempre y cuando el sumatorio del importe neto de la cifra de negocios de los grupos fusionados incluido en cada uno de sus estados financieros consolidados sea igual o superior a 750 millones de euros en dos de los cuatro últimos periodos impositivos anteriores al período impositivo en que se lleva a cabo la fusión.

3. Cuando una entidad que no sea miembro de un grupo (en lo sucesivo, «entidad adquirente») se fusione con una entidad o un grupo (en lo sucesivo, «entidad adquirida»), y ni la entidad adquirida ni la entidad adquirente hayan formulado estados financieros consolidados en alguno de los cuatro últimos periodos impositivos consecutivos inmediatamente anteriores al período en que se lleva a cabo la operación de fusión, el grupo resultante de la referida operación entrará a formar parte del ámbito de aplicación del impuesto en dicho período impositivo si la suma del importe neto de la cifra de negocios incluidos en cada uno de sus estados financieros o en los estados financieros consolidados en ese período es igual o superior a 750 millones de euros.

4. Cuando un grupo de entidades que forme parte del ámbito de aplicación del impuesto se escinda en dos o más grupos, se considerará que cada grupo escindido sigue formando parte del ámbito de aplicación si:

i) En el primer período impositivo posterior al período impositivo en que se lleva a cabo la operación de escisión, el importe neto de la cifra de negocios del grupo escindido es igual o superior a 750 millones de euros.

ii) En los periodos impositivos segundo a cuarto posteriores a aquel en que se lleva a cabo la operación de escisión, el importe neto de la cifra de negocios del grupo escindido es igual o superior a 750 millones de euros en, al menos, dos de esos tres periodos impositivos.

Artículo 36. Inclusión o exclusión de entidades constitutivas dentro de un grupo multinacional o nacional de gran magnitud.

1. Cuando una entidad constitutiva pase a formar parte de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud, o deje de formar parte de él como consecuencia de la transmisión de una participación directa o indirecta en dicha entidad, o bien se convierta en la entidad matriz última de un nuevo grupo en el período impositivo en que se lleve a cabo la adquisición, serán de aplicación las siguientes reglas a los efectos del cálculo del tipo impositivo efectivo y del impuesto complementario de la entidad constitutiva:

a) Entitate eratzailea aipatutako talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren parte dela joko da, baldin eta eskurapenaren zergaldian kontsolidazioa aplikatzen badu, integrazio globalaren metodoa aplikatuta, azken entitate nagusiaren finantza egoera-orri bateratuetan.

b) Eskurapenaren zergaldian, eskuratutako entitate eratzailearen kontabilitate emaitza eta doitutako zerga estaliak baino ez dira kontuan hartuko, baina, baka-karrik, azken entitate nagusiaren finantza egoera-orri bateratuetan ageri badira.

c) Bai eskurapenaren zergaldian eta bai haren hurrengoean, eskuratutako entitatearen irabazi edo galera onargarriak eta doitutako zerga estaliak haren aktibo eta pasiboen kontabilitate balioan oinarrituko dira.

d) Substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioa aplikatzeari begira, azken entitate nagusiaren finantza egoera-orri bateratuetan agertzen diren soldata kostuak baino ez dira kontuan hartuko, eta, dagokion kasuetan, entitate eratzailearen aktibo material onargarrien kontabilitate balioa doitu egingo da entitate hori eskurapenaren zergaldian talde multinazional edo nazionalaren parte izan den denboraren proportzioan.

e) Entitate eskuratzailerak aintzat hartuko ditu entitate eratzailearen zerga geroratuagatiko aktibo eta pasiboak horiek sortu zirenean entitate hori taldearen parte izan balitz bezala. Hortik kanpo geratzen dira foru arau honetan galerak hautatzeko aurreikusitako sistemari atxikitzeagatik galerei egotzitako zerga geroratuagatiko aktiboak.

f) Entitate eratzailearen zerga geroratuagatiko pasiboak aldeztu aurretik sartu badira zerga geroratuagatiko doikuntzaren zenbateko osoan, talde eskualdatzaileak errebertitu egin dituela joko da, eta, aldi berean, ulertuko da horiek talde eskuratzaileran sortu direla entitate eratzailea eskuratu den zergaldian. Horrelakoetan, foru arau honen 18. artikuluko 7. apartatuan doikuntzak egiteko aurreikusten den 5 urteko epea berriro konputatzen hasiko da.

Aurreko paragrafoan adierazitakoa ez da aplikatuko foru arau honetako 18. artikuluko 8. apartatuko zerga geroratuagatiko pasiboak dagokienez, errebertitu beharrekoak ez badira; kasu horretan, zenbatekoa berreskuratzen bada entitate eratzailea eskuratu den zergaldian, zergaldi horretan estalitako zergen zenbatekoa murriztuko dute.

g) Eskurapenaren zergaldian entitate eratzailea aldi berean azken entitate nagusizat eta bi talde edo gehiagoren mendeko entitatetat hartzen bada, errentak integratzeko erregela bereizita aplikatuko da, talde horietako bakoitzean zergapetze maila txikia duten entitateei egotzi dakiekeen zerga osagarrian duen partaidetzaren proportzioan.

2. Aurreko apartatuan xedatutakoa gorabehera, entitate eratzaile baten gainean kontrol partaidetza bat eskuratzeko edo partaidetza hori eskualdatzea ondare elementuen eskurapen edo eskualdatzetatik hartuko da, baldin eta entitate hori kokatuta dagoen jurisdikzioak, edo, entitate gardenen kasuan, haren aktiboak kokatuta dauden jurisdikzioak, baliokidetzat jotzen baditu bi eragiketak.

Horrez gain, beharrezkoa da jurisdikzio horrek zerga estali bat ezartzea eskualdatzaileari, aintzat hartuta, horretarako, zer diferentzia dagoen saltzaileak jasotako kontraprestazioaren edo aktibo eta pasiboen arrazoizko balioaren eta eskuratutako aktibo eta pasiboek foru arau honen ondorioetarako duten balio fiskalaren artean.

37. artikulua. Ondare elementuak eskualdatzea.

1. Artikulu honen ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

a) Berrantolaketa: ondare elementuak eraldatzea edo eskualdatzea bat-egite, zatiketa, likidazio edo antzeko eragiketak

a) La entidad constitutiva será considerada como parte del referido grupo multinacional o nacional de gran magnitud en el que se integra, si consolida bajo el método de integración global en los estados financieros consolidados de la entidad matriz última en el período impositivo de su adquisición.

b) En el período impositivo de su adquisición, únicamente se tendrán en cuenta el resultado contable y los impuestos cubiertos ajustados de la entidad constitutiva adquirida que se encuentren incluidos en los estados financieros consolidados de la entidad matriz última.

c) Tanto en el período impositivo de su adquisición como en los posteriores, las ganancias o pérdidas admisibles y los impuestos cubiertos ajustados de la entidad adquirida se basarán en el valor contable de sus activos y pasivos.

d) A los efectos de la aplicación de la exclusión de rentas vinculada a la sustancia económica, solo se tendrán en cuenta aquellos costes salariales que aparezcan en los estados financieros consolidados de la entidad matriz última, y el valor contable de los activos materiales admisibles de la entidad constitutiva se ajustará, en su caso, en proporción al plazo en que dicha entidad formó parte del grupo multinacional o nacional durante el período de adquisición.

e) Los activos y pasivos por impuesto diferido de la entidad constitutiva, salvo los activos por impuesto diferido atribuibles a pérdidas que se hayan acogido al sistema de elección de pérdidas previsto en la presente norma foral, se tendrán en cuenta por el grupo adquirente como si dicha entidad hubiera formado parte del grupo cuando aquellos se generaron.

f) Los pasivos por impuesto diferido de la entidad constitutiva que se hubieran incluido previamente en el importe total del ajuste por impuestos diferidos se considerarán revertidos por el grupo transmitente y simultáneamente se entenderá que se han generado en el grupo adquirente en el período impositivo en que se ha llevado a cabo la adquisición de la referida entidad constitutiva, comenzándose a computar de nuevo el plazo de 5 años previsto en el apartado 7 del artículo 18 de esta norma foral para su reversión.

Lo señalado en el párrafo anterior no será de aplicación respecto de los pasivos por impuesto diferido del apartado 8 del artículo 18 de esta norma foral que no estén sujetos a reversión, en cuyo caso minorarán el importe de los impuestos cubiertos en el período impositivo de adquisición de la entidad constitutiva en el que se recupere el importe.

g) Si la entidad constitutiva tiene la consideración simultáneamente de entidad matriz última y dependiente de dos o más grupos en el período impositivo de adquisición, se aplicará la regla de inclusión de rentas de forma separada en proporción a su participación en el impuesto complementario atribuible a las entidades con un nivel impositivo bajo de cada uno de esos grupos.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, la adquisición o transmisión de una participación de control en una entidad constitutiva tendrá la consideración de adquisición o transmisión de elementos patrimoniales siempre y cuando la jurisdicción donde radique dicha entidad, o, en el caso de una entidad fiscalmente transparente, la jurisdicción en la que estén situados los activos, considere a ambas operaciones como equivalentes.

Adicionalmente, se requiere que dicha jurisdicción imponga al transmitente un impuesto cubierto por la diferencia entre la contraprestación recibida por el vendedor o el valor razonable de los activos y pasivos y el valor fiscal, a efectos de esta norma foral, de los activos y pasivos adquiridos.

Artículo 37. Transmisión de elementos patrimoniales.

1. A los efectos de este artículo, se entenderá por:

a) Reorganización: la transformación o transmisión de elementos patrimoniales en el marco de una operación de fusión,

baten esparruan, edo antzeko transakzio bat egitea, baldin eta zirkunstantzia hauek gertatzen badira:

i) Eskualdaketatik eratorritako kontraprestazioa, osorik edo zatirik handienez, entitate eratzaileak edo hari lotutako pertsona edo entitate batek jaulkitako partaidetzek osatzea, edo, likidazio kasuan, eskuratutako entitatearen partaidetzak baliogabetzearen ondorio izatea.

Aurreko apartatuan xedatutakoa ez da aplikatuko partaidetzen jaulkipena garrantzi ekonomikorik gabea denean.

ii) Entitate eratzaile eskualdatzaileak aktibo horiengatik duen galera edo irabazia ez egotea zergapetuta guztiz edo partez.

iii) Entitate eratzaile eskuratzailerak kokatuta dagoen jurisdikzioak entitate hori behartu behar du eskualdaketa edo eskurapenaren ondoren izandako errenta zergapegarriak kalkulatzera entitate eratzailean aktiboek duten baliotik abiatuta, eta, hala badagokio, balio fiskal hori doitu egingo da eskualdaketa edo eskurapenetik ondorioztatutako edozein irabazi edo galera ez-onargarriren zenbatekoan, foru arau honetan ezarritako terminoetan.

b) Irabazi edo galera ez-onargarria, bi hauetako txikiena: jurisdikzioan zergapetzen den berrantolaketa eragiketa baten ondorioz entitate eratzaile eskualdatzaileak izandako irabazi edo galera, edo berrantolaketa eragiketatik ondorioztatutako kontabilitate irabazi edo galera.

2. Entitate eratzaile eskualdatzaileak bere irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartu beharko du ondare elementuen eskualdaketatik ondorioztatutako galera edo irabazia.

Entitate eratzaile eskuratzailerak, bere aldetik, eskuratutako ondare elementuen kontabilitate baliotik abiatuta zehaztuko ditu bere irabazi edo galera onargarriak. Kontabilitate balio horrek azken entitate nagusiak egoera-ori finantzario bateratuak formulatzeko aplikatutako kontabilitate arauen arabera egon beharko du zehaztuta.

3. Aurreko apartatuan xedatutakoa gorabehera, ondare elementuak berrantolaketa eragiketa baten barruan eskualdatzen edo eskuratzen direnean, erregela hauek aplikatuko dira:

a) Entitate eratzaile eskualdatzaileak ez du sartuko bere irabazi edo galera onargarrien kalkuluan ondare elementuen eskualdaketatik ondorioztatutako irabazi edo galera onargarria.

b) Irabazi edo galera onargarriak zehazteko garaian, entitate eratzaile eskuratutako ondare elementuek eskualdaketaren unean entitate eskualdatzailean zuten kontabilitate baliotik abiatuko da.

4. Hala ere, 2. eta 3. apartatueta xedatutakoa ez da aplikatuko ondare elementuak berrantolaketa eragiketa baten barruan eskualdatzen edo eskuratzen direnean eta entitate eskualdatzailearentzat irabazi edo galera ez-onargarri bat dakarrenean. Kasu horretan, erregela hauek aplikatuko dira:

a) Eskualdaketatik ondorioztatutako galera edo irabazia bere irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartuko du entitate eskualdatzaileak, irabazi edo galera ez-onargarriaren zenbatekoraino.

b) Entitate eskuratzailerak eskurapenaren ondoren izan dituen irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko, entitate eskualdatzailearen ondare elementuen kontabilitate baliotik abiatuko da, eta kontabilitate balio hori entitate eskuratzaileraren tokiko arau fiskalen arabera doitu beharko da, irabazi edo galera ez-onargarria kontuan hartzeko.

de una operación de escisión, de una operación de liquidación o una transacción similar, siempre y cuando concurren las siguientes circunstancias:

i) La contraprestación derivada de la transmisión esté constituida, en su totalidad o mayor parte, por participaciones emitidas por la entidad constitutiva adquirente, o por una persona o entidad vinculada a ella, o, en caso de liquidación, por la anulación de las participaciones de la entidad adquirida.

Lo dispuesto en el apartado anterior no resultará de aplicación cuando la emisión de participaciones carezca de trascendencia económica.

ii) La ganancia o pérdida de la entidad constitutiva transmitente con respecto a estos activos no esté sometida a imposición en todo o parte.

iii) La jurisdicción donde esté radicada la entidad constitutiva adquirente obligue a esta a calcular las rentas imposables tras la transmisión o adquisición partiendo del valor fiscal de los activos en la entidad constitutiva transmitente, ajustado, en su caso, en el importe de cualquier ganancia o pérdida no admisible derivada de la transmisión o adquisición, en los términos de esta norma foral.

b) Ganancia o pérdida no admisible: la menor entre la ganancia o pérdida de la entidad constitutiva transmitente derivada de una operación de reorganización sometida a tributación en su jurisdicción y la ganancia o pérdida contable derivada de la operación de reorganización.

2. La entidad constitutiva transmitente incluirá la ganancia o pérdida derivada de la transmisión de elementos patrimoniales en el cálculo de sus ganancias o pérdidas admisibles.

La entidad constitutiva adquirente, por su parte, determinará sus ganancias o pérdidas admisibles partiendo del valor contable de los elementos patrimoniales adquiridos determinado conforme a las normas contables aplicadas por la entidad matriz última para formular los estados financieros consolidados.

3. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, cuando los elementos patrimoniales se transmitan o adquieran en el seno de una operación de reorganización, se aplicarán las siguientes reglas:

a) La entidad constitutiva transmitente no incluirá la ganancia o pérdida admisible derivada de la transmisión de los elementos patrimoniales en el cálculo de sus ganancias o pérdidas admisibles.

b) La entidad constitutiva adquirente determinará sus ganancias o pérdidas admisibles partiendo del valor contable que tenían los elementos patrimoniales adquiridos en la entidad transmitente en el momento de la transmisión.

4. No obstante, no se aplicará lo dispuesto en los apartados 2 y 3 cuando la transmisión o adquisición de los elementos patrimoniales se realice en el seno de una operación de reorganización y dé lugar en la entidad transmitente a una ganancia o pérdida no admisible. En este caso, se aplicarán las siguientes reglas:

a) La entidad transmitente integrará la ganancia o pérdida derivada de la transmisión en el cálculo de sus ganancias o pérdidas admisibles hasta el importe de la ganancia o pérdida no admisible.

b) La entidad adquirente determinará sus ganancias o pérdidas admisibles tras la adquisición partiendo del valor contable de los elementos patrimoniales de la entidad transmitente, ajustado con arreglo a las normas fiscales locales de la entidad adquirente, para tener en cuenta la ganancia o pérdida no admisible.

5. Eskualdaketa batean jurisdikzio batek ondare elementuen balioa arrazoizko baliora doitzea exijitzen edo ahalbidetzen badio talde baten entitate eratzaileari, entitate eratzaileak honako hauek egin ahal izango ditu zerga ondorioetarako:

a) Bere irabazi edo galera onargarrien kalkuluan sartu ondare elementu bakoitzari egozgarri zaizkion irabazi edo galeren zenbatekoa, zeina honako hau izango baita:

i) Eskualdaketa edo eraldaketa hori egin ondoren ondare elementuak daukan arrazoizko balioaren eta eragiketa horiek egin aurretik hark zeukan kontabilitate balioaren arteko diferentzia.

ii) Ondare elementua eskualdatu edo eraldatzeagatik ondorioztatutako irabazi edo galera ez-onargarriarekin gehitua edo gutxitua.

b) Ondare elementuak eskualdatu edo eraldatu ondoren kontabilitate ondorioetarako ateratzen den arrazoizko balioa erabili eskualdaketa edo eraldaketa egin ondoren amaitutako zergaldietako irabazi edo galera onargarriak kalkulatzeko.

c) Aurreko a) letra aplikatuta ateratzen den zenbateko garbi osoa entitate eratzailearen irabazi edo galera onargarrietan sartu:

i) Dela, eskualdaketa edo eraldaketa egiten den zergaldian.

ii) Dela bostena hartuta, eskualdaketa edo eraldaketa egiten den zergalditik aurrera eta hurrengo lau zergaldi jarraituetan, salbu eta entitate eratzailea taldetik ateratzen bada, zeren, kasu horretan, geratzen den zenbatekoa entitatea taldetik ateratzen den zergaldian sartuko baita.

38. artikulua. Baterako negozioak.

1. Artikulu honetan aurreikusitakoaren ondorioetarako, definizio hau ezartzen da:

a) «Baterako negozioa»: baliokidetzan jartzeko metodoa aplikatuta bere emaitza finantzarioak azken entitate nagusiaren finantza egoera-orri bateratuetan jasotzen dituen entitatea, beiere azken entitate nagusiak gutxienez 100eko 50eko partaide-tza badu zuzenean edo zeharka.

Ez dira baterako negoziotzat hartuko:

i) Talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten azken entitate nagusia, errentak integratzeko erregela aplikatu behar duenean.

ii) Foru arau honen 7. artikuluaaren arabera salbuetsita dagoen entitatea.

iii) 7. artikuluaaren arabera salbuetsita dagoen entitate batek zuzenean partaidetutako entitate bat, baldin eta, gutxienez, baldintza hauetako bat betetzen bada:

— Inbertitzaileen aktiboak kudeatzeko edo haien funtsak inbertitzeko bakarrik edo ia bakarrik jardutea.

— Salbuetsita dagoen entitateak egindako jardueren jardura osagarriak egitea.

— Diru-sarrera guztiak edo ia guztiak irabazi edo galera onargarrien konpututik kanpo egotea, foru arau honen 10. artikulua-ren 2. apartatuko b) eta c) letretan ezarritakoaren arabera.

iv) Talde multinazional batek edo tamaina handiko talde nazional batek partaidetutako entitatea, talde hori salbuetsitako entitateek bakarrik osatuta dagoenean.

v) Baterako negozio baten entitate filial bat.

b) «Baterako negozio baten filiala»:

i) Bere aktibo, pasibo, diru-sarrera, gastu eta diru-fluxu guztiak baterako negozio baten finantza egoera-orri bateratuetan sartzen dituen entitatea, finantza kontabilitateko arau onargarri

5. En aquellas transmisiones en las que una jurisdicción exija o permita a la entidad constitutiva de un grupo ajustar el valor de sus elementos patrimoniales al valor razonable, a efectos fiscales, la entidad constitutiva podrá:

a) Incluir en el cálculo de sus ganancias o pérdidas admisibles, el importe de las ganancias o pérdidas atribuibles a cada uno de sus elementos patrimoniales que será igual a:

i) La diferencia entre el valor razonable del elemento patrimonial, una vez efectuada dicha transmisión o transformación, y el valor contable del mismo en el momento anterior a la transmisión o transformación.

ii) Minorado, o aumentado, por la ganancia o pérdida no admisible derivada de la transmisión o transformación del elemento patrimonial.

b) Utilizar el valor razonable a efectos contables inmediatamente posterior a la transmisión o transformación de los elementos patrimoniales, para el cálculo de las ganancias o pérdidas admisibles de los períodos impositivos finalizados con posterioridad a la transmisión o transformación.

c) Incluir el importe total neto resultante de aplicar la letra a) en las ganancias o pérdidas admisibles de la entidad constitutiva:

i) Bien en el periodo impositivo en el que se produce la transmisión o transformación.

ii) Bien por quintas partes, a partir del periodo impositivo en el que se produce la transmisión o transformación y en los cuatro periodos impositivos inmediatos y sucesivos, excepto que la entidad constitutiva salga del grupo en cuyo caso el importe restante se incluirá íntegramente en el periodo impositivo en el que se produce la salida de la misma.

Artículo 38. Negocios conjuntos.

1. A los efectos de lo previsto en este artículo se entenderá por:

a) «Negocio conjunto»: toda entidad cuyos resultados financieros se recogen bajo el método de puesta en equivalencia en los estados financieros consolidados de la entidad matriz última, siempre y cuando esta ostente, directa o indirectamente, una participación de, al menos, el 50 por 100.

No tendrán la consideración de negocio conjunto:

i) La entidad matriz última de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud que tenga que aplicar la regla de inclusión de rentas.

ii) Una entidad que tuviera la consideración de excluida de conformidad con el artículo 7 de esta norma foral.

iii) Una entidad participada directamente por una entidad excluida de conformidad con el artículo 7, siempre y cuando se cumpla, al menos, una de las condiciones siguientes:

— Que opere exclusiva o casi exclusivamente para gestionar activos o invertir fondos en beneficio de sus inversores.

— Que ejerza actividades auxiliares a las realizadas por la entidad excluida.

— Que la totalidad o la práctica totalidad de sus ingresos estén excluidos del cómputo de las ganancias o pérdidas admisibles de conformidad con lo establecido en las letras b) y c) del apartado 2 del artículo 10 de esta norma foral.

iv) Una entidad participada por un grupo multinacional o un grupo nacional de gran magnitud formado íntegramente por entidades excluidas.

v) Una filial de un negocio conjunto.

b) «Filial de un negocio conjunto»:

i) Una entidad cuyos activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo se incluyan en los estados financieros consolidados de un negocio conjunto de conformidad con una norma

bat aplikatuta, edo baterako negozio horrek finantza egoera-
orriak formulatzeko finantza kontabilitateko arau onargarri bat
erabili beharko balu, kontzeptu horiek finantza egoera-orrietan
sartuko lirakeenak.

ii) Establezimendu iraunkor bat, haren entitate nagusia ba-
terako negozio bat edo aurreko i) letran definitutako entitate bat
denean.

c) «Baterako negozioaren taldea»: baterako negozio batek
eta haren filialek osatzen dutena.

2. Entitate nagusi batek zuzeneko edo zeharkako partaide-
tza bat badu baterako negozio batean edo haren filial batean,
entitate nagusi horrek errentak integrazteko erregela aplikatuko
du, foru arau honen 6. artikuluko 3. apartatuan eta 27. artikuluan
aurreikusitako terminoetan, baterako negozioaren edo haren fi-
lialaren zerga osagarritik egotz dakioken zatiari dagokionez.

