

1. ZERGA-KUDEAKETARAKO FORMULA MODERNOAK ETA BEREZITASUNAK ARAUDIEN BIDEZ JASO ETA ONARTZEA

Gaurko zerga sistema herritarren lankidetzat aktiboan oinarritzen denez, zergaduna, zorrak ordaintzera ez eze, bere egoera ekonomikoaren eta, batzuetan, beste batzuenaren gaineko hainbat eginbehar, betebehar formal eta material multzo oso bati ere aurre egitera eta Administrazioari aginduzko dei ugarian laguntzera ere behartuta dago, bere egoera juridikoa lehenagoko garai batzuen aldean nabarmen okertu zaiolarik. Zergen aplikazioan dagoen partaidetzat aktiboa argien erakusten duen egitate bat zergadunari berari, dagokion auto-likidazioa aurkeztuz, kudeaketa prozedura abiarazteko ardura ematen zaiola da.

Alabaina, zenbait zerga hain direnez konplexuak, eta arauak gero eta ugariagoak eta ezegonkorragoak direnez, zergadunari ezartzen zaizkion betebeharrak ondo betetzeko arazoizkotasunaren muga onargarriak gainditzen dituzten jakintza tekniko eta juridikoei ezinbestean lotzea dakar, batez ere Administrazioarengandik informazio egokiarekin batera etortzen ez direnean.

Alde horretatik, zerga administrazio desberdinek azkeneko urteetan zergadunaren informazio eta urgazpenerako kontuetan aurrerapen nabariak izan dituztela aitortu behar dugu, batez ere zerga-kudeaketarako formula berriak, erabiltzaileentzat ez eze, zerga sistemaren multzoarentzat ere oso lagungarriak direnak sartu baitira.

Zehazki, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren esparruan (aurrerantzean PFEZ), Euskal Autonomia Erkidegoko hiru lurralde historikoetan zergadunari laguntzeko zerbitzuak nahikoa finkatuta daude, lurralde bakoitzean izen desberdinak eman dizkieten arren ideia berari erantzun eta antzeko funtzionamendua daukatena. Hurrenez hurren, Araba, Bizkaia eta Gipuzkoako Rent@raba, Rentanet eta Errenta mekanizatuaz ari gara.

Baina, oso ezarpen maila handia duten arren, harrigarria bada ere, hiru foru ogasunetako batek ere ez du, orain arte, zergadunari PFEZrekiko dituen eginbeharrak betetzeko urgazpen zerbitzu moderno honen osozko arauketarik eskaini. Aurkitzen ditugun araudien aipamen urrietan oinarritzen bagara, formula hau aitortpena egiteko beste moduen antzekoa da, Administrazioak aitortpen mota zehatz honetan zuzenean parte hartzeak, tradiziozko moduen aldean, gure iritziz, ikaragarri desberdin bihurtzen duen arren.

Hartara, lurralde historiko bakoitzeko araudietan begiratu, hauxe ikusten dugu:

Arabaren, Zergen Foru Arau Orokorren lehenengo xedapen gehigarriak, zerga xedapen zehatz batzuk aldarazten dituen otsailaren 26ko 3/2001 Foru Arauaren 1. artikulua laugarren atalaren bidez jatorrizko testura erantsi zenak, Ogasun, Finantza

eta Aurrekontuen foru diputatuari eskuduntza ematen dio, zergapetuta dagoenak, besteak beste, zergen aitorpenak bitarteko telematikoen bidez noiz eta nola aurkeztu ahalko dituzten zehazteko eta halako prozedurak baimentzeko. Gainera, 2002 ekitaldiko PFEZ eta Ondarearen gaineko Zergen aitorpenak aurkezteko arauak eta ereduak onesten dituen 140/2003 Foru Arauak, Rentar@baz honela mintzo da: *“Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren aitorpenak aurkezteko zerbitzua da, aitorpen modalitate honi heldu ahal izateko eskatzen diren baldintzak betetzen dituzten zergadunei doan ematen zaiena. Zerbitzu hau Arabako Foru Aldundiaren Ogasun sailaren bulegoetan eta langintza horretarako baimendutako Erakunde Laguntzaileetan egiten da”*.

Bizkaian, abenduaren 29ko 11/2000 Foru Arauaren zortzigarren xedapen gehigarriak Ogasun eta Finantzetako foru diputatuari eskuduntza ematen dio, zergapetuta dagoenak, besteak beste, zergen aitorpenak bitarteko telematikoen bidez noiz eta nola aurkeztu ahalko dituzten zehazteko eta halako prozedurak baimentzeko. Eskuduntza hori, egun, ZKFAaren 106 artikuluko 13. atalean araupetuta dago. PFEZren azkeneko ekinaldia arautu zuten xedapenetan (56/2003 Foru Dekretua eta 1145/2003 eta 1146/2003 Foru Aginduak), ordea, ez dugu Rentaneti buruzko inolako erreferentziarik aurkitu.