3. Baterako negozioa eratzen duen taldearen zerga osaga-
ria kalkulatzeko, zerga estaliei eta galera eta irabazi onargarriei
buruzko arau orokorrak aplikatuko dira, beste talde multinazional
edo nazional handi bat osatzen duten entitateak balira bezala
eta baterako negozioa talde horren azken entitate nagusia balitz
bezala.

4. Baterako negozioaren taldeak zor duen zerga osagarria
murriztu egingo da baterako negozioaren entitate nagusi bakoit-
zari artikuluko honen 2. apartatuan adierazitakoaren arabera zerga
osagarritik egotzi dakioken zatiaarekin.

Baterako negozioaren taldeari gehiegizko zerga osagarria
ateratzen bazaio, soberakina zerga osagarri sekundarioaren zen-
bateko osoari gehituko zaio, foru arau honen 29. artikuluko 2.
apartatuan adierazitako eran.

Apartatu honen ondorioetarako, «baterako negozioaren tal-
deak zor duen zerga osagarria» baterako negozioaren taldearen
zerga osagarritik entitate nagusiari egotzi dakioken zatia izango
da.

39. artikulua. Entitate nagusi anitzeko talde multinaziona-
lak.

1. Artikulu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, defi-
nizio hauek ezartzen dira:

a) «Entitate nagusi anitzeko talde multinazionala edo ta-
maina handiko talde nazionala»: nazionalak edo multinazionalak
diren bi talde edo gehiago, zeinetan azken entitate nagusiek egi-
tura banaezinari edo kotizazio bikoitzari buruzko akordio bat
izenpetzen baitute, eta haren barruan jasotzen baita talde kon-
binatuko entitate edo establezimendu iraunkor bat gutxienez,
talde konbinatuko beste entitateena ez den jurisdikzioan kokatu-
ta dagoela.

b) «Egitura banaezina»: talde desberdinetako azken entita-
te nagusiak diren bi entitate edo gehiagok sinatutako akordioa,
honako baldintza hauek betetzen dituen:

i) Talde desberdinetako azken entitate nagusien funts pro-
pioetan dauden partaidetzen gutxienez 100eko 50, elkarren ar-
tean konbinatzea, eta horiek ezin eskualdatu edo negoziatzea,
modu independentean, jabetza moduagatik, eskualdaketari eza-
rritako murrizketengatik edo bestelako baldintzengatik; gainera,
kotizatzen badute, prezio bakarrean egin behar dute.

ii) Entitateetako batek, azken entitate nagusi bat izan behar
duenak, batera eta unitate ekonomiko bakar gisa aurkeztea
berak formulatzen dituen finantza egoera-orri bateratuetan tal-
de ukitutako entitate guztien aktibo, diru-sarrera, gastu eta diru-
fluxuak. Gainera, beharrezkoa da kontu auditore batek edo
auditoretza sozietate independente batek horien auditoretza egi-
tea aplikatzeko den araudiaren arabera.

c) «Kotizazio bikoitzeko akordioa»: talde desberdinetako az-
ken bi entitate nagusik edo gehiagok sinatutako akordioa. Haren
bitartez:

de contabilidad financiera aceptable, o que se habrían incluido
en los estados financieros consolidados del negocio conjunto si
este hubiera de formularlos con arreglo a una norma de conta-
bilidad financiera aceptable.

ii) Un establecimiento permanente cuya entidad principal
fuera un negocio conjunto o una entidad definida en la letra i)
inmediatamente anterior.

c) «Grupo del negocio conjunto»: aquel formado por un ne-
gocio conjunto y sus filiales.

2. Cuando una entidad matriz ostente una participación
directa o indirecta en un negocio conjunto o en una filial de un
negocio conjunto, dicha entidad matriz aplicará la regla de in-
clusión de rentas en los términos previstos en el apartado 3 del
artículo 6 y en el artículo 27 de esta norma foral con respecto a
la parte que le fuera atribuible del Impuesto Complementario de
dicho negocio conjunto o de la filial de este.

3. El cálculo del impuesto complementario del grupo del
negocio conjunto se efectuará aplicando las reglas generales
relativas a los impuestos cubiertos y las pérdidas y ganancias
admisibles como si estas fueran entidades constitutivas de un
grupo multinacional o nacional de gran magnitud distinto y el
negocio conjunto fuera la entidad matriz última de dicho grupo.

4. El impuesto complementario adeudado por el grupo del
negocio conjunto se minorará en la parte atribuible a cada en-
tidad matriz del negocio conjunto del impuesto complementario
de conformidad con lo señalado en el apartado 2 de este artí-
culo.

El exceso del impuesto complementario del grupo del negocio
conjunto, si lo hubiere, incrementará el importe total del impuesto
complementario secundario, de conformidad con lo señalado
en el apartado 2 del artículo 29 de esta norma foral.

A los efectos de este apartado, se entenderá por «Impuesto
Complementario adeudado por el grupo del negocio conjunto»
la parte atribuible a la entidad matriz del impuesto complemen-
tario del grupo del negocio conjunto.

Artículo 39. Grupos multinacionales con múltiples entida-
des matrices.

1. A los efectos de lo dispuesto en el presente artículo, se
entenderá por:

a) «Grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud
con múltiples entidades matrices»: dos o más grupos multina-
cionales o nacionales en los que las entidades matrices últimas
suscriben un acuerdo consistente en una estructura indisociable
o un acuerdo de doble cotización que incluya, al menos, una en-
tidad o establecimiento permanente del grupo combinado radi-
cado en una jurisdicción diferente respecto de la ubicación de
las demás entidades del grupo combinado.

b) «Estructura indisociable» acuerdo suscrito por dos o más
entidades que sean las matrices últimas de grupos distintos que
cumpla las siguientes condiciones:

i) Al menos el 50 por 100 de las participaciones en los fon-
dos propios de las entidades matrices últimas de grupos distintos
se combinan entre sí y no pueden transmitirse ni negociarse de
forma independiente debido a la forma de propiedad, a las res-
tricciones impuestas a la transmisión o a otras condiciones y en
caso de cotizar lo hacen a un precio único.

ii) Una de las entidades que sea una matriz última elabora
estados financieros consolidados donde los activos, ingresos,
gastos y flujos de efectivo de todas las entidades de los grupos
afectados se presentan conjuntamente como una única unidad
económica, debiendo estar sometidos, de acuerdo con la nor-
mativa aplicable, a auditoría por un auditor de cuentas o sociedad
de auditoría independiente.

c) «Acuerdo de doble cotización» acuerdo suscrito por dos
o más entidades matrices últimas de grupos distintos en virtud
del cual:

i) Azken entitate nagusiek beren jarduerak kontratu bidez bakarrik konbinatzea adosten dute.

ii) Adostutakoari jarraituz, azken entitate nagusiek dibidenduak banatuko dituzte, eta, hala badagokio, likidatu egingo dira ratio finko batean oinarrituta.

iii) Itunaren edo kontratuaren indarrez, azken entitate nagusien jarduerak jarduera ekonomiko bakar gisa kudeatuko dira, baina bakoitzak bere nortasun juridikoari eutsiko dio.

iv) Akordioa izenpetzen duten azken entitate nagusien partaidetzak modu independentean negoziatu edo eskualdatuko dira kapitalen merkatuetan.

v) Finantza egoera-orri bateratuak prestatzen dituztenean, azken entitate nagusiek batera eta unitate ekonomiko bakar gisa aurkeztuko dituzte talde ukituetako entitate guztien aktibo, diru-sarrera, gastu eta diru-fluxuak. Gainera, beharrezkoa izango da kontu auditore batek edo auditoretza sozietate independente batek horien auditoretza egitea, aplikatzekoa den araudiaren arabera.

2. Bi enpresa talderen edo gehiagoren parte diren entitateak eta entitate eratzaileak entitate nagusi anitzeko talde multinazional edo talde nazional handi bateko kide badira, enpresa horiek entitate nagusi anitzeko talde multinazional edo talde nazional handi baten parte direla joko da.

Foru arau honetan xedatutakoaren arabera salbuetsita ez dagoen entitate bat entitate eratzailetzat hartuko da, baldin eta entitate nagusi anitzeko talde multinazional edo nazional handi baten finantza egoera-orri bateratuetan integratuta ageri bada, integrazio metodo globalaren arabera, edo entitate nagusi anitzeko talde multinazional edo nazional horretako entitateek kontrolatzen badute.

3. Entitate anitzeko talde multinazional edo nazionalaren finantza egoera-orri bateratutzat hartuko dira artikuluko honen 1. apartatuan egitura banaezina eta kotizazio bikoitzeko akordioa definitzean aipatu diren finantza egoera-orri bateratu konbinatuak, kontabilitate finantzarioko arau onargarri baten arabera prestatuak. Arau hori azken entitate nagusiaren kontabilitate arautzat hartzen da.

4. Entitate nagusi anitzeko talde multinazionala edo nazionala osatzen duten taldeetako bakoitzaren azken entitate nagusiak talde horretako azken entitate nagusitzat hartuko dira.

Entitate nagusi anitzeko talde multinazional edo talde nazional handi bati foru arau hau aplikatzean, azken entitate nagusi bati egindako erreferentzia oro azken entitate nagusi anitzei egindako erreferentziak balira bezala aplikatuko da, dagokionaren arabera.

5. Entitate nagusi anitzeko talde multinazional baten edo talde nazional handi baten entitate nagusiek, azken entitate nagusiak ere barne, errentak integratzeko erregela aplikatuko dute, zergapetze maila txikia duten entitate eratzaileen zerga osagarritik egozgarri zaien zatiagatik, foru arau honetan xedatutakoa rekin bat.

6. Entitate nagusi anitzeko talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren entitate eratzaileak Espainiako lurraldean kokatuta badaude, behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela aplikatuko dute foru arau honetan jasotako eran, betiere kontuan hartuta zer zerga osagarri dagokion zergapetze maila txikia duen eta entitate nagusi anitzeko talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren parte den entitate bakoitzari.

7. Entitate nagusi anitzeko talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren azken entitate nagusiak behartuta egongo

i) Las entidades matrices últimas acuerdan combinar sus actividades solo por contrato.

ii) De conformidad con lo pactado, las entidades matrices últimas distribuirán dividendos y, en su caso, se liquidarán con base en una ratio fija.

iii) Las actividades de las entidades matrices últimas se gestionarán como una única actividad económica en virtud de pacto o contrato, conservando cada una de ellas su propia identidad jurídica.

iv) Las participaciones de las entidades matrices últimas que suscriban el acuerdo se negociarán o se transmitirán de forma independiente en los diferentes mercados de capitales.

v) Las entidades matrices últimas elaborarán estados financieros consolidados donde los activos, ingresos, gastos y flujos de efectivo de todas las entidades de los grupos afectados se presenten conjuntamente como una única unidad económica, debiendo estar sometidos, de acuerdo con la normativa aplicable, a auditoría por un auditor de cuentas o sociedad de auditoría independiente.

2. Cuando las entidades y las entidades constitutivas de dos o más grupos de empresas formen parte de un grupo multinacional o nacional de gran magnitud con múltiples entidades matrices, aquellas tendrán la consideración de miembros de un grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud con múltiples entidades matrices.

Una entidad carente de la consideración de entidad excluida con arreglo a lo dispuesto en la presente norma foral tendrá la consideración de entidad constitutiva si está integrada por el método de integración global en los estados financieros consolidados del grupo multinacional o nacional de gran magnitud con múltiples entidades matrices o si está controlada por entidades de dicho grupo multinacional o nacional con múltiples matrices.

3. Tendrán la consideración de estados financieros consolidados del grupo multinacional o nacional con múltiples matrices los estados financieros consolidados combinados a que se refieren las definiciones de estructura indisociable o de acuerdo de doble cotización establecidas en el apartado 1 de este artículo, elaborados con arreglo a una norma de contabilidad financiera aceptable, que se considera la norma de contabilidad de la entidad matriz última.

4. Las entidades matrices últimas de cada uno de los grupos que componen el grupo multinacional o nacional con múltiples entidades matrices tendrán la consideración cada una de ellas de entidad matriz última del citado grupo.

Al aplicar la presente norma foral a un grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud con múltiples entidades matrices, toda referencia a una entidad matriz última se aplicará, según proceda, como si se tratase de referencias a múltiples entidades matrices últimas.

5. Las entidades matrices de un grupo multinacional o nacional de gran magnitud con múltiples entidades matrices, incluidas las entidades matrices últimas, aplicarán la regla de inclusión de rentas de conformidad con lo dispuesto en la presente norma foral, con respecto a la parte que les sea atribuible del impuesto complementario de las entidades constitutivas con un nivel impositivo bajo.

6. Las entidades constitutivas del grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud con múltiples entidades matrices que radiquen en territorio español aplicarán la regla sobre beneficios insuficientemente gravados de conformidad con esta norma foral, teniendo en cuenta el impuesto complementario de cada entidad constitutiva con un nivel impositivo bajo que sea miembro del grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud con múltiples entidades matrices.

7. Las entidades matrices últimas del grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud con múltiples entidades ma-

dira zerga osagarriaren aitoren inmatiboa aurkeztera, non eta, hura aurkezteko, ez duten izendatzen entitate aitortzaile bakar bat.

Aurreko paragrafoan aipatzen den aitorenak entitate nagusi anitzeko talde multinazionala edo nazionala osatzen duen talde bakoitzari buruzko informazioa jaso beharko du.

II. KAPITULUA. NEUTRALITASUN ETA BANAKETA ARAUBIDEAK

40. artikulua. Azken entitate nagusi gardena.

1. Artikulu honetan jasotako xedapenak talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten azken entitate nagusiei aplikatuko zaizkie, talde hori egoiliarra izan edo ez, fiskalki gardenak badira foru arau honen 5. artikuluko 18. puntuan ezarritako terminoetan.

2. Zergaldian posible izango da aurreko apartatuan aurreikusitako entitateen irabazi onargarrietatik murriztea entitate horietako partaidetzen titularrei esleitu edo egotzi dakizkiekeen irabazi onargarrien zenbatekoa, betiere zirkunstantzia hauek betetzen badira:

a) Titular horiei aplikatzen zaien tasa nominala, gutxienez, murriztapena egiten den zergaldia amaitu ondorengo 12 hilabeteen barruan amaitzen den zergaldian dagoen gutxieneko zerga tasa izatea.

b) Arrazoizko eran pentsatzea azken entitate nagusiaren zerga estali doituak eta partaidetzen titularrak irabazi horien gainean ordaindutako zergak agregatuta aterako den zenbatekoa irabazi horiek gutxieneko zerga tasarekin biderkatuta ateratzen den zenbatekoaren berdina edo handiagoa izango dela murriztapena egiten den zergaldia amaitu ondorengo 12 hilabeteen barruan amaitzen den zergaldian.

3. Artikulu honetako 1. apartatuan aurreikusitako entitateen irabazi onargarriak murriztu egingo dira, zergaldian, entitate horietako partaidetzen titularrei esleitu edo egotzi dakizkiekeen irabazi onargarrien zenbatekoan, partaideak honako hauek badira:

a) Azken entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioan egoitza fiskala duen pertsona fisiko bat, baldin eta entitatearen funts propioetan 100eko 5eko edo hortik beherako zuzeneko partaidetza badu.

b) Entitate publiko bat, nazioarteko erakunde bat, irabazi-asmorik gabeko erakunde bat edo foru arau honen 5. artikuluan definitutako pentsio funts bat, egoitza fiskala azken entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioan daukana, baldin eta entitatearen funts propioetan 100eko 5eko edo hortik beherako zuzeneko partaidetza badu.

4. Artikulu honetako 1. apartatuan aipatzen diren entitateen galera onargarriak entitateko partaide direnei egotziko zitzaizkien zenbatekoan murriztuko dira. Aurrekoak ez du eragotziko foru arau honen 19. artikuluan xedatutakoa.

Aurrekoa ez da aplikatuko entitatean partaidetza duen titularrak ez badu baimenik galera horiek bere zerga pertsonalean konpentsatzeko.

5. Artikulu honetan aurreikusitako entitateen zerga estaliak irabazi onargarriak artikulu honetako 2. eta 3. apartatuei jarraituz murriztu diren proportzio berean murriztuko dira.

6. Artikulu honen 2tik 5era bitarteko apartatuetan xedatutakoa establezimendu iraunkorrei aplikatuko zaie, kasu hauetako edozeinetan:

a) 1. apartatuan aipatutako entitateek establezimendu iraunkor bidez egiten dutenean, osorik edo partez, beren jarduerak.

trices estarán obligadas a presentar la declaración informativa del Impuesto Complementario, salvo que estas designen una única entidad declarante.

La declaración a la que se refiere el párrafo anterior deberá contener información relativa a cada uno de los grupos que integren el grupo multinacional o nacional con múltiples matrices.

CAPÍTULO II. RÉGIMENES DE NEUTRALIDAD Y DE DISTRIBUCIÓN

Artículo 40. Entidad matriz última transparente.

1. Las disposiciones previstas en este artículo se aplicarán a las entidades matrices últimas de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud, residente o no residente, y que sean fiscalmente transparentes en los términos del artículo 5, punto 18, de esta norma foral.

2. Las ganancias admisibles de las entidades previstas en el apartado anterior se reducirán, durante el período impositivo, en la cuantía de las ganancias admisibles atribuibles o imputables a los titulares de las participaciones de dichas entidades, siempre que concurren las siguientes circunstancias:

a) Que dichos titulares estén sometidos a tributación a un tipo nominal de, al menos, el tipo impositivo mínimo en el período impositivo que finalice dentro de los 12 meses siguientes a la conclusión de aquel en que se practica la reducción.

b) Que sea razonable esperar que el importe agregado de los impuestos cubiertos ajustados de la entidad matriz última y los impuestos pagados por el titular de las participaciones, sobre las citadas ganancias, en el período impositivo que finalice dentro de los 12 meses siguientes a la conclusión de aquel en que se practica la reducción, sea igual o superior a un importe igual al producto de dichas ganancias por el tipo impositivo mínimo.

3. Las ganancias admisibles de las entidades previstas en el apartado 1 de este artículo se reducirán durante el período impositivo en la cuantía de las ganancias admisibles atribuibles o imputables a los titulares de las participaciones de dichas entidades, siempre que dichos partícipes sean:

a) Una persona física residente fiscal en la jurisdicción en la que esté radicada la entidad matriz última, siempre que ostente un porcentaje de participación directa en los fondos propios de la entidad inferior o igual al 5 por 100.

b) Una entidad pública, organización internacional, organización sin ánimo de lucro o un fondo de pensiones, definido en el artículo 5 de esta norma foral, que sea residente fiscal en la jurisdicción en la que esté radicada la entidad matriz última, siempre que ostente un porcentaje de participación directa en los fondos propios de la entidad inferior o igual al 5 por 100.

4. Las pérdidas admisibles de las entidades previstas en el apartado 1 de este artículo se reducirán en el importe de las que hubiesen sido atribuidas a los titulares de la participación en la entidad. Lo anterior se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 19 de esta norma foral.

Lo anterior no resultará de aplicación en la medida en que el titular de la participación en la entidad no esté autorizado a compensar dichas pérdidas en su imposición personal.

5. Los impuestos cubiertos de las entidades previstas en este artículo se reducirán en la misma proporción en la que se hayan reducido las ganancias admisibles de conformidad con los apartados 2 y 3 de este artículo.

6. Lo dispuesto en los apartados 2 a 5 de este artículo se aplicará a un establecimiento permanente en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) Cuando a través de dicho establecimiento permanente las entidades previstas en el apartado 1 realicen total o parcialmente su actividad.

b) Foru arau honen 5. artikuluko 18. puntuan definitzen den entitate garden batek establezimendu iraunkor bidez egiten duenean, osorik edo partez, bere jarduera, betiere baldin eta entitate horretan artikuluko honetako 1. apartatuan aurreikusitako entitateetako batek badu partaidetza osoa, dela zuzenean dela entitate gardenen kate baten bitartez.

41. artikulua. *Azken entitate nagusiak dibidenduen kengarritasun araubidea aplikatzea.*

1. Artikulu honen ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

a) «Dibidenduen kengarritasun araubidea»: entitate bateko titularren errentei zergapetze maila bakarra aplikatzen dien zerga araubidea, entitatearen errentetatik titularrei banatutako mozkinak kendu edo salbuesten dituen, edo kooperatiba batek zergarik ez ordaintzea dakarrena.

b) «Dibidendu kengarria», dibidenduen kengarritasun araubideari lotutako entitate eratzaile bati dagokionez:

i) Entitate eratzailean partaidetzak dituen titularrari egiten zaion mozkin banaketa, entitate eratzailea kokatuta dagoen jurisdikzio legeriaren arabera entitate eratzailearen errenta zergapegarritik kendu daitekeena; edo

ii) Kooperatiba bateko bazkide baten aldeko itzulkina; eta

c) «Kooperatiba»: bazkideen kontura ondasunak edo zerbitzuak kolektiboki merkaturatzen edo eskuratzen dituen entitatea, kokatuta dagoen jurisdikzioan zerga araubide bati lotuta dagoena eta bazkideek kooperatibaren bidez saldu edo eskuratutako ondasun edo zerbitzuekiko neutraltasun fiskala bermatzen duena.

2. Artikulu honetan aurreikusitako xedapenak talde multinazional baten edo tamaina handiko talde nazional baten azken entitate nagusiei aplikatuko zaizkie, betiere baldin eta entitate horiek ez badira aldi berean beste entitate egoiliar edo ez-egoiliar baten menpekoak, eta dibidenduen kengarritasun araubide bat aplikatzen badute.

3. Aurreko apartatuan aurreikusitako entitateen irabazi onargarriak zeroraino murriztuko dira zergaldian, kasuan kasuko zergaldia amaitu ondorengo 12 hilabeteetan banatutako dibidenduen zenbatekoan, betiere zirkunstantzia hauetakoren bat betetzen bada:

a) Banatutako dibidenduak zergapegarriak izatea jasotzailearentzat, eta aplikatuko zaien tasa nominala azken entitate nagusiaren zergaldia amaitu ondorengo 12 hilabeteen barruan amaitzen den zergaldian dagoen gutxieneko zerga tasa izatea gutxienez.

b) Arrazoizko eran pentsatzea dibidendua banatzen duen azken entitate nagusiaren zerga estali doituak eta dibidendua jasotzen duenak ordaindutako zergak agregatuta aterako den zenbatekoa dibidendu hori gutxieneko zerga tasarekin biderkatuta ateratzen den zenbatekoaren berdina edo handiagoa izango dela.

4. Artikulu honetako 2. apartatuan aurreikusitako entitateen irabazi onargarriak zeroraino murriztuko dira zergaldian, kasuan kasuko zergaldia amaitu ondorengo 12 hilabeteetan banatutako dibidenduen zenbatekoan, baldin eta jasotzailea pertsona hauetako bat bada:

a) Pertsona fisiko bat, jasotako dibidendua hornidura kooperatiba baten itzulkin kooperatibo bat denean.

b) Egoitza fiskala azken entitate nagusiaren jurisdikzioan duen pertsona fisiko bat, entitatearen funts propioetan 100eko 5eko edo hortik beherako zuzeneko partaidetza duenean.

c) Entitate publiko bat, nazioarteko erakunde bat, irabazi-asmorik gabeko erakunde bat edo foru arau honen 5. artikuluan definitu den eta pentsio zerbitzuekin zer ikusirik ez duen pen-

b) Cuando a través de dicho establecimiento permanente, una entidad transparente, definida como tal en el artículo 5, punto 18, de esta norma foral, realice total o parcialmente su actividad, siempre que dicha entidad esté íntegramente participada por una entidad de las previstas en el apartado 1 de este artículo, ya sea directamente o a través de una cadena de entidades fiscalmente transparentes.

Artículo 41. *Entidad matriz última sujeta a un régimen de deducibilidad de dividendos.*

1. A efectos del presente artículo, se entenderá por:

a) «Régimen de deducibilidad de dividendos»: un régimen fiscal que aplique un único nivel impositivo a las rentas de los titulares de una entidad deduciendo o excluyendo de las rentas de la entidad los beneficios distribuidos a los titulares o eximiendo de impuestos a una entidad cooperativa.

b) «Dividendo deducible» con respecto a una entidad constitutiva sujeta a un régimen de deducibilidad de dividendos:

i) Una distribución de beneficios al titular de la participación de la entidad constitutiva que sea deducible de la renta imponible de la entidad constitutiva con arreglo a la legislación de la jurisdicción en la que esté radicada; o

ii) Un retorno a un socio de una cooperativa; y

c) «Cooperativa»: una entidad que comercialice o adquiera colectivamente bienes o servicios por cuenta de sus socios y que esté sujeta a un régimen fiscal en la jurisdicción en la que esté radicada que garantice la neutralidad fiscal con respecto a los bienes o servicios vendidos o adquiridos por sus socios a través de la cooperativa.

2. Las disposiciones previstas en este artículo se aplicarán a las entidades matrices últimas de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud, que no sean al mismo tiempo dependientes de otra entidad, residente o no residente, y que estén sometidas a un régimen de deducibilidad de dividendos.

3. Las ganancias admisibles de las entidades previstas en el apartado anterior se reducirán hasta cero, durante el período impositivo, en la cuantía de los dividendos repartidos en los 12 meses siguientes al término del período impositivo, siempre que se cumpla alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que los dividendos distribuidos estén sometidos a tributación, en sede del receptor, a un tipo nominal de, al menos, el tipo impositivo mínimo, en el período impositivo que finalice dentro de los 12 meses siguientes a la conclusión del período impositivo de la entidad matriz última.

b) Que sea razonable esperar que el importe agregado de los impuestos cubiertos ajustados de la entidad matriz última que reparte el dividendo y los impuestos pagados por los perceptores del mismo sea igual o superior a un importe igual al producto de dicho dividendo por el tipo impositivo mínimo.

4. Las ganancias admisibles de las entidades previstas en el apartado 2 de este artículo se reducirán hasta cero, durante el período impositivo, en la cuantía de los dividendos repartidos en los 12 meses siguientes al término del período impositivo, siempre que el receptor sea:

a) Una persona física y el dividendo percibido sea un retorno cooperativo de una cooperativa de suministros.

b) Una persona física residente fiscal en la misma jurisdicción en la que radique la entidad matriz última siempre que ostente un porcentaje de participación directa en la entidad inferior o igual al 5 por 100.

c) Una entidad pública, una organización internacional, una organización sin ánimo de lucro o un fondo de pensiones, distinto de una entidad de servicios de pensiones, en los términos defi-

tsio funts bat, egoitza fiskala azken entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioan dutenean.

5. Artikulu honetako 2. apartatuan aurreikusitako entitateen zerga estaliak irabazi onargarriak artikulu honetako 3. eta 4. apartatuei jarraituz murriztu diren proportzio berean murriztuko dira.

Era berean, artikulu honetako 2. apartatuan aurreikusitako entitateen irabazi onargarriak foru arau honen 10. artikuluko 2.a) apartatuaren arabera konputatutako zergaren gastuaren zenbatekoan murriztuko dira, zergaldiko irabazi edo galera onargarriak zehazteko.

6. Artikulu honetako 3.tik 5.era bitarteko apartatuak 2. apartatuan aipatu ez den beste edozein entitate eratzaileri aplikatuko zaizkio, betiere dibidenduen kengarritasun araubide baten mende badago eta baldintza hauek betetzen badira:

a) Artikulu honetako 2. apartatuan aurreikusitako entitateak izatea bertan partaidetza, dela zuzenean dela entitate eratzaileri kate baten bidez.

b) Azken entitate nagusiaren jurisdikzioan izatea egoiliarra.

c) Artikulu honetako 2. apartatuan aipatu den entitateak dibidenduak banatzea artikulu honen 3. eta 4. apartatuak baldintzak betetzen dituzten jasotzaileei.

7. Hornidura kooperatibek banatutako kooperatiba itzulkinak onuradunari zergapetu beharrekoak direla joko da baldin eta hartzailearen galera edo irabazi zergapegarriak kalkulatzeko itzulkin horrek gastu edo kostu kengarria murrizten badu.

42. artikulua. Banaketa sistema tributario onargarriak.

1. Aitortzen duen entitate eratzailleak beti aukeratu ahal izango du, bai bere buruari buruz bai banaketa araubide onargarri bat aplikatzen duen beste entitate eratzaille bati buruz, ezen ustezko banaketaren zergaren zenbatekoa, hurrengo 3. apartatuaren arabera kalkulatu, entitate eratzailleak zergaldian doitu dituen zerga estalien barruan sartu dadila.

Artikulu honetan aurreikusten den aukera foru arau honen 49.2 artikuluan ezarritako eran gauzatuko da, eta jurisdikzio berean kokatuta dauden eta banaketa araubide tributario onargarri bat aplikatzen duten entitate eratzaille guztiei aplikatuko zaie.

2. Ustezko banaketari dagokion zergaren zenbatekoa bi hauetatik txikiena izango da:

a) Jurisdikzioko zerga tasa efektiboa, foru arau honen 22. artikuluaen arabera kalkulatu, gutxienezko zerga tasara doitzeko behar den zenbatekoa,

b) Jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzailleak banaketa araubide onargarriari lotutako irabazi guztiak zergaldi horretan banatu izan balituzte zor izango zen zergaren zenbatekoa.

3. Artikulu honetako 1. apartatuan aipatzen den aukera baliatzen denean, kontu bat sortuko da ustezko banaketaren zerga berreskuratzeko, jurisdikzioko eta zergaldi bakoitzerako.

Ustezko banaketaren zergaren zenbatekoa, aurreko apartatuan esandako eran jurisdikzioko eta zergaldi jakin baterako kalkulatu, ustezko banaketaren zerga berreskuratzeko zergaldiko kontuan sartuko da.

Zergaldi bakoitzaren amaieran, ustezko banaketaren zerga berreskuratzeko kontuetan ageri diren saldo aplikatu gabeak, aurreko zergaldietan kalkulatu direnak, kontu zaharrenetik hasita murriztuko dira, horiek deuseztatu arte, hurrenkera honetan:

nidos en el artículo 5 de esta norma foral, que sea residente fiscal en la jurisdicción en la que esté radicada la entidad matriz última.

5. Los impuestos cubiertos de las entidades previstas en el apartado 2 de este artículo, se reducirán en la misma proporción en la que se han reducido las ganancias admisibles, de conformidad con los apartados 3 y 4 de este artículo.

Asimismo, las ganancias admisibles de las entidades previstas en el apartado 2 de este artículo se reducirán en el importe del gasto por impuesto computado con arreglo a lo dispuesto en el apartado 2.a) del artículo 10 de esta norma foral, a efectos de determinar las ganancias o pérdidas admisibles del período.

6. Los apartados 3 a 5 de este artículo se aplicarán a cualquier entidad constitutiva, distinta de la prevista en el apartado 2, siempre que esté sometida a un régimen de deducibilidad de dividendos, y se cumplan los siguientes requisitos:

a) Esté participada por la entidad prevista en el apartado 2 de este artículo, directamente o a través de una cadena de entidades constitutivas.

b) Sea residente en la jurisdicción de la entidad matriz última.

c) La entidad prevista en el apartado 2 de este artículo distribuya dividendos a perceptores que cumplan con los requisitos previstos en los apartados 3 y 4 de este artículo.

7. Los retornos cooperativos distribuidos por las cooperativas de suministros se entenderán sujetos a impuestos en el beneficiario cuando dicho retorno reduzca el gasto o coste deducible en el cálculo de las ganancias o pérdidas impositivos del destinatario.

Artículo 42. Sistemas tributarios de distribución admisibles.

1. La entidad constitutiva declarante podrá, respecto de sí misma o respecto de otra entidad constitutiva que esté sujeta a un régimen tributario de distribución admisible, optar por incluir el importe del impuesto de presunta distribución, calculado de conformidad con el apartado 3 siguiente, en los impuestos cubiertos ajustados de la entidad constitutiva en el período impositivo.

El ejercicio de la opción prevista en este artículo se realizará en los términos previstos en el artículo 49.2 de esta norma foral, y se aplicará a todas las entidades constitutivas que radiquen en una misma jurisdicción y estén sujetas a un régimen tributario de distribución admisible.

2. El importe del impuesto de presunta distribución será el menor de los dos importes siguientes:

a) El importe necesario para ajustar al tipo impositivo mínimo el tipo impositivo efectivo de la jurisdicción, calculado de conformidad con el artículo 22 de esta norma foral.

b) El importe del impuesto que se habría adeudado si las entidades constitutivas radicadas en la jurisdicción hubieran distribuido todas sus ganancias sujetas al régimen tributario de distribución admisible durante ese período impositivo.

3. Cuando se ejercite la opción a la que se refiere el apartado 1 de este artículo, se creará una cuenta de recuperación del impuesto de presunta distribución para cada período impositivo y por jurisdicción.

El importe del impuesto de presunta distribución calculado para un determinado período impositivo y por jurisdicción, de conformidad con el apartado anterior, integrará la cuenta de recuperación del impuesto de presunta distribución del período impositivo.

Al término de cada período impositivo, los saldos pendientes de las cuentas de recuperación del impuesto de presunta distribución, determinados en períodos impositivos anteriores, se reducirán, comenzando por la cuenta más antigua y hasta anularse, en el siguiente orden:

a) Lehendabizi, entitate eratzaileek, banaketa erreal edo ustezkoengatik, zergaldian ordaindutako zergak hartuko dira.

b) Bigarrenik, jurisdikzio jakin batean izandako galera onargarri garbiak gutxieneko zerga tasarekin biderkatuta ateratzen den zenbatekoari erreparatuko zaio.

4. Aurreko apartatuko b) letra behin aplikatuta galera onargarri garbiek ematen duten zenbateko erresidual oro gutxieneko zerga tasarekin biderkatuko da, hortik ateratzen den emaitza hurrengo zergaldietara eramango da, eta aurreko 3. apartatua aplikatu ondoren ustezko banaketaren zerga berreskuratze kontuetan geratzen den edozein zenbateko erresidual murriztuko du.

5. Ustezko banaketaren zerga berreskuratze kontua sortu ondorengo laugarren zergaldiko azken egunean aplikatu gabe dagoen saldoak, halakorik badago, zergaldi horretan lehendik zehaztutako zerga estali doituak murriztuko ditu. Zergaldi horretako zerga tasa efektiboa eta zerga osagarria berriro kalkulatu beharko dira horri erreparatuta, foru arau honen 30. artikulua erekin bat.

6. Banaketa erreal edo ustezkoengatik zergaldian ordaintzen diren zergak ez dira sartuko doitutako zerga estalien barruan, ustezko banaketaren zerga berreskuratze kontu bat aurreko apartatueta jasotakoaren arabera murrizten dutenean.

7. Artikulu honetako 1. apartatuan aipatzen den aukera baliatu duen entitate eratzaile batek talde multinazionala edo tamaina handiko talde nazionala uzten badu, edo haren aktibo gehienak talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren entitate eratzaile ez den edo jurisdikzio berean kokatuta ez dagoen pertsona bati eskualdatzen bazaizkio, ustezko banaketaren zerga berreskuratzeari begira aurreko zergaldietan sortutako kontuetan aplikatu gabe dagoen saldo guztia doitutako zerga estalien murriztapentzat hartuko da zergaldi horietako bakoitzeko, foru arau honen 30. artikulua erekin bat etorritik.

Jurisdikzioan zor den zerga osagarri gehigarria zehazte aldera, aurreko paragrafoan xedatutakoaren aplikaziotik ateratzen den zenbatekoa biderkatu egingo da taldea uzten duen edo aktibo gehienak talde bereko entitate eratzaile ez den pertsona bati eskualdatzen dizkion entitate eratzailearen irabazi onargarriak zati jurisdikzioari irabazi onargarri garbiekin eginda ateratzen den zatidurarekin.

Horretarako, taldea uzten duen entitate eratzailearen edo aktibo gehienak talde bereko entitate eratzaile ez den pertsona bati eskualdatzen dizkionaren irabazi onargarriak foru arau honen IV. tituluaren arabera zehaztuko dira, ustezko banaketaren zerga berreskuratze kontuetan jurisdikzioak aplikatu gabeko saldo bat duen zergaldi bakoitzerako; aldiz, jurisdikzioaren irabazi onargarri garbiak foru arau honen 22. artikuluaaren arabera zehaztuko dira, ustezko banaketaren zerga berreskuratze kontuetan jurisdikzioak aplikatu gabeko saldo bat duen zergaldi bakoitzeko.

III. KAPITULUA. INBERTSIO ENTITATEAK ETA ASEGURUEN INBERTSIO ENTITATEAK

43. artikulua. Zerga tasa efektiboa eta Zerga Osagarria zehaztea.

1. Artikulu honetan eta hurrengoan xedatutakoaren ondorioetarako, «aseguruaren inbertsio entitatetzat» hartuko da 5. artikuluko 21. puntuan definitutako inbertsio funtsarekin bat datozen edo artikulu bereko 30. puntuan aipatzen den higiezinetak inbertsio tresnaren definizioari ongi egokitzen zaiona, betiere baldin eta jurisdikzioan ezartzeko arrazoia aseguru kontratu ba-

a) Por los impuestos pagados por las entidades constitutivas durante el período impositivo en relación con las distribuciones reales o presuntas.

b) Por un importe igual al producto de las pérdidas admisibles netas de una jurisdicción determinada por el tipo impositivo mínimo.

4. Todo importe residual de las pérdidas admisibles netas, tras aplicar la letra b) del apartado anterior, multiplicado por el tipo impositivo mínimo, se trasladará a los períodos impositivos siguientes y reducirá cualquier importe residual de las cuentas de recuperación del impuesto de presunta distribución que permanezca tras la aplicación del apartado 3 anterior.

5. El saldo pendiente, en su caso, de la cuenta de recuperación del impuesto de presunta distribución el último día del cuarto período impositivo posterior a aquel en el que se creó dicha cuenta, reducirá los impuestos cubiertos ajustados previamente determinados en dicho período impositivo. El tipo impositivo efectivo y el impuesto complementario en dicho período impositivo se volverá a calcular en consonancia, de conformidad con el artículo 30 de esta norma foral.

6. Los impuestos que se paguen en el período impositivo en relación con distribuciones reales o presuntas no se incluirán en los impuestos cubiertos ajustados en la medida en que reduzcan una cuenta de recuperación del impuesto de presunta distribución de conformidad con los apartados anteriores.

7. Cuando una entidad constitutiva que hubiese ejercitado la opción a que se refiere el apartado 1 de este artículo abandone el grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud o la mayoría de sus activos se transmitan a una persona que no sea una entidad constitutiva del mismo grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud, o que no esté radicada en la misma jurisdicción, todo saldo pendiente de las cuentas de recuperación del impuesto de presunta distribución creadas en períodos impositivos anteriores se considerará una reducción de los impuestos cubiertos ajustados para cada uno de esos períodos impositivos, de conformidad con el artículo 30 de esta norma foral.

A fin de establecer el impuesto complementario adicional adeudado en la jurisdicción, el importe que resulte de aplicar lo dispuesto en el párrafo anterior se multiplicará por el cociente que resulte de dividir las ganancias admisibles de la entidad constitutiva que abandone el grupo o que transmita la mayoría de sus activos a una persona que no sea una entidad constitutiva del mismo grupo entre las ganancias admisibles netas de la jurisdicción.

A tal efecto, las ganancias admisibles de la entidad constitutiva que abandone el grupo o que transmita la mayoría de sus activos a una persona que no sea una entidad constitutiva del mismo grupo se determinarán de conformidad con el título IV de esta norma foral para cada período impositivo en el que exista un saldo pendiente de las cuentas de recuperación del impuesto de presunta distribución para la jurisdicción, en tanto que las ganancias admisibles netas para la jurisdicción se determinarán de conformidad con el artículo 22 de esta norma foral, para cada período impositivo en el que exista un saldo pendiente de las cuentas de recuperación del impuesto de presunta distribución para la jurisdicción.

CAPÍTULO III. ENTIDADES DE INVERSIÓN Y ENTIDADES DE INVERSIÓN DE SEGUROS

Artículo 43. Determinación del tipo impositivo efectivo y del Impuesto Complementario.

1. A efectos de lo dispuesto en este artículo y en el siguiente, tendrá la consideración de «entidad de inversión de seguros» una entidad que se ajustaría a la definición de fondo de inversión establecida en el artículo 5, punto 21, o de instrumento de inversión inmobiliaria establecido en el punto 30 del mismo precepto, si no se hubiera establecido en relación con los pasivos

tetik edo errenten aseguru batetik eratorritako pasiboak ez bada, eta haren jabea ez bada, bere osoan, aseguru etxe gisa kokatuta dagoen jurisdikzioan bertako erregulazioaren mende dagoen entitate bat.

2. Artikulu honetan jasotzen diren xedapenak aplikatuko dira talde multinazionalaren edo tamaina handiko talde nazionalaren parte diren entitateetako batek baldintza hauek betetzen dituztenean:

a) Inbertsio entitate bat izatea, foru arau honen 5. artikuluko 8. puntuan aurreikusitako terminoetan, edo aseguruaren inbertsio entitate gisa eratuta egotea.

b) Fiskalki ez izatea entitate garden bat, foru arau honen 5. artikuluan aurreikusitakoaren arabera.

c) Foru arau honen 44. eta 45. artikuluetan aurreikusitako aukera ez baliatzea.

3. Aurreko apartatuan aipatutako entitatearentzat, zerga tasa efektiboa kalkulatzeko da kokatuta dagoen jurisdikzioko zerga tasa efektibotik berezita.

4. Artikulu honetako 1. apartatuan aipatzen den entitatearen zerga tasa efektiboa hurrengo hauen konpututik ateratzen den zatidura izango da:

a) Zenbakitzailean, entitatearen zerga estali ditutak.

b) Izendatzailean, entitatearen irabazi edo galera onargarriak, talde multinazionalari edo tamaina handiko talde nazionalari egozgarri zaizkion zatian.

Bi inbertsio entitate edo gehiago edo bi aseguru inbertsio entitate edo gehiago jurisdikzio berean badaude, haien zerga tasa efektiboa kalkulatzeko, kontuan hartuko dira entitate horien zerga estali ditutak eta haien irabazi edo galera onargarriak, talde multinazionalari edo talde nazional handiari egozgarri zaizkion zatian.

5. Artikulu honetako 2. apartatuan aipatzen den entitatearen zerga estali ditutak honako hauek batuz kalkulatzeko dira:

a) Inbertsio entitatearen edo aseguruaren inbertsio entitatearen irabazi onargarriei egotzi dakizkiekeen zerga estali ditutak, talde multinazionalari edo talde nazional handiari egozgarri zaizkion zatian.

b) Entitateari foru arau honen 20. artikuluan arabera egotzitako zerga estaliak.

Artikulu honetako 2. apartatuan aipatzen den entitateak sortutako zerga estalia ez da sartuko, inola ere, entitate horren zerga estali ditutetan, talde multinazionalari edo talde nazional handiari egozgarri zaion zatian sartu gabeko irabaziei dagokienean.

6. Artikulu honetako 2. apartatuan aipatzen den entitatearen zerga osagarria kalkulatzeko, eragiketa hau egin beharko da: entitatearen irabazi onargarriak (talde multinazionalari edo tamaina handiko talde nazionalari egotzi dakizkiekeen zatia dagozkionak) ken entitate horrentzat kalkulatzeko substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioa bider entitatearen zerga osagarriaren karga tasa.

Artikulu honetako 2. apartatuan aipatutako entitatearen zerga osagarriaren karga tasa gutxieneko zerga tasaren eta entitate horren zerga tasa efektiboaren arteko diferentzia positiboa izango da.

7. Bi inbertsio entitate edo gehiago edo bi aseguru inbertsio entitate edo gehiago jurisdikzio berean badaude, entitate horien zerga tasa efektiboa kalkulatzeko, kontuan hartuko dira entitate horien irabazi onargarrietatik talde multinazionalari edo tamaina handiko talde nazionalari egotzi dakiokeen zatia eta entitate horien substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioaren zenbatekoak.

derivados de un contrato de seguro o un seguro de renta y no perteneciera en su totalidad a una entidad sujeta a regulación en la jurisdicción en la que radique como compañía de seguros.

2. Las disposiciones previstas en este artículo se aplicarán cuando una de las entidades constitutivas de un grupo multinacional o de grupo nacional de gran magnitud:

a) Sea una entidad de inversión en los términos previstos en el artículo 5, punto 8, de esta norma foral o sea una entidad de inversión de seguros.

b) No tenga la consideración de entidad fiscalmente transparente en los términos previstos en el artículo 5 de esta norma foral.

c) No haya ejercitado la opción prevista en los artículos 44 y 45 de esta norma foral.

3. Para la entidad a la que se refiere el apartado anterior, el tipo impositivo efectivo se calculará por separado del tipo impositivo efectivo de la jurisdicción en la que radique.

4. El tipo impositivo efectivo de la entidad a la que se refiere el apartado 1 de este artículo será el cociente resultante de computar:

a) En el numerador, los impuestos cubiertos ajustados de la entidad.

b) En el denominador, las ganancias o pérdidas admisibles de la entidad en la parte atribuible al grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud.

Cuando dos o más entidades de inversión o entidades de inversión de seguros estén radicadas en una jurisdicción, su tipo impositivo efectivo se calculará tomando en consideración los impuestos cubiertos ajustados de tales entidades, así como las ganancias o pérdidas admisibles de dichas entidades en la parte atribuible al grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud.

5. Los impuestos cubiertos ajustados de una entidad a la que se refiere el apartado 2 de este artículo serán la suma de:

a) Los impuestos cubiertos ajustados imputables a las ganancias admisibles de la entidad de inversión o de la entidad de inversión de seguros en la parte atribuible al grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud.

b) Los impuestos cubiertos atribuidos a la entidad de conformidad con el artículo 20 de esta norma foral.

En ningún caso se incluirá como impuesto cubierto ajustado de la entidad a la que se refiere el apartado 2 de este artículo un impuesto cubierto devengado por dicha entidad que fuese imputable a ganancias no incluidas en la parte atribuible al grupo multinacional o al grupo nacional de gran magnitud.

6. El Impuesto Complementario de la entidad a la que se refiere el apartado 2 de este artículo será igual al producto del tipo de gravamen del Impuesto Complementario de la entidad por la diferencia entre las ganancias admisibles de la entidad en la parte atribuible al grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud y la exclusión de rentas vinculadas a la sustancia económica calculada para dicha entidad.

El tipo de gravamen del Impuesto Complementario de la entidad prevista en el apartado 2 de este artículo será un importe positivo igual a la diferencia entre el tipo impositivo mínimo y el tipo impositivo efectivo de dicha entidad.