Gipuzkoan, 2002ko zergaldiari buruzko PFEZ eta Ondarearen gaineko Zergaren aitorpenen modalitateak, ereduak eta aurkezteko moduak onesten dituen 324/2003 Foru Aginduak, aitorpen mekanizatua PFEZren aitorpenetarako aurreikusitako hiru moduetako bat dela dio, baina ez du haren berariazko ezaugarriak aipatzen, modu horretaz balia daitezkeen zergadunak nortzuk diren mugatu besterik ez du egiten.

Lurralde historiko bakoitzean PFEZ araupetzen duten foru arauak ere ez dute gai honen gaineko inolako xehetasun interesgarriak ematen, aitorpen modalitate berrien ezarpenari estaldura ematera mugatzen dira, zerga honen aitorpenak *“Foru Aldundiak finkatutako bitarteko, prozesu informatiko edo bestelako modu edo zerbitzuez baliatuz edo aprobetxatuz, arautegien bidez ezartzen den bezala”* egin ahalko direla besterik esan gabe.

Praktikan, zerbitzu horretara jotzen duen zergaduna Administrazioari, edo harek baimenduta erakunde laguntzaile modura ari denari, bere egoera pertsonalaren eta familiakoaren gaineko informazioa ematera mugatzen da, likidatu behar duen zergaldiari dagokionez, garrantzitsu irizten dien diru sarrera eta gastuen frogagiriak aurkeztuz, beren beregiko inolako formulariorik bete beharrik gabe. Jarraian, Zerga Administrazioak edo, bestela, erakunde laguntzaileak izateko egoera horren kalifikazio juridikoa egiten du, bere interpretazio irizpideak aplikatuz, eta ateratzen den zerga emaitza zenbakitan adierazi ondoren, zergadunari aurkezten dio, sina dezan. Behin sinatuta dagoenean, zerga auto-likidatutzat jotzen da. Aitzitik, zergadunak sinatzen ez badu, PFEZrengatik ordaindu beharreko kuotarako kontuan hartu zaion daturen batekin ados ez dagoelako, edo beste edozergatik, ez da inolako zerga ondorerik gauzaten.

Halako ingurumarietan, zergapetuta dagoenak Administrazioari protagonismo osoa ematen dionean, bere jarduera zerga Administrazioak edo erakunde laguntzaileak prestatutako proiektua bere egitera mugatuz, ez dirudi oso egokia denik hortik ateratzen den emaitzari auto-likidazio deitzerik. Baina izendapena are desegokiagoa da, gure iritziz, zerga Administrazioak zergadunari proposatzen dion proiektua zergadunak bere

borondatez aurkeztutako datuekin egin ez eze, proiektu hori, ondoren, Administrazioak, zergadunak aitortu dituen datuekin bat datorrela ziurtatzeko, zergadunaren diru sarreraren gainean duen informazioarekin alderatu eta, izatekotan, osatu ere osatzen dela, kontuan hartzen badugu. Azken batean, esan dezakegu izatez aurretiaz Administrazioak egiaztatu duen kalkulari auto-likidazio izena ematen ari garena.

Nolanahi ere, kalifikazio juridiko hori plano teoriko batean oso eztabaidagarria dela uste badugu ere, ez luke zertan eguneroko jardunean arazo garrantzitsurik sortu behar, foru ogasunek, gure iritziz “auto-likidazio” izena oker jarrita duten aitorten horietara biltzen diren berezitasunak beti kontuan hartzen ez dituztelako ez balitz, foru ogasunek azken batean egiten dutena, aitorten aurkezteko ekinaldi bakoitza amaitzean, egiaztapen lanei bereizi gabe ekitea baita, gerora berrikusten dituzten aitorten modalitate batzuetan beren partaidetzarengatik datorkien erantzukizunik kontuan izan gabe, alegia.

Honen haritik aurkeztu zaigun kasurik deigarriena aitortpena egin zuen funtzionarioak egindako akats bat zuzentzeko behin behineko likidazio bat bidali zuen foru administrazioa protagonista izan duena izan da. Funtzionarioak zerga oinarrian kenkari bat bikoiztu zuen, eta administrazioa ez zen hizpide dugun egoera erregularizatzeko emaitzazko kuotaren diferentzia ordain zekion eskatzera mugatzen, bere garaian ordaindu ez zitzaion kuotaren zatiarengatik berandutza interesak ere eskatu zizkion zergadunari, eta urraketa larria egin zuelakoan zehapen espedientea ere abiarazi zion.