7. Cuando dos o más entidades de inversión o entidades de inversión de seguros estén radicadas en una jurisdicción, el tipo impositivo efectivo de dichas entidades se calculará tomando en consideración las ganancias admisibles de dichas entidades en la parte atribuible al grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud, así como los importes de exclusión de rentas vinculadas a la sustancia económica de dichas entidades.

8. Artikulu honetan aipatzen den entitatearen substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioa foru arau honen 14. artikuluan arabera zehaztuko da.

Foru arau honetan aurreikusitako baldintzak betetzen dituzten langileen soldata kostu onargarriak eta inbertsio entitatearen edo aseguru inbertsio entitatearen aktibo material onargarriak zatiketa honetatik ateratzen den proportzioan murriztuko dira: inbertsio entitatearen edo aseguru inbertsio entitatearen irabazi onargarrietan taldeari egozgarri zaien zatia, zati inbertsio entitate horren irabazi onargarri guztiak.

9. Artikulu honen ondorioetarako, artikulu honetako 2. apartatuan aipatzen den entitatearen irabazi edo galera onargarrietan taldeari egozgarri zaien zatia foru arau honen 26. artikuluan arabera zehaztuko da, betiere foru arau honen 44. edo 45. artikuluetan aurreikusitako aukerak baliatu ez dituztenen partaidetzak bakarrik kontuan hartuta.

44. artikulua. *Inbertsio entitatea edo aseguru inbertsio entitatea fiskalki gardentzat jotzea.*

1. Entitate eratzaile bat inbertsio entitate bat edo aseguru inbertsio entitate bat bada, eta entitate horretako partaidetzak beste entitate eratzaile batzuen esku badaude, partaidetza horien titularrek aukera izango dute aipatutako inbertsio entitatea edo aseguru inbertsio entitatea entitate gardentzat jotzeko, artikulu honetan aurreikusitako baldintzetan.

Aukera hori entitate eratzaile aitortzaileak adierazi ahal izango du, foru arau honen 49. artikuluan aurreikusitako terminoetan.

2. Inbertsio entitate moduan edo aseguru inbertsio entitate gisa diharduen entitate eratzailea fiskalki gardena dela jo ahal izango da, foru arau honen 5. artikuluko 18. puntuaren arabera, baldintza hauek betetzen badira:

a) Inbertsio entitate edo aseguru inbertsio entitate den entitate eratzailean partaidetzak dituen entitate eratzailea zergari lotuta egotea, kokatuta dagoen jurisdikzioan, bere partaidetzen arrazoizko balioagatik, edo inbertsio entitatean edo aseguru inbertsio entitatean dituen partaidetzen arrazoizko balioaren urteko aldaketetan oinarrituta dagoen antzeko araubide batenatik.

b) Errenta horiengatik titular horri aplikatzen zaien zerga tasa gutxieneko zerga tasaren berdina edo handiagoa izatea.

3. Entitate eratzaile batek zeharka hartzen badu parte inbertsio entitate batean edo aseguru inbertsio entitate batean, eta, horretarako erabiltzen badu beste inbertsio entitate batean edo beste aseguru inbertsio entitate batean daukan zuzeneko partaidetza bat, ulertuko da zilegi dela hura zergari lotzea zeharka partaidetutako entitatean dituen partaidetzen arrazoizko balioagatik edo partaidetza horien arrazoizko balioaren urteko aldaketetan oinarrituta dagoen antzeko araubide batenatik, baldin eta entitate eratzailea tributaziori lotuta badago zuzenean partaidetutako entitatean dituen partaidetzen arrazoizko balioagatik edo partaidetza horien arrazoizko balioaren urteko aldaketetan oinarrituta dagoen antzeko araubide batenatik.

4. Artikulu honetan aurreikusitako aukera errebokatzen bada, inbertsio entitatearen edo aseguru inbertsio entitatearen aktibo edo pasibo bat besterentzeak dakarren edozein irabazi edo galera zehazteko, aukera errebokatzen den zergaldiko lehen egunean aktiboak edo pasiboak daukan arrazoizko baliotik abiatuko da.

45. artikulua. *Banaketa zergapegarriaren araubidea.*

1. Entitate eratzaile bat inbertsio entitate bat edo aseguru inbertsio entitate bat bada, eta entitate horretako partaidetzak

8. La exclusión de rentas vinculada a la sustancia económica de una entidad a que se refiere este artículo se determinará de conformidad con el artículo 14 de esta norma foral.

Los costes salariales admisibles de los trabajadores que cumplan los requisitos previstos en esta norma foral y los activos materiales admisibles de la entidad de inversión o de la entidad de inversión de seguros, se reducirán en la proporción que resulte de dividir las ganancias admisibles de la entidad de inversión o de la entidad de inversión de seguros en la parte atribuible al grupo entre las ganancias admisibles totales de dicha entidad de inversión.

9. A efectos del presente artículo, las ganancias o pérdidas admisibles de una entidad a la que se refiere el apartado 2 de este artículo en la parte atribuible al grupo se determinarán de conformidad con el artículo 26 de esta norma foral, teniendo en cuenta únicamente las participaciones de quienes no hayan ejercitado las opciones previstas en los artículos 44 o 45 de esta norma foral.

Artículo 44. *Entidad de inversión o entidad de inversión de seguros fiscalmente transparente.*

1. Las entidades constitutivas titulares de las participaciones en una entidad constitutiva que sea una entidad de inversión o una entidad de inversión de seguros podrán optar por considerar dicha entidad de inversión o entidad de inversión de seguros como entidad transparente, en los términos previstos en este artículo.

Dicha opción podrá ejercitarse por la entidad constitutiva declarante, en las condiciones previstas en el artículo 49 de esta norma foral.

2. Una entidad constitutiva que sea una entidad de inversión o una entidad de inversión de seguros podrá ser considerada como entidad fiscalmente transparente, en los términos del artículo 5, punto 18, de esta norma foral, si se cumplen las siguientes condiciones:

a) Que la entidad constitutiva titular de las participaciones en la entidad constitutiva que sea una entidad de inversión o una entidad de inversión de seguros esté sujeta a tributación, en la jurisdicción donde radique, por el valor razonable de sus participaciones o sometida a tributación con arreglo a un régimen similar basado en las variaciones anuales del valor razonable de sus participaciones en la entidad de inversión o entidad de inversión de seguros.

b) Que el tipo impositivo al que esté sometido dicho titular, con respecto a dichas rentas, sea igual o superior al tipo impositivo mínimo.

3. Si una entidad constitutiva ostenta indirectamente una participación en una entidad de inversión o en una entidad de inversión de seguros a través de una participación directa en otra entidad de inversión o entidad de inversión de seguros, se considerará sujeta a tributación por el valor razonable de sus participaciones en la entidad indirectamente participada o sujeta a tributación con arreglo a un régimen similar basado en las variaciones anuales del valor razonable de dichas participaciones, si la entidad constitutiva está sujeta a tributación por el valor razonable de sus participaciones en la entidad directamente participada o sujeta a tributación con arreglo a un régimen similar basado en las variaciones anuales del valor razonable de dichas participaciones.

4. Si se revoca la opción prevista en este artículo, cualquier ganancia o pérdida derivada de la enajenación de un activo o pasivo ostentado por la entidad de inversión o por la entidad de inversión de seguros se determinará partiendo del valor razonable del activo o pasivo el primer día del período en que se produzca la revocación de la opción.

Artículo 45. *Régimen de distribución imponible.*

1. Las entidades constitutivas titulares de las participaciones en una entidad constitutiva que sea una entidad de inversión

beste entitate eratzaile batzuen esku badaude, partaidetza horien titularrek banaketa zergapegarriaren metodo bat aplikatu ahal izango dute entitate horietan duten partaidetzari dagokionez, artikulua honetan ezarritako eran.

Aukera hori entitate eratzaile aitorzaileak baliatu ahal izango du, foru arau honen 49. artikuluan aurreikusitako terminoetan.

2. Inbertsio entitate baten edo aseguru inbertsio entitate baten partaidetzen titularra den entitate eratzaileak banaketa zergapegarriaren metodo bat aplikatu ahal izango du entitate horretan duen partaidetzari dagokionez, baldin eta:

a) Entitate eratzailea ez bada, aldi berean, inbertsio entitate bat edo aseguru inbertsio entitate bat, eta

b) Arrazoizko eran pentsatu badaiteke entitate eratzailea zergari lotuta egongo dela inbertsio entitatearen edo aseguru inbertsio entitatearen banaketengatik, gutxienezko zerga tasaren berdina edo handiagoa den zerga tasa bat aplikatuta.

3. Aurreko apartatua aipatu den banaketa zergapegarriaren metodoak honako ondorio hauek izango ditu:

a) Inbertsio entitate baten edo aseguru inbertsio entitate baten irabazi onargarrien banaketak eta ustezko banaketak artikulua honen 2. apartatua aipatzen den entitate eratzailearen irabazi onargarrietan sartuko dira, entitate horrek banaketa jaso duenean.

b) Inbertsio entitateak edo aseguru inbertsio entitateak jasandako zerga estalien zenbatekoa artikulua honen 2. apartatua aipatutako entitate eratzailearen zerga zorrari badagokio, eta zor hori inbertsio entitateak edo aseguru inbertsio entitateak egindako banaketaren ondorio bada, 2. apartatu horretan aipatutako entitatearen irabazi onargarrien eta doitutako zerga estalien barruan sartuko da, betiere entitate horrek banaketa jaso duenean.

c) Inbertsio entitatearen edo aseguru inbertsio entitatearen irabazi onargarri garbiak ez badira banatu hurrengo 4. apartatua jasotakoarekin bat, banatu ez diren irabazi onargarri garbi horiek artikulua honetako 2. apartatua aipatutako entitate eratzailearen irabazi onargarritzat hartuko dira, baldin eta zergaldia hasi aurreko hirugarren zergaldian lortu badira.

Foru arau honen ondorioetarako, irabazi onargarri horiek bider gutxienezko zerga tasa eginda ateratzen den zenbatekoa zergaldian zergapetze maila txikia duen entitate eratzailearen zerga osagarritzat hartuko da.

d) Inbertsio entitate baten edo aseguru inbertsio entitate baten irabazi edo galera onargarriak eta zergaldian irabazi horiei egotzi dakizkiekeen zerga estali doituak, zerga tasa efektiboaren kalkulatik kanpo geratuko dira, foru arau honen VI. tituluan eta 43. artikuluan jasotakoarekin bat, apartatu honen b) letran aipatzen diren zerga estalien zenbatekoa izan ezik.

4. Aurreko apartatua xedatutakoaren ondorioetarako, inbertsio entitate baten edo aseguru inbertsio entitate baten banatu gabeko irabazi onargarri garbitzat hartuko dira zergaldia hasi aurreko hirugarren zergaldian lortutako irabazi onargarri garbiak, honako zenbatekoak aplikatuta murriztuak, deuseztatuak izan arte:

a) Inbertsio entitatearen edo aseguru inbertsio entitatearen zerga estaliak.

b) Inbertsio entitatearen edo aseguru inbertsio entitatearen partaidetzak dituzten titularrei egindako banaketak eta ustezko banaketak, baldin eta titular horiek ez badira aldi berean inbertsio entitateak edo aseguru inbertsio entitateak, zergaldia hasi aurreko hirugarren zergaldiko lehen egunetik zergaldiko azken egunera bitarteko epean.

o una entidad de inversión de seguros podrán optar por aplicar un método de distribución imponible con respecto a su participación en la entidad de inversión o entidad de inversión de seguros, en los términos previstos en este artículo.

Dicha opción podrá ejercitarse por la entidad constitutiva declarante, en las condiciones previstas en el artículo 49 de esta norma foral.

2. Una entidad constitutiva titular de las participaciones de una entidad de inversión o entidad de inversión de seguros podrá aplicar un método de distribución imponible con respecto a su participación en dicha entidad, siempre que:

a) La entidad constitutiva no sea, a su vez, una entidad de inversión o una entidad de inversión de seguros, y

b) Pueda esperarse razonablemente que la entidad constitutiva esté sujeta a tributación por las distribuciones de la entidad de inversión o entidad de inversión de seguros a un tipo impositivo igual o superior al tipo impositivo mínimo.

3. El método de distribución imponible a que se refiere el apartado anterior supondrá que:

a) Las distribuciones y las presuntas distribuciones de las ganancias admisibles de una entidad de inversión o entidad de inversión de seguros se incluyan en las ganancias admisibles de la entidad constitutiva a que se refiere el apartado 2 de este artículo, cuando esta haya recibido la distribución.

b) El importe de los impuestos cubiertos soportados por la entidad de inversión o entidad de inversión de seguros que se corresponda con la deuda tributaria de la entidad constitutiva a que se refiere el apartado 2 de este artículo, derivada de la distribución de la entidad de inversión o entidad de inversión de seguros, se incluya en las ganancias admisibles y en los impuestos cubiertos ajustados de la entidad constitutiva a que se refiere dicho apartado 2 que haya recibido la distribución.

c) Se considere como ganancias admisibles de la entidad constitutiva a que se refiere el apartado 2 de este artículo, en el período impositivo, la parte de las ganancias admisibles netas no distribuidas de la entidad de inversión o entidad de inversión de seguros, en los términos definidos en el apartado 4 siguiente, siempre que dichas ganancias admisibles netas no distribuidas se hubieran producido en el tercer período previo al período impositivo.

A efectos de esta norma foral, el importe del producto de dichas ganancias admisibles por el tipo impositivo mínimo se considerará un impuesto complementario de la entidad constitutiva con un nivel impositivo bajo en el período impositivo.

d) Las ganancias o pérdidas admisibles de una entidad de inversión o de una entidad de inversión de seguros y los impuestos cubiertos ajustados atribuibles a dichas ganancias, en el período impositivo, se excluyan del cálculo del tipo impositivo efectivo de conformidad con el título VI y con el artículo 43 de esta norma foral, con excepción del importe de los impuestos cubiertos a que se refiere la letra b) de este apartado.

4. A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá por ganancias admisibles netas no distribuidas de una entidad de inversión o de una entidad de inversión de seguros las ganancias admisibles netas obtenidas en el tercer período previo al período impositivo, minoradas, hasta anularlas, en las siguientes cuantías:

a) Los impuestos cubiertos de la entidad de inversión o de la entidad de inversión de seguros.

b) Las distribuciones y las presuntas distribuciones realizadas en favor de aquellos titulares de las participaciones de la entidad de inversión o entidad de inversión de seguros, que no sean a su vez entidades de inversión o entidades de inversión de seguros, durante el período que comience el primer día del tercer período previo al período impositivo y que finalice el último día del período impositivo.

c) Zergaldia hasi aurreko hirugarren zergaldiko lehen egunetik zergaldiko azken egunera bitarteko epean sortutako gale-
ra onargarriak; eta

d) Zergaldia hasi aurreko hirugarren zergaldiko lehen egu-
netik zergaldiko azken egunera bitarteko epean sortutako edozein
galera onargarrik inbertsio entitatearen edo aseguruaren inber-
tsio entitatearen banatu gabeko irabazi onargarri garbiak gairi-
nditzen baditu epe horretan, hurrengo ekitaldietara eraman ahal
izango da.

5. Aurreko apartatuan jasotakoa gorabehera, inbertsio en-
titate baten edo aseguruaren inbertsio entitate baten banatu gabe-
ko irabazi onargarri garbietatik ezingo dira murriztu honako zen-
batekoak:

a) Aipatutako inbertsio entitatearen edo aseguruaren inber-
tsio entitatearen aurreko zergaldietako banatu gabeko irabazi
onargarri garbiak aurreko apartatuko b) letraren arabera dagoe-
neko murriztu dituzten banaketen edo ustezko banaketen zen-
batekoa.

b) Aipatutako inbertsio entitatearen edo aseguruaren inber-
tsio entitatearen banatu gabeko irabazi onargarri garbiak 4. apar-
tatuko c) letraren arabera aurreko zergaldietan murriztu dituzten
galera onargarrien zenbatekoa.

6. Artikulu honen ondorioetarako, ulertuko da ustezko ba-
naketa bat gertatzen dela inbertsio entitatearen edo aseguruaren
inbertsio entitatearen jabetzan zuzenean edo zeharka dagoen
partaidetza bat talde multinazionalaren edo tamaina handiko
talde nazionalaren parte ez den entitate bati eskualdatzen zaio-
nean, eta ustezko banaketaren zenbatekoa, aurreko apartatuan
xehatutakoaren arabera zehaztua, banatu gabeko irabazi onar-
garri garbiei zuzeneko edo zeharkako partaidetza horretan es-
kualdaketa datan dagokien zenbatekoaren berdina denean.

7. Artikulu honetan aurreikusitako aukera errebokatzen den
kasuetan, aseguru entitatearen edo aseguruaren inbertsio entita-
tearen banatu gabeko irabazi onargarri garbiak errebokazioa egi-
ten den zergaldia hasi aurreko hiru zergaldietan sortu badira,
artikulu honetako 2. apartatuan aipatutako entitate eratzaileri
irabazi onargarri garbi horietatik egotziko zaion zatia aukera
errebokatzen den zergaldia hasi aurrekoaren amaieran dagoen
zenbatekoa izango da. Gainera, zenbateko hori aipatutako inber-
tsio entitatearen edo aseguruaren inbertsio entitatearen irabazi
onargarritzat hartuko da, aukera errebokatzen den zergaldian.
Foru arau honen ondorioetarako, irabazi onargarri horiek bider
gutxieneko zerga tasa eginga ateratzen den zenbatekoa zergal-
dian zergapetze maila txikia duen entitate eratzailerearen zerga
osagarritzat hartuko da.

IV. KAPITULUA. JABETZA MINORITARIOKO ENTITATE ERATZAILEAK

46. artikulua. Jabetza minoritarioko entitate eratzaillea.

1. Artikulu honen ondorioetarako, definizio hauek ezartzen
dira:

a) «Jabetza minoritarioko entitate eratzaillea»: entitate era-
tzaile bat, zeinaren funts propioetan azken entitate nagusiak zu-
zenean edo zeharka duen partaidetza portzentajea 100eko
30ekoa edo hortik beherakoa baita.

b) «Jabetza minoritarioko azken entitate nagusia»: jabetza
minoritarioko entitate eratzaille bat, jabetza minoritarioko beste
entitate batean kontrol partaidetza bat daukana. Jabetza mino-
ritarioko entitate eratzaille batek zuzeneko edo zeharkako kontrol
partaidetzak dituztenean haren gainean, entitate hori ez da halako-
tzat hartuko.

c) «Jabetza minoritarioko azpataldea»: jabetza minoritarioko
azken entitate nagusia eta jabetza minoritarioko haren filialak.

c) Las pérdidas admisibles surgidas durante el período que
comience el primer día del tercer período previo al período im-
positivo y que finalice el último día del período impositivo; y

d) Cualquier importe de pérdidas admisibles surgidas du-
rante el período que comience el primer día del tercer período
previo al período impositivo y que finalice el último día del período
impositivo que exceda de las ganancias admisibles netas no dis-
tribuidas de la entidad de inversión o entidad de inversión de
seguros durante el período señalado, podrá ser trasladado a
ejercicios posteriores.

5. No obstante lo previsto en el apartado anterior, las ga-
nancias admisibles netas no distribuidas de una entidad de in-
versión o entidad de inversión de seguros no se reducirán en los
siguientes importes:

a) El importe de las distribuciones o presuntas distribucio-
nes que ya hubiesen reducido las ganancias admisibles netas
no distribuidas de dicha entidad de inversión o entidad de inver-
sión de seguros correspondientes a periodos anteriores, de con-
formidad con la letra b) del apartado anterior.

b) El importe de las pérdidas admisibles que ya hayan re-
ducido las ganancias admisibles netas no distribuidas de dicha
entidad de inversión o entidad de inversión de seguros en periodos
anteriores, de conformidad con la letra c) del apartado anterior.

6. A efectos del presente artículo, existirá presunta distri-
bución cuando se transmita una participación directa o indirecta
en la propiedad de la entidad de inversión o entidad de inversión
de seguros a una entidad que no pertenezca al grupo multina-
cional o grupo nacional de gran magnitud y el importe de la pre-
sunta distribución será igual a la parte de las ganancias admi-
sibles netas no distribuidas que correspondan a dicha participación
directa o indirecta en la fecha de transmisión, determinada con
arreglo a lo dispuesto en el apartado anterior.

7. Si se revoca la opción prevista en este artículo, la parte
correspondiente a la entidad constitutiva a que se refiere el
apartado 2 de este artículo en las ganancias admisibles netas
no distribuidas de la entidad de inversión o entidad de inversión
de seguros que se hubiesen producido en los tres periodos pre-
vios al período impositivo en que se ejercita la revocación se
considerarán, en el importe que corresponda al término del pe-
ríodo impositivo anterior a aquel en que se ejercite la revocación,
como ganancias admisibles de dicha entidad de inversión o en-
tidad de inversión de seguros en el período impositivo en que se
lleve a cabo la revocación. A efectos de esta norma foral, el im-
porte del producto de dichas ganancias admisibles por el tipo
impositivo mínimo se considerará un impuesto complementario
de una entidad constitutiva con un nivel impositivo bajo en el
período impositivo.

CAPÍTULO IV. ENTIDADES CONSTITUTIVAS DE PROPIEDAD MINORITARIA

Artículo 46. Entidad constitutiva de propiedad minoritaria.

1. A los efectos del presente artículo, se entenderá por:

a) «Entidad constitutiva de propiedad minoritaria»: aquella
entidad constitutiva sobre la que la entidad matriz última tenga
una participación, directa o indirecta, en los fondos propios igual
o inferior al 30 por 100.

b) «Entidad matriz última de propiedad minoritaria»: aquella
entidad constitutiva de propiedad minoritaria que tenga, directa
o indirectamente, una participación de control de otra entidad
constitutiva de propiedad minoritaria. No tendrá tal consideración
aquella sobre la que una entidad constitutiva de propiedad mino-
ritaria tenga, directa o indirectamente, participaciones de control.

c) «Subgrupo de propiedad minoritaria»: una entidad matriz
última de propiedad minoritaria y sus filiales de propiedad mino-
ritaria.

d) «Jabetza minoritarioko filiala»: jabetza minoritarioko entitate eratzaile bat, zeinaren gainean jabetza minoritarioko azken entitate nagusi batek kontrol partaidetzak baititu zuzenean edo zeharka.

2. Jabetza minoritarioko azpitalde bat osatzen duten entitateek foru arau honetan aurreikusitako eran kalkulatuko dituzte kokatuta dauden jurisdikzioko zerga tasa efektiboa eta zerga osagarria, baina kontuan hartuta azpitalde horietako bakoitza talde multinazional bat edo tamaina handiko talde nazional bat izango balitz bezala tratatuko direla.

Jabetza minoritarioko azpitaldeko kideen zerga estali doituak eta irabazi edo galera onargarriak ez dira aintzat hartuko taldearen zerga tasa efektiboa eta talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren irabazi onargarri garbiak foru arau honen 22. artikuluko 1., 2. eta 3. apartatueta, hurrenez hurren, adierazitakoaren arabera konputatzeko garaian.

3. Jabetza minoritarioko entitate eratzailea ez bada jabetza minoritarioko azpitalde bateko kidea, foru arau honetan xedatutakoaren arabera kalkulatuko ditu zerga tasa efektiboa eta zerga osagarria, baina kontuan hartuta aipatutako kalkulak indibidualki egingo direla entitate horrentzat.

Jabetza minoritarioko entitate eratzailearen zerga estali doituak eta irabazi edo galera onargarriak ez dira aintzat hartuko taldearen zerga tasa efektiboa eta talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren irabazi onargarri garbiak foru arau honen 22. artikuluko 1., 2. eta 3. apartatueta, hurrenez hurren, adierazitakoaren arabera konputatzeko garaian.

Jabetza minoritarioko entitate eratzailea inbertsio entitate bat denean, apartatu honetan xedatutakoa ez zaio aplikatuko.

XI. TITULUA

BETEBEHAR FORMALAK

I. KAPITULUA. INFORMATZEKO BETEBEHARRA ETA ZEHAPEN ARAUBIDEA

47. artikulua. Informatzeko betebeharra.

1. Artikulu honen ondorioetarako, definizio hauek ezartzen dira:

a) «Izendatutako toki entitatea»: enpresa multinazionalen talde baten edo tamaina handiko talde nazional baten parte den entitatea, Espainiako lurraldean kokatua, lurralde berean kokatuta dauden enpresa multinazionalen taldea edo tamaina handiko talde nazionala osatzen duten gainerako entitateek izendatu dutena, zerga osagarriaren aitorpen informatiboa edo behar diren jakinarazpenak haien izenean aurkez ditzan, artikulu honetan jasotakoarekin bat.

b) «Agintari eskudunaren akordio onargarria»: bi agintari eskudunen edo gehiagoren arteko akordio edo hitzarmena, aldebikoa edo alde anitzekoa, zerga osagarriaren urteko aitorpen informatiboak automatikoki trukatzeko egiten dena.

2. Talde multinazional baten edo talde nazional handi baten parte diren entitate guztiak Espainiako lurraldean kokatuta badaude, zerga osagarriaren aitorpen informatibo bat aurkeztu beharko dute erregelamenduz ezarriko den eran eta lekuan.

Aurreko paragrafoan aipatzen den aitorpen informatiboa eta foru arau honetan eta berau garatzeko araudian exijitzen diren gainerako komunikazioak eta betebeharrak Gipuzkoako Foru Aldundian aurkeztuko dira, baldin eta entitate eratzailea

d) «Filial de propiedad minoritaria»: aquella entidad constitutiva de propiedad minoritaria sobre la que una entidad matriz última de propiedad minoritaria tenga, directa o indirectamente, las participaciones de control.

2. Las entidades que formen parte de un subgrupo de propiedad minoritaria calcularán el tipo impositivo efectivo y el impuesto complementario de la jurisdicción en la que radiquen, de conformidad con lo previsto en esta norma foral, con la especialidad de que cada subgrupo de propiedad minoritaria se tratará como si fuera un grupo multinacional o nacional de gran magnitud separado.

Los impuestos cubiertos ajustados y las ganancias o pérdidas admisibles de los miembros de un subgrupo de propiedad minoritaria quedarán excluidos a efectos del cómputo del tipo impositivo efectivo del grupo y de las ganancias admisibles netas del grupo multinacional o nacional de gran magnitud de conformidad con los apartados 1, 2 y 3, respectivamente, del artículo 22 de la presente norma foral.

3. La entidad constitutiva de propiedad minoritaria que no forme parte de un subgrupo de propiedad minoritaria calculará el tipo impositivo efectivo y el impuesto complementario de conformidad con lo dispuesto en la presente norma foral, con la especialidad de que los mencionados cálculos se realizarán individualmente para dicha entidad.

Los impuestos cubiertos ajustados y las ganancias o pérdidas admisibles de la entidad constitutiva de propiedad minoritaria quedarán excluidos a efectos del cómputo del tipo impositivo efectivo del grupo y de las ganancias admisibles netas del grupo multinacional o nacional de gran magnitud de conformidad con los apartados 1, 2 y 3, respectivamente, del artículo 22 de la presente norma foral.

Lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación a aquella entidad constitutiva de propiedad minoritaria que sea una entidad de inversión.

TÍTULO XI

OBLIGACIONES FORMALES

CAPÍTULO I. OBLIGACIÓN DE INFORMACIÓN Y RÉGIMEN SANCIONADOR

Artículo 47. Obligación de información.

1. A efectos del presente artículo, se entenderá por:

a) «Entidad local designada», una entidad constitutiva de un grupo de empresas multinacionales o de un grupo nacional de gran magnitud radicada en España que haya sido designada por las demás entidades constitutivas del grupo de empresas multinacionales o grupo nacional de gran magnitud radicadas en el mismo territorio para presentar en su nombre la declaración informativa sobre el impuesto complementario o las notificaciones de conformidad con el presente artículo.

b) «Acuerdo admisible de la autoridad competente», un acuerdo o convenio bilateral o multilateral entre dos o más autoridades competentes que prevea el intercambio automático de declaraciones informativas anuales del Impuesto Complementario.

2. Deberá presentar una declaración informativa del Impuesto Complementario, en el lugar y la forma que se determinen reglamentariamente, toda entidad constitutiva de un grupo multinacional o nacional de gran magnitud radicada en territorio español.

La declaración informativa a que se refiere el párrafo anterior y las demás comunicaciones y obligaciones formales exigidas en la presente norma foral y su normativa de desarrollo se presentarán ante la Diputación Foral de Gipuzkoa cuando sea ésta a

edo, hala badagokio, talde multinazionalak edo talde nazional handiak izendatutako entitatea sozietateen gaineko zergan edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zergan ikuskatzeko eskumena Gipuzkoako Foru Aldundi honi badagokio.

3. Aurreko 2. apartatuan xedatutakoa gorabehera, entitate eratzaile batek ez du zerga osagarriaren aitorten informatiborik aurkeztu beharko, baldin eta aitorten hori lehendik aurkeztu bada artikuluko honetan jasotakoari jarraituz, honako hauek izanik aurkezleak:

a) Espainiako lurraldean kokatuta dagoen azken entitate nagusi bat edo beste jurisdikzio batean kokatutako bat, baldin eta, azken kasu horretan, jurisdikzio horrek informazioa trukatzeko akordio onargarri bat baldin badu indarrean Espainiako Erresumarekin, agintari eskudunarekin adostua.

b) Azken entitate nagusi bat ez den entitate eratzaile bat, Espainiako lurraldean kokatua, talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak informazio hori Espainiako lurraldean kokatuta dauden eta talde bereko kideak diren entitate eratzaileen izenean aurkezteko izendatu dutena.

c) Azken entitate nagusi bat ez den entitate eratzaile bat, beste jurisdikzio batean kokatua, non, informazioa trukatzeari begira, akordio onargarri bat baitago indarrean Espainiako Erresumarekin, agintari eskudunarekin adostua.

Aurreko b) letran aurreikusitako kasuan, Espainiako lurraldean hainbat entitate eratzaile kokatuta badaude, eta talde multinazionalak edo talde nazional handiak horietako bat izendatu badu toki entitate zerga osagarriaren aitorten informatiboa aurkezteko, entitate horrek bakarrik aurkeztu beharko du aitortena aurreko apartatuarekin bat etorriz, betiere aitortena artikuluko honetan ezarritakoaren arabera aurkezteko behar den informazio guztia lortu badezake. Bestela, aurreko apartatuan xedatutakoa aplikatuko da.

Era berean, Espainiako lurraldean kokatu dagoen entitate eratzaile bat, azken entitate nagusi ez dena, izendatua izan bada, bere talde multinazionalak hala erabakita, zerga osagarriaren aitorten informatiboa aurkezteko, talde multinazionalaren azken entitate nagusiari eskatu beharko dio talde horri buruzko informazioa.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, Espainiako lurraldean kokatuta dagoen entitate eratzaile bat hemen ezarritako aitortena aurkeztera behartuta dagoen talde multinazional edo talde nazional handi bateko kide bada, azken entitate nagusiaren edo aitortena aurkezteko izendatu denaren identifikazioa eta egoitzako herrialde edo lurraldea komunikatu behar dizkio Zerga Administrazioari, erregelamenduz ezarriko den eran eta epean.

4. Zerga osagarriaren aitorten informatiboan, besteak beste, honako informazioa jasoko da, erregelamenduz ezarriko diren berezitasunekin:

a) Entitate eratzaileen identifikazioa, haien identifikazio fiskaleko zenbakiak eta, hala badagokio, entitate horiek kokatuta dauden jurisdikzioa eta foru arau honetan jasotako xedapenen arabera ematen zaien kategorizazioa.

b) Taldearen egitura orokorra, zuzeneko zein zeharkako kontrol partaidetzak barne, taldeko entitate eratzaileak, zerga osagarriaren arauak aplikatuzetik salbuetsita dauden entitateetako partaidetzei buruzko informazioa, eta aitortzen den zergaldian taldearen konfigurazioan izan den edozein aldaketa.

c) Honako hauek kalkulatzeko beharrezkoa dena:

i) Jurisdikzio bakoitzerako zerga tasa efektiboa eta entitate eratzaile bakoitzaren zerga osagarria.

quien corresponda la competencia inspectora en el impuesto sobre sociedades, o en el impuesto sobre la renta de no residentes de la entidad constitutiva o, en su caso, de la entidad designada por el grupo multinacional o nacional de gran magnitud.

3. No obstante lo dispuesto en el apartado 2, una entidad constitutiva no estará obligada a presentar una declaración informativa del Impuesto Complementario si esta declaración ha sido presentada de conformidad con el presente artículo por:

a) Una entidad matriz última radicada en territorio español o en una jurisdicción, que tenga, en el periodo impositivo a efectos de intercambio de la información, un acuerdo admisible de la autoridad competente en vigor con el Reino de España.

b) Una entidad constitutiva, distinta de una entidad matriz última, radicada en territorio español designada por el grupo multinacional o por el grupo nacional de gran magnitud para presentar dicha información por cuenta de las entidades constitutivas radicadas en territorio español que formen parte del mismo.

c) Una entidad constitutiva, distinta de una entidad matriz última, designada por el grupo multinacional, que radique en otra jurisdicción con la que exista en el periodo impositivo, a efectos de intercambio de información, un acuerdo admisible de la autoridad competente en vigor con el Reino de España.

En el supuesto previsto en la letra b) anterior, existiendo varias entidades constitutivas radicadas en territorio español, si una de ellas hubiera sido la entidad local designada por el grupo multinacional o el grupo nacional de gran magnitud para presentar la declaración informativa del Impuesto Complementario, será únicamente esta la obligada a presentar la declaración de conformidad con el apartado anterior, siempre que pudiera obtener toda la información necesaria para presentar la información de acuerdo con lo establecido en este artículo. En caso contrario, resultará de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior.

Asimismo, en el supuesto de que una entidad constitutiva, radicada en territorio español, que no tenga la condición de entidad matriz última, hubiese sido designada por el grupo multinacional al que pertenezca para presentar la declaración informativa del Impuesto Complementario, deberá solicitar a la entidad matriz última del grupo multinacional la información correspondiente a dicho grupo.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, cualquier entidad constitutiva radicada en territorio español que forme parte de un grupo multinacional o nacional de gran magnitud obligado a presentar la declaración aquí establecida deberá comunicar a la Administración tributaria la identificación y el país o territorio de residencia de la entidad matriz última o de la entidad designada para presentar la declaración, en la forma y el plazo que se determinen reglamentariamente.

4. La declaración informativa sobre el Impuesto Complementario incluirá, entre otros y con las especialidades que reglamentariamente se establezcan, la siguiente información:

a) La identificación de las entidades constitutivas, con sus números de identificación fiscal y, en su caso, la jurisdicción en la que estén radicadas, así como su categorización con arreglo a las disposiciones de la presente norma foral.

b) Sobre la estructura general del grupo, incluidas las participaciones de control, directas o indirectas, sobre las entidades constitutivas del grupo, así como información sobre las participaciones en entidades excluidas de la aplicación de las reglas del Impuesto Complementario y cualquier cambio en la configuración del grupo que se hubiera producido durante el periodo impositivo al que se refiere la declaración.

c) La necesaria para el cálculo de:

i) El tipo impositivo efectivo para cada jurisdicción y el Impuesto Complementario de cada entidad constitutiva.

- ii) Baterako negozio baten taldeko kide baten zerga osagarria.
- iii) Jurisdikzio bakoitzari egozten zaion zerga osagarriaren zenbatekoa.
- d) Foru arau honen arabera egindako aukeren erregistroa.

e) Aitorpen honen aurkezpenerako garrantzitsua den beste edozein datu.

5. Artikulu honetako 4. apartatuan xedatutakoa gorabehera, entitate eratzaille bat Espainiako lurraldean kokatuta badago, azken entitate nagusia beste jurisdikzio batean badago, eta jurisdikzio horretan aplikatzen diren arauak foru arau honetan jasotako arauen baliokidetzat hartu badira foru arau honen 56. artikuluan jasotakoarekin bat, entitate eratzailleak edo izendatutako toki entitateak informazio hau jaso beharko du zerga osagarriaren aitorpen informatiboan:

a) 6. artikuluen 3. apartatuko iii) tartekia aplikatzeko beharrezkoa dena, eta bereziki:

i) Partzialki partaidetuta dagoen entitate nagusi batek zein entitate eratzailetan daukan, zuzenean edo zeharka, partaidetza bat entitate batean, zergaldiko edozein unetan, eta partaidetza horiek nolako egitura duten entitate horretan.

ii) Bi datu hauek kalkulatzeko beharrezkoa dena: zein zerga tasa efektibo aplikatzen den jurisdikzio batean, partzialki partaidetuta dagoen entitate nagusi batek jurisdikzio horretan partaidetzak dituenen i) tartekian identifikatutako entitate eratzailleetan, eta haiengatik zein zerga osagarri zor den; eta

iii) Ondorio horietarako, foru arau honetako 25., 26. eta 27. artikuluen arabera dagokiona.

b) 28. artikuluko 2. apartatua aplikatzeko beharrezkoa dena, honako hauek ere barne:

i) Azken entitate nagusiaren jurisdikzioan kokatuta dauden entitate eratzaille guztien identifikazioa eta haien partaidetzen egitura.

ii) Azken entitate nagusiaren jurisdikzioan aplikatzen den zerga tasa efektiboa eta entitate horrek zor duen zerga osagarria kalkulatzeko beharrezkoa dena; eta

iii) Behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela, foru arau honen 28. eta 29. artikuluetan ezarritakoa, aplikatuz zerga osagarria egozteko beharrezkoa gertatzen dena.

c) Jurisdikzio batean zerga osagarri nazional onargarri bat aplikatzea aukeratu bada, zerga osagarri hori aplikatzeko beharrezkoa dena.

6. Zerga osagarriaren aitorpen informatiboa Gipuzkoako Foru Aldundiari aurkeztuko zaio, erregelamenduz ezarriko diren terminoetan, artikulu honetako 2. apartatuan xedatutakoari jarraituz. Aitorpena zergaldia amaitu ondorengo hamabosgarren hilabeteko azken egunera arte aurkeztu ahal izango da, foru arau honetako bosgarren xedapen iragankorrean ezarritakoa eragotzi gabe. Beste edozein dokumentazio aurkeztu behar izatekotan, hura ere Gipuzkoako Foru Aldundian aurkeztu beharko da, artikulu honetako 2. apartatuan xedatutakoari jarraituz, erregelamenduz ezarriko diren terminoetan.

48. artikulua. Zehapen araubidea.

1. Zerga arloko arau-haustek izango dira:

a) Foru arau honen 47. artikuluan aipatzen den aitorpen informatiboa epe barruan ez aurkezte.

Zehapena 10.000 euroko diruzko isun finkoa izango da aitorpenean sartu behar zen datu bakoitzeko edo datu multzo bakoitzeko, gehieneko muga honekin: talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren parte diren entitateek osatutako multzoaren negozio zifraren zenbateko garbiaren 100eko 1a, sal-

ii) El Impuesto Complementario de un miembro de un grupo de un negocio conjunto.

iii) La atribución a cada jurisdicción del importe del impuesto complementario.

d) Un registro de las opciones ejercitadas de conformidad con la presente norma foral.

e) Cualesquiera otros datos que sean relevantes a los efectos del fin de la presente declaración.

5. No obstante lo dispuesto en el apartado 4 de este artículo, cuando una entidad constitutiva radique en territorio español y la entidad matriz última radique en una tercera jurisdicción que aplique normas que hayan sido valoradas como equivalentes a las normas de la presente norma foral, con arreglo al artículo 56 de esta norma foral, la entidad constitutiva o la entidad local designada presentará una declaración informativa sobre el Impuesto Complementario que contenga la siguiente información:

a) La necesaria para la aplicación del inciso iii) del apartado 3 del artículo 6, y en particular:

i) La identificación de todas las entidades constitutivas en las que una entidad matriz parcialmente participada ostente, directa o indirectamente, una participación en una entidad en cualquier momento del período impositivo y la estructura de dichas participaciones en la misma.

ii) La necesaria para calcular el tipo impositivo efectivo de las jurisdicciones en las que una entidad matriz parcialmente participada que ostente participaciones en entidades constitutivas identificadas en el inciso i) y el impuesto complementario adeudado; y

iii) La pertinente a tal efecto de conformidad con los artículos 25, 26 y 27 de esta norma foral.

b) La necesaria para la aplicación del apartado 2 del artículo 28, con inclusión de:

i) La identificación de todas las entidades constitutivas radicadas en la jurisdicción de la entidad matriz última y la estructura de sus participaciones.

ii) La necesaria para calcular el tipo impositivo efectivo de la jurisdicción de la entidad matriz última y el impuesto complementario adeudado de dicha entidad; y

iii) La necesaria para la atribución de dicho impuesto complementario aplicando la regla de beneficios insuficientemente gravados establecida en los artículos 28 y 29 de esta norma foral.

c) La información necesaria para la aplicación de un Impuesto Complementario nacional admisible por parte de cualquier jurisdicción que haya optado por aplicar dicho Impuesto Complementario.

6. La declaración informativa sobre el Impuesto Complementario se presentará, en los términos que se determinen reglamentariamente, ante la Diputación Foral de Gipuzkoa, con arreglo a lo dispuesto en el apartado 2 de este artículo, hasta el último día del decimoquinto mes posterior al último día del período impositivo, sin perjuicio de lo establecido en la disposición transitoria quinta de esta norma foral. Cualquier otra comunicación pertinente se presentará, asimismo, ante la Diputación Foral de Gipuzkoa, con arreglo a lo dispuesto en el apartado 2 de este artículo, en los términos que se determinen reglamentariamente.

Artículo 48. Régimen sancionador.

1. Constituyen infracciones tributarias:

a) La falta de presentación en plazo de la declaración informativa a que se refiere el artículo 47 de esta norma foral.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 10.000 euros por cada dato o conjunto de datos que hubiera debido incluirse en la declaración con un límite máximo equivalente al 1 por 100 del importe neto de la cifra de negocios del conjunto de entidades que formen parte del grupo multinacional o nacional

buetsitako entitateen zenbateko garbia barne. Negozio zifraren zenbateko garbi hori zergaldian azken entitate nagusia izan denaren finantza egoera-orri bateratuetan ageri dena izango da.

Aurreko paragrafoan aurreikusitako zehapena eta gehieneko muga erdira murriztuko dira aitorpena epez kanpo aurkeztu bada Zerga Administrazioaren aurreitazko errekerimendurik egon gabe.

Epe barruan aurkeztutako aitorpenak osatu gabe badaude, zehaztugabeak badira edo datu faltsuak badituzte, eta, horren ondoren, aitorpen osagarri edo ordezkotako bat aurkezten bada epez kanpo eta aurreitazko errekerimendurik egon gabe, ez da egongo apartatu honen b) letran adierazitako arau-hausterik epe barruan aurkeztutako aitorpenei dagokienez, eta paragrafo honen aplikaziotik ondorioztatzen den zehapena epez kanpo aitortutakoari ezarriko zaio.

b) Foru arau honen 47. artikuluan aipatzen den aitorpen informatiboa osatu gabe egotea, zehaztugabea izatea edo datu faltsuekin aurkeztea.

Zehapena 10.000 euroko diruzko isun finkoa izango da aitorpenean sartu behar zen datu bakoitzeko edo datu multzo bakoitzeko, gehieneko muga honekin: talde multinazionalaren edo talde nazional handiaren parte diren entitateek osatutako multzoaren negozio zifraren zenbateko garbiaren 100eko 1a, salbuetsitako entitateen zenbateko garbia barne. Negozio zifraren zenbateko garbi hori zergaldian azken entitate nagusia izan denaren finantza egoera-orri bateratuetan ageri dena izango da.

c) Apartatu honetan araututako arau-haustea eta zehapenak ez dira bateragarriak izango Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 202. eta 203. artikuluetan ezarritakoekin.

2. Foru arau honen 47. artikuluko 3. apartatuan eta hiru garren xedapen iragankorren 5. apartatuan, hurrenez hurren, aipatzen diren komunikazioetako edozein epe barruan ez aurkeztea zerga arloko arau-hauste izango da. Zehapena 10.000 euroko diruzko isun finkoa izango da.

II. KAPITULUA. AUKERAK BALIATZEA

49. artikulua. Aukerak baliatzea.

1. Foru arau honen 7. artikuluko 2. apartatuan, 10. artikuluko 2.b), 3., 6. eta 9. apartatuetan eta 44. eta 45. artikuluetan aipatzen diren aukerak hautuak egiten diren zergalditik aurrera aplikatuko dira, eta zergaldi hori hasi eta bost urte igaro ondoren egin ahal izango zaie uko. Ukoak bost urtez iraungo du gutxienez, uko egiten den zergaldia hasten denetik kontatzen hasita.

2. Foru arau honen 10. artikuluko 7. apartatuan, 14. artikuluko 2. apartatuan, 18. artikuluko 1.b) apartatuan, 21. artikuluko 1. apartatuan, 33. artikuluko 1. apartatuan eta 42. artikuluko 1. apartatuan aipatzen diren aukerak aplikagarriak izango dira bai hautuak egiten diren zergalditik aurrera eta bai haiei uko egiten zaiela adierazi aurretik amaitzen diren hurrengo zergaldietan.

3. Foru arau honen 17. artikuluko 5. apartatuan aipatzen den aukera ezeztatzina da, eta aukera egiten den zergalditik aurrera eta haren hurrengoetan aplikatuko da, apartatu horretan aurreikusitako terminoetan.

4. Aurreko hiru apartatuetan adierazitako aukerak aitortzen duen entitate eratzailak edo propio izendatutako entitateak egin beharko ditu 47. artikuluko 2. apartatuan aipatu den aitorpen informatiboan, eta bai batari eta bai besteari Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 115. artikuluko 3. apartatuan xedatutakoak aplikatuko zaie.

de gran magnitud, incluido el de las entidades excluidas, de acuerdo con los estados financieros consolidados de la entidad matriz última del período impositivo.

La sanción y el límite máximo previstos en el párrafo anterior se reducirán a la mitad cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

Si se hubieran presentado en plazo declaraciones incompletas, inexactas o con datos falsos y posteriormente se presentara fuera de plazo sin requerimiento previo una declaración complementaria o sustitutiva de las anteriores, no se producirá la infracción a que se refiere la letra b) de este apartado en relación con las declaraciones presentadas en plazo y se impondrá la sanción que resulte de la aplicación de este párrafo respecto de lo declarado fuera de plazo.

b) La presentación de forma incompleta, inexacta o con datos falsos de la declaración informativa a que se refiere el artículo 47 de esta norma foral.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 10.000 euros por cada dato o conjunto de datos que hubiera debido incluirse en la declaración con un límite máximo equivalente al 1 por 100 del importe neto de la cifra de negocios del conjunto de entidades que formen parte del grupo multinacional o nacional de gran magnitud, incluido el de las entidades excluidas, de acuerdo con los estados financieros consolidados de la entidad matriz última del período impositivo.

c) Las infracciones y sanciones reguladas en este apartado serán incompatibles con las establecidas en los artículos 202 y 203 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

2. Constituye infracción tributaria la falta de presentación en plazo de cualquiera de las comunicaciones a que se refieren, respectivamente, el apartado 3 del artículo 47 y el apartado 5 de la disposición transitoria tercera, ambos de esta norma foral. La sanción consistirá, respectivamente, en multa pecuniaria fija de 10.000 euros.

CAPÍTULO II. EJERCICIO DE LAS OPCIONES

Artículo 49. Ejercicio de las opciones.

1. Las opciones a que se refieren el apartado 2 del artículo 7, los apartados 2, letra b), 3, 6 y 9 del artículo 10, y los artículos 44 y 45 de esta norma foral, se aplicarán desde el período impositivo en el que se ejerciten y podrá renunciarse a las mismas una vez transcurridos cinco años desde el inicio de dicho período impositivo. La renuncia tendrá una duración mínima de cinco años contados desde el inicio del período impositivo en el que se produzca.

2. Las opciones a que se refieren, el apartado 7 del artículo 10, el apartado 2 del artículo 14, el apartado 1, letra b) del artículo 18, el apartado 1 del artículo 21, el apartado 1 del artículo 33, y el apartado 1 del artículo 42 de esta norma foral, se aplicarán desde el período impositivo en el que se ejerciten y en los sucesivos que concluyan antes de que se comunique el ejercicio de la renuncia a la misma.

3. La opción a que se refiere el apartado 5 del artículo 17 de esta norma foral será irrevocable y se aplicará a partir del período impositivo en que se ejercite y en los sucesivos en los términos previstos en dicho precepto.

4. Las opciones señaladas en los tres apartados anteriores se ejercitarán por la entidad constitutiva declarante o por la entidad declarante designada en la declaración informativa del Impuesto Complementario prevista en el apartado 2 del artículo 47 y les resultará de aplicación lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 115 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Aitortzen duen entitate eratzailak edo propio izendatutako entitateak beti egin ahal izango diete uko aurreko 1. eta 2. apartatuetan adierazitako aukerei, 47. artikuluko 2. apartatuan aipatu den aitorten informatiboan, eta bai batari eta bai besteari 2/2005 Foru Arau horren 115. artikuluko 3. apartatuan xedatutakoa aplikatuko zaie.

XII. TITULUA

ZERGAREN KUDEAKETA

50. artikulua. Zerga aitortpena.

1. Zergadunek edo, kasua bada, foru arau honen bidez ordeko gisa dihardutenek, zerga osagarriaren aitortpena aurkeztu beharko dute Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak erabakitzen duen eran eta lekuan, eta, horretarako, 25 egun naturaleko epea izango dute, zergaldia amaitu ondorengo hamabosgarren hilabetetik aurrera, salbu eta foru arau honen bosgarren xedapen iragankorrean ezarritakoa aplikagarria bada.

2. Zergadunaren ordezkioak eskubidea izango du ordaindu-tako zerga betebeharren zenbatekoa zergadunari exijitzeko.

51. artikulua. Autoliquidazioa eta zerga zorraren ordainketa.

1. Zerga aitortpena foru arau honen 50. artikuluan edo bosgarren xedapen iragankorrean jasotako terminoetan aurkeztera behartuta dauden subjektu pasiboek dagokien zorra kalkulatu beharko dute eta Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak erabakitzen duen eran eta lekuan hura ordaindu.

2. Zerga zorra ordaintzeko, zilegi izango da Euskal Kultura Ondarea osatzen duten ondasunak entregatzea, baldin eta Euskal Kultura Ondareari buruzko maiatzaren 9ko 6/2019 Legean jasotakoaren arabera babes ertain edo bereziko kultura ondasuntzat hartuta badaude, bai eta, Ondasun Higigarrien Inbentario Orokorrean edo Interes Kulturalako Ondasunen Erregistro Orokorrean inskribaturik badaude, Espainiako Ondare Historikoa osatzen duten ondasunak entregatzea ere, betiere Espainiako Ondare Historikoari buruzko ekainaren 25eko 16/1985 Legearen 73. artikuluan edo aplikatu beharreko legeria autonomikoan xedatutakoaren arabera.

52. artikulua. Behin-behineko likidazioa.

Zerga kudeaketako organoek behin-behineko likidazio bat egin ahal izango dute Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 124 bis eta 133. artikuluetan xedatutakoaren arabera, tributuen lkuskaritzak geroago bidezkoak diren egiaztapen eta ikerketak egitea eragotzi gabe.

53. artikulua. Zergaren kudeaketa Zerga Administrazio batean baino gehiagotan tributatzen den kasuetan.

Administrazio batean baino gehiagotan tributatzen den kasuetan, erregela hauek aplikatuko dira:

Lehen. Zergaren likidazioetatik ateratzen den emaitza kasuan kasuko administrazioei egotziko zaie, lurralde bakoitzean zergaldian egindako eragiketa bolumenaren proportzioan, betiere, zerga osagarriaren sortzapen datan sozietate zergarengatik edo, kasua bada, ez-egoiliarren errentaren gaineko zergarengatik amaitzen den edo amaituko den azken zergaldiko eragiketa bolumena aintzat hartuta.

Bigarrena. Autoliquidazioa aurkeztera eta zergaren zerga zorra ordaintzera behartuta dagoen zergadunaren ordezkioak dagokion autoliquidazioak aurkeztuko ditu ordainarazteko eskumena duten administrazioetan, erregelamenduz ezarriko diren epeak eta formalitateak errespetatuta, eta autoliquidazio horietan admi-

Las opciones señaladas en los apartados 1 y 2 anteriores podrán ser objeto de renuncia por la entidad constitutiva declarante o por la entidad declarante designada en la declaración informativa del Impuesto Complementario prevista en el apartado 2 del artículo 47 y les resultará de aplicación lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 115 de la referida Norma Foral 2/2005.

TÍTULO XII

GESTIÓN DEL IMPUESTO

Artículo 50. Declaración tributaria.

1. Las contribuyentes o, en su caso, las sustitutas de la contribuyente establecidas por esta norma foral deberán presentar la declaración tributaria por el Impuesto Complementario, en el lugar y la forma que se determinen por la diputada o el diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas, en el plazo de los 25 días naturales siguientes al decimoquinto mes posterior a la conclusión del período impositivo, salvo que resulte de aplicación lo establecido en la disposición transitoria quinta de esta norma foral.

2. La sustituta de la contribuyente podrá exigir a la contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas.

Artículo 51. Autoliquidación e ingreso de la deuda tributaria.

1. Los sujetos pasivos obligados a presentar la declaración tributaria, en los términos previstos en el artículo 50 de esta norma foral o, en su caso, en la disposición transitoria quinta, al tiempo de presentar su declaración, deberán determinar la deuda correspondiente e ingresarla en el lugar y en la forma determinados por la diputada o el diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas.

2. El pago de la deuda tributaria podrá realizarse mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Cultural Vasco que tengan la consideración de bienes culturales de protección media o especial con arreglo a lo previsto en la Ley 6/2019, de 9 de mayo, de Patrimonio Cultural Vasco, así como mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español que estén inscritos en el Inventario general de bienes muebles o en el Registro general de bienes de interés cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, o en la legislación autonómica aplicable.

Artículo 52. Liquidación provisional.

Los órganos de gestión tributaria podrán girar la liquidación provisional que proceda de conformidad con lo dispuesto en los artículos 124 bis y 133 de la Norma foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, sin perjuicio de la posterior comprobación e investigación que pueda realizar la Inspección de los Tributos.

Artículo 53. Gestión del impuesto en los supuestos de tributación a varias Administraciones tributarias.

En los casos de tributación a varias Administraciones, se aplicarán las siguientes reglas:

Primera. El resultado de las liquidaciones del impuesto se imputará a las Administraciones correspondientes en proporción al volumen de operaciones realizado en el territorio de cada una de ellas correspondiente al último período impositivo del impuesto sobre sociedades o, en su caso, del impuesto sobre la renta de no residentes, que finalice o hubiera finalizado a la fecha de devengo del Impuesto Complementario.

Segunda. La sustituta de la contribuyente obligada a la presentación de la autoliquidación y al pago de la deuda tributaria del impuesto presentará ante las Administraciones competentes para su exacción, dentro de los plazos y con las formalidades que reglamentariamente se determinen, las autoliquidaciones

nistrazio bakoitzaren aurrean aplikatu beharreko proportzioa eta dagozkion kuotak zehaztu beharko dira beti.

XIII. TITULUA

ADMINISTRAZIOAK ZERGA OINARRIA ZEHAZTEKO DAUZKAN AHALMENAK

54. artikulua. *Administrazioak zerga oinarria eta beste elementu tributario batzuk zehazteko dituen ahalmenak.*

Zerga osagarriaren zerga oinarria eta bestelako elementu tributarioak zehazteko, Zerga Administrazioak foru arau honen 9. artikuluan eta gainerako araudi aplikagarrian jasota dauden kontabilitate arauak aplikatuko ditu.

55. artikulua. *Zergaren ikuskapena.*

1. Subjektu pasiboak ikuskatzeko eskumena Gipuzkoako Foru Aldundiarena izango da Gipuzkoako Lurralde Historikoko araudian xedatutakoa aplikatzekoa denean, foru arau honen 2. artikuluko 1. eta 2. apartatuetan ezarritakoarekin bat.

Hala ere, zergaren foru arauaren 2. artikuluan aipatutako eragiketa bolumena egiaztatzeko eskumena Gipuzkoako Foru Aldundiarena izango da baldin eta eragiketa bolumena egiaztatzen zaien taldeko entitateek foru arau hauetako bat aplikatzen badute: urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Araua, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzkoa edo, bestela, abenduaren 10eko 16/2014 Foru Araua, Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergarena.

2. Ikuskapen jarduketak Gipuzkoako Lurralde Historikoko araudiari jarraituz egingo dira, gainerako administrazioekin lankidetzan aritzea eragotzi gabe. Ondorio horietarako, Gipuzkoako Foru Aldundiak zilegi izango du sozietateen gaineko zerga edo ez-egoiliarren errentaren gaineko zerga ikuskatzeko eskumena duen Administrazioako organo ikuskatzaileei laguntza eskatzea, entitate batzuen gainean jarduketak egin beharra dagoenean baina zerga horietan ikuskatzeko eskumena berari ez dagokienean. Eskumenik ez duen administrazioako organo ikuskatzaileen lankidetzat txosten batean jasoko da, eta txosten horrek ez du ondorio loteslerik izango administrazio eskudunaren aurrean.

Ikuskapen jarduketan ondorioz zor bat ordaindu behar dela agertzen bada, eta zor hori Administrazio bati baino gehiagori badagokio, kobrantza edo ordainketa Gipuzkoako Administrazioak egingo du, administrazio horien artean bidezkoak izan daitezkeen konpentsazioak eragotzi gabe. Ikuskaritzako organoek beren jarduketak izan duten emaitzaren berri emango diete ukitutako beste administrazioei.

3. Ikuskapen jarduketak Gipuzkoako Foru Aldundia ez den beste administrazio batek egiten baditu, ulertuko da jarduketak horiek egin direla Gipuzkoako Foru Aldundiak egiaztapen eta ikerketa arloan dituen ahalmenak eragotzi gabe. Dena den, ahalmen horiek baliatuta Aldundiak egiten dituen jarduketek ez dute inolako ondorio ekonomikorik izango zergadunengan, administrazio eskudunetako organoen lanen ondorioz egindako behin betiko likidazioei dagokienez.

4. Entitate eratzaile bakoitzari zerga osagarri nazionala, primarioa eta sekundarioa egozteko proportzioak Administrazio eskudunak finkatuko ditu, eta ondorioak sortuko dituzte zergadunarentzat, likidatutako obligazioei dagokienez, egiaztapen horien ondoren administrazio eskudunek beren artean behin betiko adosten dituztenak eragotzi gabe.

procedentes, en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas que resulten ante cada una de las Administraciones.

TÍTULO XIII

FACULTADES DE LA ADMINISTRACIÓN PARA DETERMINAR LA BASE IMPONIBLE

Artículo 54. *Facultades de la Administración para determinar la base imponible y otros elementos tributarios.*

A los efectos de determinar la base imponible y demás elementos del Impuesto Complementario la Administración tributaria aplicará las normas contables previstas en el artículo 9 de esta norma foral y demás normativa que resulte de aplicación.

Artículo 55. *Inspección del impuesto.*

1. La competencia inspectora sobre los sujetos pasivos corresponderá a la Diputación Foral de Gipuzkoa cuando resulte de aplicación lo dispuesto en la normativa del Territorio Histórico de Gipuzkoa, de acuerdo con lo establecido en los apartados 1 y 2 del artículo 2 de esta norma foral.

No obstante, la competencia para la comprobación del volumen de operaciones, señalado en el artículo 2 de la norma foral del impuesto, corresponderá a la Diputación Foral de Gipuzkoa cuando las entidades del grupo cuyo volumen de operaciones se comprueba apliquen la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, o en su caso, la Norma Foral 16/2014, de 10 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

2. Las actuaciones inspectoras se ajustarán a la normativa del Territorio Histórico de Gipuzkoa, sin perjuicio de la colaboración del resto de las Administraciones tributarias. A estos efectos, la Diputación Foral de Gipuzkoa solicitará la colaboración de los órganos inspectores de la Administración que tenga competencia inspectora del impuesto sobre sociedades o del impuesto sobre la renta de no residentes, cuando sea necesario realizar actuaciones con entidades cuya competencia en los citados impuestos no le corresponda. La colaboración de los órganos inspectores de la Administración no competente se plasmará en un informe que no tendrá efectos vinculantes frente a la Administración competente.

Si como consecuencia de las actuaciones inspectoras resultase una deuda a ingresar que corresponda a varias Administraciones, el cobro o el pago correspondiente será efectuado por la Administración guipuzcoana, sin perjuicio de las compensaciones que entre aquéllas procedan. Los órganos de la inspección comunicarán el resultado de sus actuaciones al resto de las Administraciones afectadas.

3. Si las actuaciones inspectoras se realizaran por Administración diferente de la Diputación Foral de Gipuzkoa, las mismas se entenderán realizadas sin perjuicio de las facultades que corresponden a esta Diputación Foral de Gipuzkoa en materia de comprobación e investigación, sin que estas actuaciones puedan tener efectos económicos frente a las contribuyentes en relación con las liquidaciones definitivas practicadas como consecuencia de actuaciones de los órganos de las Administraciones competentes.

4. Las proporciones para la atribución a cada entidad constitutiva del impuesto complementario nacional, del primario y del secundario serán fijadas por la Administración competente, y surtirán efectos frente a la contribuyente en relación con las obligaciones liquidadas, sin perjuicio de las que, con posterioridad a dichas comprobaciones, se acuerden con carácter definitivo entre las Administraciones competentes.

XIV. TITULUA

BALIOKIDETASUNAREN EBALUAZIOA

56. artikulua. *Baliokidetasunaren ebaluazioa.*

1. Hirugarren jurisdikzio bateko Zuzenbide nazionalean aplikatzen den esparru juridikoa foru arau honetan errentak integartzeko ezarritako erregela onargarriaren baliokidea izango da, eta ez da tratatuko atzerriko sozietate kontrolatuen araubide fiskal gisa, baldintza hauek betetzen baditu:

a) Exijitu behar du arau multzo bat betetzea talde multinazionalaren azken entitate nagusiak behar den eran kalkulatu eta ordaindu dezan talde multinazionalen zergapetze maila txikia duten entitate eratzaileen zerga osagarritik egozgarri zaion zati.

b) Gutxienez 100eko 15eko zerga tasa efektiboa ezarri behar du, haren azpitik entitate eratzaileak zergapetze maila txikia duela jotzen baita.

c) Gutxienezko zerga tasa efektiboa kalkulatzeko, jurisdikzio berean kokatutako entitateen errentak konbinatzea bakarrik ahalbidetu behar du.

d) Zerga osagarria errentak integartzeko erregela onargarri baliokidearen arabera kalkulatzeari begira, kenkari bat ezarri behar du errentak integartzeko erregela onargarria aplikatuta ordaindu den zerga osagarri orotarako eta zerga osagarri nazional onargarri guztietarako.

2. (EB) 2022/2523 Zuzentarauaren 55. artikuluan aipatzen diren jakinarazpen sinplifikatuko prozedurak aplikatuko dira, artikulua horretan xedatutakoaren arabera adostu direnean.

XV. TITULUA

ORDENA JURISDIKZIONALA

57. artikulua. *Ordena jurisdikzionala.*

Bide ekonomiko-administratiboa agortu ondoren, Administrazioarekiko auzien jurisdikzioa izango da foru arau honetan aipatzen diren gaietako edozein dela eta Zerga Administrazioaren eta zergadunen artean gerta daitezkeen egitezko eta zuzenbidezko eztabaidak ebazteko jurisdikzio eskudun bakarra.

XEDAPEN IRAGANKORRAK

Lehen xedapen iragankorra. Trantsizio zergaldian zerga geroratuengatik aktibo eta pasiboei eta eskualdatutako aktiboei aplikatuko zaien tratamendu fiskala.

1. Trantsizio zergalditzat hartuko da foru arau honen 6. artikuluan aipatzen diren zergadunek jurisdikzio bakoitzari dago-kionez arau horretan aurreikusitakoa lehen aldiz aplikatu behar duten lehen zergaldia.

Aurrekoa hala izanik ere, trantsizio zergalditzat hartuko da foru arau honen laugarren xedapen iragankorrean ezarritakoa dagokion jurisdikzioan aplikatu behar ez den lehen zergaldia.

2. Trantsizio zergaldian eta ondorengo zergaldi bakoitzean jurisdikzio bakoitzean aplikatzekoa den zerga tasa efektiboa zehazteko, zerga geroratuengatik aktibo eta pasibo guztien balioa aintzat hartuko da estalitako zerga doituaren ondorioetarako, baldin eta aktibo eta pasibo horiek erregistratuta edo banakatuta ageri badira trantsizio zergaldiaren hasieran jurisdikzioko entitate eratzaileen finantza egoera-orri bateratuetan.

Balio hori bi hauetako txikiena izango da: aurreko paragrafoan aipatutako egoera-orri finantzarioetan haiei buruz adierazitakoa, edo gutxienezko zerga tasa aplikatuta egiten den kalkulatik ateratzen dena.

TÍTULO XIV

EVALUACIÓN DE LA EQUIVALENCIA

Artículo 56. *Evaluación de la equivalencia.*

1. El marco jurídico aplicado en el Derecho nacional de una tercera jurisdicción se considerará equivalente a una regla de inclusión de rentas admisible establecida en esta norma foral, y no se tratará como un régimen fiscal de las sociedades extranjeras controladas siempre que cumpla las siguientes condiciones:

a) Exige el cumplimiento de un conjunto de normas con arreglo a las cuales la entidad matriz última de un grupo multinacional calculará y pagará la parte que le sea atribuible del impuesto complementario con respecto a las entidades constitutivas con un nivel impositivo bajo del grupo multinacional.

b) Establece un tipo impositivo efectivo mínimo de, al menos, el 15 por 100, por debajo del cual se considera que una entidad constitutiva tiene un nivel impositivo bajo.

c) A efectos del cálculo del tipo impositivo efectivo mínimo, solo permite la combinación de rentas de entidades radicadas en la misma jurisdicción.

d) A efectos del cálculo de un impuesto complementario con arreglo a la regla de inclusión de rentas admisible equivalente, establece una deducción para todo impuesto complementario pagado en aplicación de la regla de inclusión de rentas admisible y para todo impuesto complementario nacional admisible.

2. Serán de aplicación los procedimientos de notificación simplificada a que se refiere el artículo 55 de la Directiva (UE) 2022/2523 cuando hayan sido acordados de conformidad con lo dispuesto en dicho artículo.

TÍTULO XV

ORDEN JURISDICCIONAL

Artículo 57. *Orden jurisdiccional.*

La jurisdicción contencioso-administrativa, previo agotamiento de la vía económico-administrativa, será la única competente para dirimir las controversias de hecho y derecho que se susciten entre la Administración tributaria y las contribuyentes en relación con cualquiera de las cuestiones a que se refiere esta norma foral.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Disposición transitoria primera. Tratamiento fiscal de los activos y pasivos por impuestos diferidos y de los activos transmitidos durante el período impositivo de transición.

1. Se entenderá por período impositivo de transición el primer período impositivo en el que las contribuyentes a que se refiere el artículo 6 de esta norma foral deban aplicar por primera vez lo previsto en ella en relación con cada jurisdicción.

Sin perjuicio de lo anterior, se entenderá por período impositivo de transición el primer período en el que en la jurisdicción correspondiente no resulte de aplicación lo establecido en la disposición transitoria cuarta de esta norma foral.

2. Para determinar el tipo impositivo efectivo en cada jurisdicción en el período impositivo de transición, así como el de cada uno de los períodos impositivos sucesivos, se tendrán en cuenta a efectos de los impuestos cubiertos ajustados el valor de todos los activos y pasivos por impuesto diferido, siempre que estuvieran registrados o desglosados en los estados financieros de las entidades constitutivas de la jurisdicción, existentes al inicio del período impositivo de transición.

Dicho valor será el menor entre aquel al que hayan sido consignados en los estados financieros a que se refiere el párrafo anterior y el que resulte de su cálculo aplicando el tipo impositivo mínimo.

Gutxieneko zerga tasa aplikatuta ateratzen den balioa eragiketa honen emaitza izango da: zerga geroratuagatik aktiboak, aplikatu gabeko kreditu fiskalei dagozkienak eta finantza egoera-orrietan erregistratu eta banakatuak ageri direnak, zati trantsizioaren aurreko zergaldian horiek erregistratzeko aplikatutako zerga tasa nominala. Balio hori gutxieneko zerga tasa zatidura horrekin biderkatuta aterako da.

Aurrekoa gorabehera, zerga geroratuagatik aktiboak kontabilizatzeko aplikatu den zerga tasa gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa izan bada, posible izango da horiek gutxieneko zerga tasaren arabera baloratzea, baldin eta zergadunak froga badezake aktibo hori foru arau honetan xedatutakoaren arabera onargarria den galera bati egotzi dakiokela.

Zerga geroratuagatik aktibo baten kontabilitate balorazioan edo erregistroan egindako doikuntzetatik datozen aldaketak ez dira aintzat hartuko.

3. Zerga geroratuagatik aktiboak eratorriak badira foru arau honen IV. tituluan irabazi edo galera onargarriak zehazteko xedatutakotik kanpo utzi diren partidetatik, ez dira kontuan hartuko aurreko 2. apartatuan aipatzen den kalkularen ondorioetarako, baldin eta aktibo horiek 2021eko azaroaren 30etik trantsizio zergaldia hasi bitartean egindako transakzio batean sortu badira.

4. Entitate eratzailerak 2021eko azaroaren 30etik trantsizio zergaldia hasi bitartean eskualdatu badituzte aktiboak, eskuratutako aktiboen balioa entitate eskualdatzailearen finantza egoera-orrietan ageri diren aktibo eskualdatuek eskualdaketa-unean duten kontabilitate balioa izango da. Eskuratutako balio horretan izakinak ez dira sartuko, eta zerga geroratuagatik aktibo eta pasiboak balio horren gainean zehaztuko dira.

5. Aurreko apartatuan xedatutakoa alde batera utzi gabe, talde multinazionalak edo tamaina handiko talde nazionalak beti hartu ahal izango du kontuan zerga geroratuarengatik sortu den aktibo bat, eskualdaketatik eratorritako errentari lotuta dagoena, baldin eta frogatu badaiteke entitate eskualdatzaileak eskualdaketa horretatik ondorioztatutako errentaren gaineko zerga bat ordaindu duela.

Aurreko paragrafoan aipatzen den zerga geroratuagatik aktiboak ezin izango du bi zenbateko hauetatik txikiena gainditu:

i) Entitate eskuratzailea kokatuta dagoen jurisdikzioko legeriaren arabera aktiboari kalkulatu zaion balioa ken aurreko 4. apartatuan aipatutako balioa eginez ateratzen den emaitza gutxieneko zerga tasarekin biderkatuta lortzen den balioa.

ii) Eskualdaketa lortutako errentarengatik entitate eskualdatzaileak ordaindutako zerga, gehi, hala badagokio, eskualdaketatik eratorritako errenta eskualdaketa- zergaldiko zerga oinarriaren kalkuluan kengarria izan ez balitz, entitate eskualdatzaileak xedapen iragankor honen 2. paragrafoan xedatutakoaren arabera kontuan hartuko zuen galerari dagokion zerga geroratuagatik aktiboaren zenbatekoa.

Zerga geroratuagatik aktiboa, apartatu honetan xedatutakoaren arabera zehaztua, bere balio galera erregistratuari erreparatu aplikatuko da, edo, bestela, hura eskualdatzen denean edo baja ematen zaionean. Nolanahi ere, zerga geroratuagatik aktibo hori kontabilizatzeko ez du murriztuko entitate eskuratzailearen zerga estali doituen zenbatekoa.

6. Foru arau honen 18. artikuluko 5. apartatuaren e) letran xedatutakoari kalterik egin gabe, zerga geroratuagatik aktiboak, trantsizio zergaldiaren hasieran daudenak, entitate eratzaileraren finantza egoera-orrietan erregistratuta edo banakatuta dauden kreditu fiskalei badagozkie eta egoera-orri horiek formulatu badira azken entitate nagusiaren finantza egoera-orri bateratuak prestatzeko erabilitako finantza kontabilitateko arau onargarri edo bai-

El valor que resulte aplicando el tipo impositivo mínimo será el resultado de multiplicar dicho tipo por el cociente de los activos por impuesto diferido correspondientes a créditos fiscales pendientes de aplicación, registrados o desglosados en los estados financieros, entre el tipo nominal del impuesto al que fueron registrados que correspondan al período impositivo anterior al de transición.

Sin perjuicio de lo anterior, los activos por impuesto diferido contabilizados a un tipo impositivo inferior al tipo impositivo mínimo podrán valorarse al tipo impositivo mínimo si la contribuyente puede demostrar que dicho activo es atribuible a una pérdida que hubiese sido admisible de acuerdo con lo dispuesto en esta norma foral.

No se tendrán en cuenta las variaciones que deriven de ajustes de valoración o del reconocimiento contable de un activo por impuesto diferido.

3. Los activos por impuesto diferido derivados de partidas que hubieran estado excluidas a efectos de la determinación de las ganancias o pérdidas admisibles de conformidad con lo dispuesto en el título IV de esta norma foral no se tendrán en cuenta a efectos del cálculo a que se refiere el apartado 2 anterior, cuando dichos activos se hayan generado en una transacción que haya tenido lugar con posterioridad al 30 de noviembre de 2021 y hasta el inicio del período impositivo de transición.

4. En caso de transmisión de activos entre entidades constitutivas con posterioridad al 30 de noviembre de 2021 y antes del inicio del período impositivo de transición, el valor de los activos adquiridos, distintos de existencias, será el valor contable de los activos transmitidos que figuren en los estados financieros de la entidad transmitente, en el momento de la transmisión, determinándose los activos y pasivos por impuesto diferido sobre dicho valor.

5. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado anterior, el grupo multinacional o nacional de gran magnitud podrá tomar en consideración un activo por impuesto diferido asociado a la renta derivada de la transmisión, siempre que sea posible acreditar que la entidad transmitente ha satisfecho un impuesto sobre la renta derivada de dicha transmisión.

El activo por impuesto diferido a que se refiere el párrafo anterior no podrá superar el menor de los dos siguientes importes:

i) El valor que resulte de multiplicar el tipo impositivo mínimo por la diferencia entre el valor fiscal del activo determinado de conformidad con la legislación de la jurisdicción en la que esté radicada la entidad adquirente y el valor a que se refiere el apartado 4 anterior.

ii) El impuesto satisfecho por la entidad transmitente sobre la renta derivada de la transmisión incrementado, en su caso, por el importe del activo por impuesto diferido correspondiente a la pérdida que se habría tenido en cuenta por la entidad transmitente con arreglo a lo dispuesto en el apartado 2 de esta disposición transitoria, si la renta derivada de la transmisión no hubiera sido deducible en el cálculo de la renta imponible en el período impositivo en el que se produzca la transmisión.

El activo por impuesto diferido determinado con arreglo a lo dispuesto en este apartado se aplicará atendiendo a la depreciación registrada del activo correspondiente o, en su caso, cuando se transmita o se dé de baja. En todo caso, el reconocimiento de dicho activo por impuesto diferido no minorará el importe de los impuestos cubiertos ajustados de la entidad adquirente.

6. Sin perjuicio de lo dispuesto en la letra e) del apartado 5 del artículo 18 de esta norma foral, los activos por impuesto diferido que se correspondan con créditos fiscales registrados o desglosados en los estados financieros de la entidad constitutiva preparados conforme a la norma de contabilidad financiera aceptable o autorizada utilizada en la elaboración de los estados financieros consolidados de la entidad matriz última, existentes

menduari jarraituta, aintzat hartuko dira bai trantsizio zergaldi-ko zerga tasa efektiboa zehazteko eta, hala badagokio, baita hurrengo zergaldietakoa ere kalkulatzeko.

7. Aurreko apartatuan aipatu diren zerga geroratuagatikiko aktiboei buruz adierazitako balioa kalkulatu bada gutxieneko zerga tasa baino txikiagoa den zerga tasa bat aplikatuta, zerga geroratuagatikiko aktibo horien zenbatekoa entitate eratzailaren finantza egoera-orri bateratuetan aktibo horiei dagokienez ageri dena izango da.

8. Aurreko 6. apartatuan aipatu diren zerga geroratuagatikiko aktiboei buruz adierazitako balioa kalkulatu bada gutxieneko zerga tasaren berdina edo handiagoa den zerga tasa bat aplikatuta, zerga geroratuagatikiko aktibo horien zenbatekoa eragiketa honen emaitza izango da: zerga geroratuagatikiko aktiboak, aplikatu gabeko kreditu fiskalei dagozkienak eta azken entitate nagusiaren finantza egoera-orri bateratuak formulatzeko erabilitako finantza kontabilitateko arau onargarri edo baimenduari jarraituta prestatutako finantza egoera-orrietan erregistratu edo banakatu direnak, zati trantsizioaren aurreko zergaldian horiek erregistratzeko aplikatutako zerga tasa nominala. Zenbatekoa gutxieneko zerga tasa zatidura horrekin biderkatuta aterako da.

Trantsizio zergaldiaren ondorengo zergaldi batean jurisdikzio bateko zerga tasa aldatzen bada, zerga geroratuagatikiko aktiboaren zenbatekoa berriro kalkulatu beharko da aurreko paragrafoan adierazitako formula aplikatuta, baina, betiere, aldaketa gertatu den zergaldiaren hasieran azken entitate nagusiaren finantza egoera-orrietan ageri ziren kreditu fiskalak mantenduta. Finantza egoera-orri bateratu horiek azken entitate nagusiaren finantza kontabilitateko arau onargarri edo baimenduari jarraituta egon beharko dute formulatuta. Zerga tasa aldatzeagatik egiten den kalkulu berriak zerga geroratuagatikiko aktiboaren zenbatekoan eragiten duen bariazioa ez da sartuko zergaldi horretako zerga geroratuagatikiko doikuntzaren zenbateko osoan. Kalkulu berria egin den zergaldian eta haren hurrengoetan zerga geroratuagatik zein doikuntza egin behar den zehazteko, kalkulu berritik zerga geroratuarengatik ondorioztatzen den aktiboaren zenbatekoa hartuko da abiapuntutzat.

9. Aurreko 4. apartatuan xedatutakoaren salbuespen gisa, taldeak frogatu badezake entitate eskualdatzaileak zerga bat ordaindu duela 4. apartatu horretan aipatu diren aktiboaren eskualdaketa lortutako errentarengatik, eta haren zenbatekoa eskualdaketa lortutako errenta gutxieneko zerga tasarekin biderkatuta ateratzen denaren berdina edo handiagoa bada, hurrengo paragrafoan ezartzen dena aplikatu ahal izango du.

Kasu horretan, eskuratutako aktiboak baloratu ahal izango dira kontuan hartuta entitate eskuratzailak eskurapenaren datan erregistratutako kontabilitate balioa, entitate eskuratzailaren finantza egoera-orriak prestatzeko erabilitako finantza kontabilitateko arauaren arabera zehaztua betiere, eta aurreko 5. paragrafoan xedatutakoa ez da aplikatuko.

Bigarren xedapen iragankorra. Substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioagatik aplikatu beharreko portzentajeak.

1. Foru arau honen 14. artikuluko 3. apartatuan xedatutakoaren ondorioetarako, hurrengo taulan aipatzen den urte natural bakoitzeko abenduaren 31tik aurrera hasten den zergaldi bakoitzarako, 100eko 5eko portzentajearen ordeztu, urte horretarako ezartzen dena aplikatuko da:

Aplikazio urtea	Portzentaje aplikagarria (%)
2023	10,0
2024	9,8
2025	9,6
2026	9,4
2027	9,2
2028	9,0

al inicio del periodo impositivo de transición, se tendrán en cuenta a los efectos de determinar el tipo impositivo efectivo del periodo impositivo de transición y, en su caso, de los periodos impositivos siguientes.

7. Si el valor al que han sido consignados los activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado anterior ha sido calculado utilizando un tipo impositivo inferior al tipo impositivo mínimo, el importe de dichos activos por impuesto diferido será el importe de los activos por impuesto diferido que figuren en los estados financieros consolidados de la entidad constitutiva.

8. Si el valor al que han sido consignados los activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado 6 anterior ha sido calculado utilizando un tipo impositivo superior o igual al tipo impositivo mínimo, el importe de dichos activos por impuesto diferido será igual al resultado de multiplicar el tipo impositivo mínimo por el cociente de los activos por impuesto diferido correspondientes a créditos fiscales pendientes de aplicación, registrados o desglosados en los estados financieros preparados conforme a la norma de contabilidad financiera aceptable o autorizada utilizada en la elaboración de los estados financieros consolidados de la entidad matriz última, entre el tipo nominal del impuesto al que fueron registrados que corresponda al período impositivo anterior al de transición.

Cuando en un periodo impositivo posterior al periodo impositivo de transición el tipo impositivo de una jurisdicción se modifique, se volverá a calcular el importe de los activos por impuesto diferido con arreglo a la fórmula determinada en el párrafo anterior, manteniendo el importe de los créditos fiscales que figuraban en los estados financieros preparados conforme a la norma de contabilidad financiera aceptable o autorizada utilizada en la elaboración de los estados financieros consolidados de la entidad matriz última al inicio del periodo impositivo en el que se ha producido la modificación del tipo impositivo. La variación del importe de los activos por impuesto diferido derivada del nuevo cálculo como consecuencia de la modificación del tipo impositivo no se incluirá en el importe total del ajuste por impuesto diferido en dicho periodo impositivo. Para determinar el ajuste por impuestos diferidos en el periodo impositivo en el que se ha efectuado el nuevo cálculo y en los siguientes, se partirá del importe del activo por impuesto diferido resultante del nuevo cálculo.

9. Como excepción a lo dispuesto en el apartado 4 anterior, cuando el grupo pueda acreditar que la entidad transmitente ha satisfecho un impuesto sobre la renta derivada de la transmisión de los activos mencionados en dicho apartado 4, que sea igual o superior al resultado de multiplicar el tipo impositivo mínimo por la renta derivada de la transmisión, podrá aplicar lo previsto en el párrafo siguiente.

En tal caso, los activos adquiridos podrán valorarse por el valor contable registrado por la entidad adquirente en la fecha de adquisición que se haya determinado con arreglo a la norma de contabilidad financiera utilizada en la elaboración de los estados financieros de la entidad adquirente, no resultando de aplicación lo dispuesto en el apartado 5 anterior.

Disposición transitoria segunda. Porcentajes aplicables en relación con la exclusión de rentas vinculadas a la sustancia económica.

1. A efectos de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 14 de esta norma foral, el porcentaje del 5 por 100 se sustituirá, para cada período impositivo que comience a partir del 31 de diciembre de los años naturales que constan en la siguiente tabla, por el porcentaje establecido para dicho año:

Año de aplicación	Porcentaje aplicable (%)
2023	10,0
2024	9,8
2025	9,6
2026	9,4
2027	9,2
2028	9,0

Aplikazio urtea	Portzentaje aplikagarria (%)
2029	8,2
2030	7,4
2031	6,6
2032	5,8

2. Foru arau honen 14. artikuluko 4. apartatuan xedatuta-koaren ondorioetarako, hurrengo taulan aipatzen den urte natural bakoitzeko abenduaren 31tik aurrera hasten den zergaldi bakoit-zerako, 100eko 5eko portzentajearen ordezt, urte bakoitzerako ezartzen dena aplikatuko da:

Aplikazio urtea	Portzentaje aplikagarria (%)
2023	8,0
2024	7,8
2025	7,6
2026	7,4
2027	7,2
2028	7,0
2029	6,6
2030	6,2
2031	5,8
2032	5,4

Hirugarren xedapen iragankorra. Talde multinazionaler eta tamaina handiko talde nazionaler ez exijitzea, aldi baterako, Zerga Osagarria.

1. Foru arau honen 25. artikuluan aipatzen den zerga osa-garri nazionala, izan Espainiako lurraldean kokatutako azken en-titate nagusiarena eta haren entitate eratzailleena, izan lurralde horretan kokatutako tarteko entitate nagusiarena eta haren en-titate eratzailleena, azken entitate nagusia salbuesita badago, zero izango da epe hauetan:

- a) Talde multinazionalaren nazioarteko jardueraren hasie-rako fasearen lehen bost urteetan.
- b) Tamaina handiko talde nazionalen kasuan, zerga osa-garria lehen aldiz aplikatu behar zaien zergaldiko lehen egunetik aurrera kontatutako lehen bost urteetan.

2. Foru arau honen 29. artikuluko 2. apartatuan aipatzen den zerga osagarri sekundarioa, foru arau honen 6. artikuluko 4. apartatuan aipatzen diren zergadunei dagokiena, zero izango da esandako taldeak nazioartean egiten duen jardueraren hasierako fasearen lehen bost urteetan.

3. Talde multinazional bat bere nazioarteko jardueraren hasierako fasean dagoela ulertuko da, baldin eta, zergaldi batean, baldintza hauek betetzen badira:

- a) Bere entitate eratzailleak ez egotea sei jurisdikziotan baino gehiagotan.
- b) Talde multinazionalak erreferentziazko jurisdikzioa ez den beste guztietan kokatuak dituen entitate guztien aktibo ma-terialen kontabilitate balio garbia ez izatea, guztira, 50 milioi eu-rotik gorakoa.

Apartatu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, ulertuko da jurisdikzio bat erreferentziazkoa dela, baldin eta, talde multi-nazionala zerga osagarriaren aplikazio eremuan sartzen den le-hen zergaldian, talde multinazionalak jurisdikzio horretan dituen entitate eratzaille guztien aktibo material guztien kontabilitate balio garbiaren zenbatekorik handiena bertan ageri bada.

4. Xedapen iragankor honen 1. apartatuko a) letran eta 2. apartatuan aipatzen den bost urteko epea talde multinazionala zerga osagarri honen aplikazio eremuan lehen aldiz sartzen den lehen zergaldiaren hasieratik aurrera kontatuko da.

Año de aplicación	Porcentaje aplicable (%)
2029	8,2
2030	7,4
2031	6,6
2032	5,8

2. A efectos de lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 14 de esta norma foral, el porcentaje del 5 por 100 se sustituirá, para cada período impositivo que comience a partir del 31 de di-ciembre en los años naturales que constan en la siguiente tabla, por el porcentaje establecido para cada año.

Año de aplicación	Porcentaje aplicable (%)
2023	8,0
2024	7,8
2025	7,6
2026	7,4
2027	7,2
2028	7,0
2029	6,6
2030	6,2
2031	5,8
2032	5,4

Disposición transitoria tercera. No exigibilidad transitoria del Impuesto Complementario para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud.

1. El impuesto complementario nacional, a que se refiere el artículo 25 de esta norma foral, de la entidad matriz última y sus entidades constitutivas que radiquen en territorio español y de la entidad matriz intermedia y sus entidades constitutivas ra-dicadas en dicho territorio, cuando la matriz última sea una en-tidad excluida, será cero:

- a) En los cinco primeros años de la fase inicial de la activi-dad internacional del grupo multinacional.
- b) En los cinco primeros años a partir del primer día del periodo impositivo en el que el grupo nacional de gran magnitud esté sujeto a la aplicación del impuesto complementario por pri-mera vez.

2. El Impuesto Complementario secundario a que se refiere el apartado 2 del artículo 29 de esta norma foral, de las contri-buyentes a que se refiere el apartado 4 del artículo 6 de esta norma foral, será cero en los cinco primeros años de la fase inicial de la actividad internacional de dicho grupo.

3. Se considerará que un grupo multinacional se encuentra en la fase inicial de su actividad internacional si, en un período impositivo, se cumplen las siguientes condiciones:

- a) Sus entidades constitutivas no radiquen en más de seis jurisdicciones distintas.
- b) La suma del valor neto contable de los activos materiales de todas las entidades constitutivas del grupo multinacional ubi-cadas en jurisdicciones distintas de la jurisdicción de referencia no supera el importe 50 millones de euros.

A efectos de lo dispuesto en este apartado se entenderá por jurisdicción de referencia aquella en la que el importe total del valor neto contable de todos los activos materiales de todas las entidades constitutivas del grupo multinacional radicadas en di-cha jurisdicción sea el más elevado en el período impositivo en el que el grupo multinacional entre por primera vez en el ámbito de aplicación del impuesto complementario.

4. El período de cinco años a que se refieren la letra a) del apartado 1 y el apartado 2 de esta disposición transitoria empe-zará a contar a partir del inicio del primer período impositivo en el que el grupo multinacional entre, por primera vez, en el ámbito de aplicación de este impuesto.

5. Aitortzen duen entitate eratzailleak talde multinazionalaren nazioarteko jardueraren hasierako fasea abiatu dela komunikatu behar dio dagokion jurisdikzioko Zerga Administrazioari.

Foru arau honen 47. artikuluan aipatzen den entitate eratzaille aitortzailea Espainiako lurraldean kokatuta dagoenean, talde multinazionalaren nazioarteko jardueraren hasierako fasea abiatu dela komunikatu behar dio Gipuzkoako Foru Aldundiari, foru arau honen 47.2 artikuluko bigarren paragrafoan xedatutakoaren arabera. Era berean, tamaina handiko talde nazionala Espainiako lurraldean kokatuta badago, aitortzen duen entitate eratzailleak termino beretsuetan komunikatu behar dio Gipuzkoako Aldundiari xedapen iragankor honen 1. apartatuko b) letran aurreikusitako bost urteko epea hasi dela. Apartatu honetan aipatzen den komunikazioa erregelamenduz ezarriko den eran aurkeztuko da.

Laugarren xedapen iragankorra. Zerga osagarria ez exijitzea informazio onargarria herrialdez herrialde aurkezten den zenbait kasutan.

1. Xedapen iragankor honetan ezarritakoaren ondorioetarako, kontzeptu hauek ezartzen dira:

a) Herrialdez herrialdeko informazio onargarria: herrialdez herrialde ematen den informazioa, finantza egoera-orri onargarriak erabiliz prestatua eta dagokion Zerga Administrazioari aurkeztua. Herrialdez herrialdeko informazioa honako hauetan aipatzen da: zerga oinarriaren higadurari eta mozkinen lekualdaketari buruz (Transferentzia prezioei buruzko dokumentazioa eta herrialdez herrialdeko informazioa) ELGAk eta G20koak egindako proiektuaren 13. ekintzaren azken txostenean; Kontseiluaren 2026ko maiatzaren 25eko (EB) 2016/881 Zuzentaraua, zeinak 2011/16/EB Zuzentaraua aldatzen baitu zerga informazioaren nahitaezko truke automatikoari dagokionez; eta Sozietateen gaineko Zergaren Erregelamendua onesten duen ekainaren 16ko 17/2015 Foru Dekretuko 20 bis artikuluan.

b) Finantza egoera-orri onargarriak:

i) Azken entitate nagusiaren finantza egoera-orri bateratuak egiteko erabilitako finantza kontabilitateko arau onargarri edo baimenduari jarraituz prestatutako egoera-orri finantzarioak.

ii) Entitate eratzaille bakoitzaren egoera-orri finantzarioak, baldin eta kontabilitate finantzarioko arau onargarri edo baimendu bati jarraituz egin badira, eta finantza egoera-orri horietan jasotzen den informazioa kontabilitate arau horren arabera erregistratuta badago eta fidagarria bada.

iii) Entitate eratzaillearen egoera-orri finantzarioak, talde multinazionalak herrialdez herrialdeko informazioa prestatzeko erabiltzen direnak, baldin eta entitate horrek ez badu kontsolidatzen entitate nagusiaren finantza egoera-orri bateratuetan integrazio globalaren metodoa erabiltza, garrantzi erlatiboko edo materialtasuneko arrazoiengatik.

c) Epealdi iragankorra: 2023ko abenduaren 31tik 2026ko abenduaren 31ra arte hasitako zergaldiak.

d) Tasa iragankorra:

– 100eko 15, 2023an eta 2024an hasten diren zergaldietarako.

– 100eko 16, 2025ean hasten diren zergaldietarako.

– 100eko 17, 2026an hasten diren zergaldietarako.

e) Taldeko diru-sarrera gordinak: Espainiako Zerga Administrazioak kasuan kasuko jurisdikzioei dagokienez herrialdez herrialde jaso duen informazio onargarri batean adierazia.

f) Enpresa mozkinak zergapetzen dituen tributua edo izaera bereko edo antzeko zerga bat aplikatu aurretik lortutako emaitza: enpresa mozkinak zergapetzen dituen tributua edo izaera

5. La entidad constitutiva declarante comunicará a la administración tributaria de la jurisdicción en la que radique el comienzo de la fase inicial de la actividad internacional del grupo multinacional.

Cuando la entidad constitutiva declarante a que se refiere el artículo 47 de esta norma foral radique en territorio español, comunicará a la Diputación Foral de Gipuzkoa, con arreglo a lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 47.2 de esta norma foral, el comienzo de la fase inicial de la actividad internacional del grupo multinacional. Asimismo, y en los mismos términos, la entidad constitutiva declarante de un grupo nacional de gran magnitud radicado en territorio español comunicará a la Diputación Foral de Gipuzkoa el comienzo del período de cinco años previsto en la letra b) del apartado 1 de esta disposición transitoria. La comunicación a que se refiere este apartado se presentará en los términos que se determinen reglamentariamente.

Disposición transitoria cuarta. No exigibilidad del impuesto complementario de conformidad con la información país por país admisible.

1. A efectos de lo establecido en esta disposición transitoria se entenderá por:

a) Información país por país admisible: una información país por país elaborada y presentada a la Administración tributaria pertinente utilizando estados financieros aceptables. La información país por país es la referida en el Informe final de la Acción 13 del proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios «Documentación sobre precios de transferencia e informe país por país»; en la Directiva (UE) 2016/881 del Consejo, de 25 de mayo de 2016, que modifica la Directiva 2011/16/UE en lo que respecta al intercambio automático obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad y, en el artículo 20 bis del Decreto Foral 17/2015, de 16 de junio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

b) Estados financieros aceptables:

i) Los estados financieros preparados conforme a la norma de contabilidad financiera aceptable o autorizada utilizada en la elaboración de los estados financieros consolidados de la entidad matriz última.

ii) Los estados financieros de cada entidad constitutiva siempre que estén elaborados de acuerdo con una norma de contabilidad financiera aceptable o autorizada y la información contenida en tales estados financieros se haya registrado con arreglo a dicha norma contable y sea fiable.

iii) Los estados financieros de la entidad constitutiva que se utilizan para la preparación de la información país por país del grupo multinacional cuando dicha entidad no consolide bajo el método de integración global en los estados financieros consolidados de la entidad matriz únicamente por motivos de importancia relativa o materialidad.

c) Período transitorio: los períodos impositivos iniciados desde el 31 de diciembre de 2023 hasta el 31 de diciembre de 2026.

d) Tipo transitorio:

– 15 por 100 para los períodos impositivos que se inicien en 2023 y 2024.

– 16 por 100 para los períodos impositivos que se inicien en 2025.

– 17 por 100 para los períodos impositivos que se inicien en 2026.

e) Ingresos brutos del grupo: el consignado en una información país por país admisible recibida por la Administración tributaria española para las jurisdicciones correspondientes.

f) Resultado antes del impuesto sobre beneficios empresariales o impuestos de naturaleza idéntica o análoga: importe del resultado antes del impuesto sobre beneficios empresariales

bereko edo antzeko zerga bat aplikatu aurreko emaitzaren zenbatekoa, Espainiako Zerga Administrazioak kasuan kasuko jurisdikzioei dagokienez herrialdez herrialde jaso duen informazio onargarri batean adierazia.

g) Sinplifikatutako zerga estaliak: enpresa mozkinen gaineko zergarengatik kasuan kasuko jurisdikzioetako entitateen finantza egoera-orrietan erregistratzen den gastua, bi kontzeptu hauek gutxiutuak dituen: foru arau honen 16. artikuluko 2. apartatuan xedatutakoaren arabera zerga estaltzat hartzen ez direnak eta posizio fiskal ziurgabeekin erlazionatutako zerga tributarioa.

h) Sinplifikatutako zerga tasa efektiboa: sinplifikatutako zerga estalien zenbatekoa zati enpresa mozkinak zergapetzen dituen tributua edo izaera bereko edo antzeko zerga bat aplikatu aurretik lortutako emaitza. Zergak aplikatu aurreko emaitza hori Espainiako Zerga Administrazioak kasuan kasuko jurisdikzioei dagokienez herrialdez herrialde jaso duen informazio onargarri batean adierazitakoa izango da.

2. Xedapen iragankor honetan aipatzen den epealdian zehar, foru arau honetan araututako zerga osagarria zero izango da zergadunentzat, baldin eta zergadun horiek herrialdez herrialdeko informazio onargarri bat aurkezten duen talde multinazional bateko kide badira eta informazio horretan hizpide diren jurisdikzio eta zergaldiak dagokienez hiru baldintza hauetako bat betetzen bada:

a) Taldeko diru-sarrera gordinen zenbatekoa eta enpresa mozkinen gaineko zerga edo izaera bereko edo antzeko zerga bat aplikatu aurretik lortutako emaitza gehienez 10 milioi eurokoa eta gehienez milioi bat eurokoa izatea, hurrenez hurren, jurisdikziorako.

Baldintza hori betetzat joko da enpresen mozkinak zergapetzen dituen tributua aplikatu aurreko emaitza nulua edo negatiboa denean.

Taldeko diru-sarrera gordinen zenbatekoa, letra honetan aipatzen dena, kalkulatzeko, jurisdikzioan dauden eta salmentarako mantendu diren entitate eratzailen diru-sarrera gordinak hartuko dira kontuan.

b) Epealdi iragankorreko zergaldi bakoitzari dagokionez jurisdikzioan aplikatu den zerga tasa efektibo sinplifikatua epealdi horretarako ezarritako tasa iragankorraren berdina edo handiagoa izatea.

c) Enpresa mozkinen gaineko zerga edo izaera bereko edo antzeko zerga bat aplikatu aurretik lortutako emaitzak jurisdikzio horretako substantzia ekonomikoari lotutako errenten eskusioari dagokion zenbatekoaren parekoak edo txikiagoak izatea, eskusio hori foru arau honetan xedatutakoaren arabera zehaztuta, betiere.

Baldintza hori betetzat joko da enpresen mozkinak zergapetzen dituen tributua aplikatu aurreko emaitza nulua edo negatiboa denean.

3. Erregela bereziak.

a) Xedapen iragankor honetako 2. apartatuan ezarritakoa foru arau honen 38. artikuluan aipatzen diren baterako negozioei eta haien filialei aplikatuko zaie, beste talde multinazional baten parte diren entitate eratzailak balira bezala; hala ere, irabazi edo galera onargarriak eta diru-sarrera gordinak zehaztearen ondorioetarako, finantza egoera-orri onargarrietan erregistratutako abiatuko da.

b) Xedapen iragankor honetako 2. apartatuan xedatutakoa ez zaie inbertsio entitateei aplikatuko baldin eta, herrialdez herrialdeko informazio onargarriaren ondorioetarako, ulertzen bada jurisdikzio batean direla egoiliar fiskalak; horrelakoetan, zerga osagarria foru arau honetan jasotakoaren arabera zehaztuko da, non eta:

o impuestos de naturaleza idéntica o análoga consignados en una información país por país admisible recibida por la Administración tributaria española para las jurisdicciones correspondientes.

g) Impuestos cubiertos simplificados: el gasto por impuesto sobre los beneficios empresariales registrado en los estados financieros de las entidades constitutivas de las jurisdicciones correspondientes, minorado en el importe de los impuestos que no tengan la consideración de impuestos cubiertos, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 16 de esta norma foral, y en el gasto tributario relacionado con posiciones fiscales inciertas.

h) Tipo impositivo efectivo simplificado: el resultado de dividir el importe de los impuestos cubiertos simplificados entre los resultados antes del Impuesto sobre beneficios empresariales o del impuesto de naturaleza idéntica o análoga consignados en la información país por país admisible recibida por la Administración tributaria española para las jurisdicciones correspondientes.

2. El Impuesto Complementario regulado en esta norma foral será cero, durante el periodo transitorio a que se refiere esta disposición transitoria, para las contribuyentes que pertenezcan a un grupo multinacional que presente una información país por país admisible, recibida por la Administración tributaria española, en relación con aquellas jurisdicciones y periodos impositivos respecto de los que se cumpla uno de los tres requisitos siguientes:

a) El importe de los ingresos brutos del grupo y el resultado antes del impuesto que grave los beneficios empresariales o impuestos de naturaleza idéntica o análoga al mismo para la jurisdicción sea menor o igual a 10 millones de euros y a 1 millón de euros, respectivamente.

Este requisito se entenderá cumplido cuando el resultado antes del impuesto que grave los beneficios empresariales sea nulo o negativo.

A efectos de calcular el importe de los ingresos brutos del grupo a que se refiere esta letra se tendrán en cuenta los ingresos brutos de las entidades constitutivas mantenidas para la venta que radiquen en la jurisdicción.

b) El tipo impositivo efectivo simplificado de la jurisdicción para cada período impositivo del período transitorio sea igual o superior al tipo transitorio establecido para dicho período.

c) Los resultados antes del impuesto que grave los beneficios empresariales o impuestos de naturaleza idéntica o análoga al mismo sean menores o iguales al importe que corresponda a la exclusión de rentas vinculada a la sustancia económica de tal jurisdicción determinada de acuerdo con lo dispuesto en esta norma foral.

Este requisito se entenderá cumplido cuando el resultado antes del impuesto que grave los beneficios empresariales sea nulo o negativo.

3. Reglas especiales.

a) Lo establecido en el apartado 2 de esta disposición transitoria se aplicará a los negocios conjuntos y a sus filiales a que se refiere el artículo 38 de esta norma foral como si fueran entidades constitutivas de un grupo multinacional separado, si bien a efectos de la determinación de las ganancias o pérdidas admisibles y de los ingresos brutos totales se partirá de lo registrado en los estados financieros aceptables.

b) Lo preceptuado en el apartado 2 de esta disposición transitoria no se aplicará a las entidades de inversión que se consideren residentes fiscales en una jurisdicción a efectos de la información país por país admisible, debiendo determinar su impuesto complementario de conformidad con lo previsto en esta norma foral, excepto que:

i) Inbertsio entitatea eta haren partaide guztiak ez diren jurisdikzio bereko egoiliarak.

ii) Inbertsio entitate horri dagokionez, ez diren baliatu foru arau honen 44. eta 45. artikuluetan aurreikusitako aukerak.

Gertatzen bada, aurrekoarekin bat etorrira, xedapen iragankor honetako 2. apartatuan jasotakoa aplikatzekoa dela, inbertsio entitateari dagozkion enpresa mozkinak zergapetzen dituen tributua edo izaera bereko edo antzeko zerga bat aplikatu aurreko emaitza, diru-sarrera gordinak eta zerga estaliak, partaidetzen zuzeneko titular direnen jurisdikzioan bakarrik hartu beharko dira kontuan, partaidetza horien proportzioan, herrialdez herrialdeko informazioan inbertsio entitatea zein jurisdikziotan ageri den aintzat hartu gabe.

b) letra honetan xedatutakoaren ondorioetarako, inbertsio entitate batek aseguruaren inbertsio entitate bat hartzen du barne.

c) Xedapen iragankor honetako 2. apartatuan ezarritakoa ez da aplikatuko azken entitate nagusien egoitzako jurisdikziora dagokionez, baldin eta entitate horiek foru arau honen 40. artikuluan xedatutakoa aplikatzen duten entitate gardenak badira, non eta partaide guzti-guztiak ez diren pertsona onargarriak.

Azken entitate nagusi batek foru arau honen 40. edo 41. artikuluetan xedatutakoa aplikatzen badu, enpresa mozkinak zergapetzen dituen tributua edo izaera bereko edo antzeko zerga bat aplikatu aurreko emaitza murriztu egingo da pertsona onargarri bati egotzi edo banatu behar zaion proportzioan.

c) letra honetan jasotakoaren ondorioetarako, pertsona onargarritzat hartuko dira foru arau honen 40. artikuluko 2. eta 3. apartatuetakoa a) eta b) letretan aipatzen direnak, artikuluko hori aplikagarria denean, eta foru arau honen 41. artikuluko 4. apartatuko a), b) eta c) letretan aurreikusitakoak, artikuluko hori aplikagarria denean.

d) Arrazoizko balioaren galera garbia, jurisdikzio batean gauzatu gabea, 50 milioi eurotik gorakoa bada, enpresa mozkinak zergapetzen dituen tributua edo izaera bereko edo antzeko zerga bat aplikatu aurreko emaitzatik kanpo geratuko da. Ondorio horietarako, arrazoizko balioaren gauzatu gabeko galera garbitzat hartuko da beste entitate bateko partaidetzen arrazoizko balioan izandako aldaketengatik gertatzen diren galera guztien batura, edozein irabazirengatik murriztua; alde batera uzten dira esanguratsuak ez diren partaidetzak.

4. Xedapen iragankor honetako 2. apartatuan ezarritakoa ez da aplikatuko mota honetako entitate eratzailleak edo talde multinazionalak direnean:

a) Egoitzarik gabeko entitate eratzailleak.

b) Entitate nagusi anitzeko alde multinazionalak, foru arau honen 39. artikuluan aipatuak, baldin eta talde konbinatuen informazioa ez bada sartu Espainiako Zerga Administrazioak herrialdez herrialde jaso duen informazio onargarri bakar batean.

c) Entitate eratzailleak, baldin eta, haiei dagokienez, kokatuta dauden jurisdikzioetan foru arau honen 42. artikuluan aipatzen den banaketa araubide tributario onargarria aplikatzea aukeratu bada.

5. Talde multinazional bat foru arau honen aplikazio eremuaren barruan badago eta zergaldian ez badu xedapen iragankor honetan jasotakoa aplikatzen herrialdez herrialdeko informazioan sartutako jurisdikzioetako bati dagokionez, ezingo du hura aplikatu ondorengo zergaldi batean jurisdikzio horri dagokionez.

6. Xedapen iragankor honetan ezarritakoa 2027ko urtarriaren 1a baino lehen hasi eta 2028ko uztailaren 1a baino lehen amaitzen diren zergaldiei aplikatuko zaie.

i) La entidad de inversión y todos sus partícipes sean residentes en la misma jurisdicción.

ii) No se hayan ejercitado las opciones previstas en los artículos 44 y 45 de esta norma foral en relación con dicha entidad de inversión.

Cuando, de conformidad con lo anterior, proceda aplicar lo preceptuado en el apartado 2 de esta disposición transitoria, el resultado antes del impuesto que grave los beneficios empresariales o impuestos de naturaleza idéntica o análoga, los ingresos brutos y los impuestos cubiertos de la entidad de inversión deberán tomarse en consideración, exclusivamente, en la jurisdicción de los titulares directos de sus participaciones, en la proporción a dichas participaciones, con independencia de la jurisdicción en la que conste la entidad de inversión en la información país por país.

A los efectos de lo dispuesto en esta letra b), una entidad de inversión incluye una entidad de inversión de seguros.

c) Lo establecido en el apartado 2 de esta disposición transitoria no será de aplicación respecto de la jurisdicción de residencia de las entidades matrices últimas cuando estas sean entidades transparentes que apliquen lo dispuesto en el artículo 40 de esta norma foral, salvo que estén participadas en su totalidad por personas admisibles.

Si una entidad matriz última aplica lo dispuesto en los artículos 40 o 41 de esta norma foral, el resultado antes del impuesto que grave los beneficios empresariales o impuestos de naturaleza idéntica o análoga se reducirá en la proporción que debe ser atribuida o distribuida a una persona admisible.

A efectos de lo previsto en esta letra c), se entenderá por personas admisibles las previstas en las letras a) y b) de los apartados 2 y 3 del artículo 40 de la presente norma foral, cuando este sea de aplicación, y las previstas en las letras a), b) y c) del apartado 4 del artículo 41 de la presente norma foral, cuando este sea de aplicación.

d) Una pérdida neta de valor razonable no realizada superior a 50 millones de euros en una jurisdicción se excluirá del resultado antes del impuesto que grave los beneficios empresariales o impuestos de naturaleza idéntica o análoga. A estos efectos, se entenderá por pérdida neta del valor razonable no realizada la suma de todas las pérdidas, reducidas por cualquier ganancia, que surjan de los cambios en el valor razonable de participaciones en otra entidad, salvo que se trate de participaciones no significativas.

4. Lo establecido en el apartado 2 de esta disposición transitoria no se aplicará en relación con las siguientes entidades constitutivas o grupos multinacionales:

a) Entidades constitutivas sin residencia.

b) Grupos multinacionales con múltiples entidades matrices a que se refiere el artículo 39 de esta norma foral cuando la información de los grupos combinados no esté incluida en una única información país por país admisible recibida por la Administración tributaria española.

c) Entidades constitutivas que radiquen en jurisdicciones respecto de las que se haya optado por la aplicación del régimen tributario de distribución admisible a que se refiere el artículo 42 de esta norma foral.

5. Si un grupo multinacional está dentro del ámbito de aplicación de esta norma foral y no aplica lo preceptuado en la presente disposición transitoria respecto de alguna de las jurisdicciones incluidas en la información país por país admisible en el periodo impositivo no podrá aplicarlo en relación con dicha jurisdicción en un periodo impositivo posterior.

6. Lo establecido en esta disposición transitoria se aplicará a los periodos impositivos iniciados antes del 1 de enero de 2027 y que finalicen antes del 1 de julio de 2028.

Bosgarren xedapen iragankorra. Zerga Osagarriaren aitorten informatiboa eta zerga aitortpena, trantsizio zergaldikoak.

1. Foru arau honen 47. artikuluko 6. apartatuan xedatutakoa gorabehera, zerga osagarriaren aitorten informatiboa eta artikuluko horretan aipatzen diren komunikazioak Zerga Administrazioari aurkeztuko zaizkio, kontuan hartuta epea amaituko dela talde multinazionala edo tamaina handiko talde nazionala errentak integratzeko erregela onargarri bati edo behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela onargarri bati jarraituta zerga osagarri baten aplikazio eremuan aurreneko aldiz sartzen den lehen zergaldia bukatu ondorengo hemezortzigarren hilabetearen azken egunean.

2. Foru arau honen 50. artikuluan aipatzen den zerga aitortpena 25 egun naturaleko epean aurkeztu beharko da, talde multinazionala edo tamaina handiko talde nazionala errentak integratzeko erregela onargarri bati edo behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela onargarri bati jarraituta zerga osagarri baten aplikazio eremuan aurreneko aldiz sartzen den lehen zergaldia amaitu ondorengo hemezortzigarren hilabetetik aurrera kontatuta.

Seigarren xedapen iragankorra. Behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela aldi baterako ez exijitzea.

Talde multinazionalen zergaldia ez bada 12 hilabetetik gorakoa eta hura 2025eko abenduaren 31 baino lehen hasi eta 2026ko abenduaren 31 baino lehen amaitzen bada, behar beste zergapetu gabeko mozkinen erregela, foru arau honen 28. artikuluan aipatzen dena, azken entitate nagusia kokatuta dagoen jurisdikzioari dagokionez aplikatuzetik aterako den zerga osagarria zero izango da, baldin eta azken entitate nagusia enpresa mozkinak zergapetzen dituen zerga baten menpe egon bada, eta zerga horren tasa nominala, gutxienez, 100eko 20koa izan bada xedapen hau aplikatzekoa den zergaldi bakoitzean.

XEDAPEN INDARGABETZAILEA

Xedapen indargabetzaile bakarra. Araudia indargabetzea.

Indarririk gabe geratzen dira foru arau honetan xedatutakoa-ekin bat ez datozen edo kontraesaneari dauten maila bereko edo beheagoko xedapen guztiak.

Bereziki, indargabetuta geratzen da Kooperatiben Zerga Erregimenari buruzko maiatzaren 22ko 2/1997 Foru Arauaren II. tituluko VI. kapitulua.

AZKEN XEDAPENAK

Azken xedapenetako lehena. Europar Batasuneko zuzenbidea txertatzea.

Foru arau honen bitartez, Espainiako Zuzenbidean txertatzen da Kontseiluaren 2022ko abenduaren 15eko (EB) 2022/2523 Zuzentaraua, Batasuneko enpresa talde multinazionalentzako eta talde nazional handientzako gutxienezko zergapetze maila global bat bermatzeari buruzkoa.

Azken xedapenetako bigarrena. Indarrean jartzea eta ondorioak izatea.

Foru arau hau Gipuzkoako ALDIZKARI OFIZIALEAN argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean, eta 2025eko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietarako izango ditu ondorioak.

Azken xedapenetako hirugarrena. Gaikuntzak.

1. Diputatuen Kontseiluari eta Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuari baimena ematen zaie foru arau hau garatu eta exekutatze beharrezkoak diren xedapenak eman ditzaten.

Disposición transitoria quinta. Declaración informativa y declaración tributaria del Impuesto Complementario correspondientes al período impositivo de transición.

1. No obstante lo dispuesto en el apartado 6 del artículo 47 de esta norma foral, la declaración informativa sobre el impuesto complementario y las comunicaciones a que se refiere dicho artículo se presentarán ante la Administración tributaria hasta el último día del decimotercero mes posterior a la conclusión del primer período impositivo en el que un grupo multinacional o nacional de gran magnitud entra por primera vez en el ámbito de aplicación de un impuesto complementario de conformidad con una regla de inclusión de rentas admisible o de una regla de beneficios insuficientemente gravados admisible.

2. La declaración tributaria a que se refiere el artículo 50 de esta norma foral deberá presentarse en el plazo de los 25 días naturales siguientes al decimotercero mes posterior a la conclusión del primer período impositivo en el que un grupo multinacional o nacional de gran magnitud entra por primera vez en el ámbito de aplicación de un impuesto complementario de conformidad con una regla de inclusión de rentas admisible o de una regla de beneficios insuficientemente gravados admisible.

Disposición transitoria sexta. No exigibilidad temporal de la regla de beneficios insuficientemente gravados.

Para aquellos grupos multinacionales cuyo período impositivo no sea superior a 12 meses, se inicie antes del 31 de diciembre de 2025 y finalice antes del 31 de diciembre de 2026, el importe del impuesto complementario que resultaría de aplicar la regla de beneficios insuficientemente gravados, de conformidad con el artículo 28 de esta norma foral, respecto de la jurisdicción en la que radique la entidad matriz última, será cero, siempre y cuando la entidad matriz última haya estado sujeta a un impuesto que grave los beneficios empresariales a un tipo impositivo nominal de, al menos, el 20 por 100 en cada uno de los períodos impositivos a los que resulte de aplicación la presente disposición.

DISPOSICIÓN DEROGATORIA

Disposición derogatoria única. Derogación normativa.

Se derogan todas las disposiciones de igual o inferior rango que se opongan o contradigan lo dispuesto en la presente norma foral.

En particular, queda derogado el capítulo VI del título II de la Norma Foral 2/1997, de 22 de mayo, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

DISPOSICIONES FINALES

Disposición final primera. Incorporación de Derecho de la Unión Europea.

Mediante esta norma foral se incorpora al Derecho español la Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo, de 15 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión.

Disposición final segunda. Entrada en vigor y efectos.

La presente norma foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa y tendrá efectos para los períodos impositivos que se inicien desde el 1 de enero de 2025.

Disposición final tercera. Habilitaciones.

1. Se autoriza al Consejo del Gobierno foral de Gipuzkoa y a la diputada o el diputado Foral del Departamento de Hacienda y Finanzas para dictar cuantas disposiciones sean precisas para el desarrollo y ejecución de esta norma foral.

2. Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuari ahalmena ematen zaio foru arau hau interpretatzen eta argitzen lagunduko duten xedapenak eman ditzan, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak (martxoaren 8ko 2/2005 Foru Araua) 11.3 artikuluan jasotakoarekin bat. Xedapen horietan ELGA erakundeak zein Europar Batasunak prestatu eta publikoki zabaldutako lruzkinetatik, Gida Administratiboetatik eta gainerako printzipio edo jarraibideetatik eratorritako interpretazio irizpideak jaso ahal izango dira, hala badagokio.

2. Se habilita a la diputada o al diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas para dictar, conforme al artículo 11.3 de la norma foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, disposiciones interpretativas o aclaratorias de esta norma foral, que podrán recoger, en su caso, los criterios interpretativos derivados de los Comentarios, Guías Administrativas y demás principios o criterios elaborados y públicamente divulgados por la OCDE o por la Unión Europea.