Argi dago kasu honetan administrazioak ez zuela, zehapen espediente hori abiarazteko, akats haren egilea zergaduna barik bera izan zela kontuan hartu, zergadunak, sinadurarekin, akats hura jasotzen zuen aitortpena bere egin arren. Bestalde, ez zen kontuan izan, era berean, gure zerga sisteman ez dagoela zerga urraketen alorrean erantzukizun objektiboko inolako araubiderik, baizik eta alor hori erruduntasun printzipioak zuzentzen duela eta, hartara, zerga urraketak zehagarriak izateko, errurik izan behar dela, arina bada ere, emaitzaren ondorioz zehapenik ezartzea baztertuz.

Zerga administrazioek egiaztapenak aitorten modu berriei datxezkien berezitasunak kontuan hartu gabe egiten dituztela ohartu garen beste kasu batzuk, erakunde laguntzaile baimendu batek egindako auto-likidazioari bere garaian erantsi ez zitzaizkion etekinak gehitzen direnean gertatzen dira. Erregularizazioaren ondorioz ateratzen den kuotaz gain, Administrazioak berandutza interesak ordaintzea eskatu eta zehapen espedientea tramitatzen du. Halako kasuetan, zerga Administrazioak zergadunak datuak ezkutatu dizkiola interpretatzen du, likidatu beharreko zergaldian izandako etekin guztiak aitortu ez dizkiolako. Ondorioz, egoera hori dagokion behin behineko likidazioaren bidez erregularizazteaz gain, zehapen espedientea zabaltzen dio, urraketa larriarengatik, eta bere garaian ordaindu ez zuen kuotarengatik berandutza interesak ere eskatzen dizkio.

Guk, ordea, halako kasuetan zergadunak, oro har, fede onez aritzen direla uste dugu, ez baitirudi zentzuzkoa denik Ogasunari diru sarrerarik ezkututzerik, zeren, jakin badakigunez, akatsik ezean, berez ogasunak zergadunen gaineko informazio guztia baitauka. Hartara, gure iritziz, zenbait diru sarrera aitortu ez bada, sarritan, ahaztu direlako gertatu da, besterik gabe, eta halako ahanzturak ulergarriak dira, une batean aurreko urtean izandako diru sarrera guztiak gogoratu behar izaten direlako, eta beti ez dugulako behar den dokumenturik izaten. Gainera, aitorten aurkezteko sistema mekanizatuaz baliatzen diren zergadun askok bide hori ondorengo ustekabe desatseginak saihesteko hautatzen dute, hau da, aitortpena zuzen egin dutela ziur egoteko,

Administrazioak, beren gainean dituen datuekin, beren aitorpenei oniritzia eman diela eta datu horiek zegokien modura kalifikatu direla pentsatzeak ematen dien konfiantzaz, indarreko araudiaren arabera zergapean dauden errentak zergapetu zaizkiola eta salbuetsita dauzkanak, ordea, kanpoan utzi dizkiotela, hain zuzen.

ONDORIOAK

Rent@raba, Rentanet eta Errenta Mekanizatua izenez ezagutzen diren zerbitzuen erabilpenetik ateratzen den emaitza auto-likidazio hutsa baino gehiago da, izan ere, Administrazioak zuzenean parte hartzen duelako, berezko zerga likidazioko administrazioaren egintza batekin parekatzeko modukoa ere ez den arren. Gure iritziz, “kalifikatutako” zerga aitorten baten aurrean gaude, auto-likidazioaren eta behin behineko likidazioaren bitarteko kategoria modura eratu beharko litzatekeena.

Planteamendu hau legez onartzea aurrerako urratsa litzateke, Administrazioaren aldetik, herritarren lankidetzat aktiboan oinarritzen den zerga-kudeaketarako oraingo gure sistema finkatzeko eta, administratuak zergen aplikazioan bere borondatez parte hartzeak mesfidantza nabaria sortzen zuen konstituzioaren aurreko garaietatik geratzen diren arrastoak gainditzeko.

Horren ildotik, foru administrazioek gai hau araudien bidez gara dezaten iradokitzen dugu, beren benetako izaerari adituz, zerga eta lege harreman berezi honetan inplikaturik dauden aldean jarrera juridikoa zehaztasun eta berdintasunezko irizpidez mugatuz, eta lege antolamenduak zergadunaren alde aitortzen dituen printzipio eta bermeak errespetatuz, bereziki fede onarena eta segurtasun juridikoarena, arestian azaldu ditugun adibideetan ikusi dugunez, printzipio horiek ez daukate behar besteko babesik.

Marko juridiko berri horretan, zerga Administrazioak erregularizazio zehatz batzuk egiteko ahalmena edukiko luke, gure ustez. Alabaina, berandutza interesak automatikoki aplikatzeari utzi beharko litzaioke, deneko erregularizazioaren mende aplikatu ala ez aplikatzera mugatu, eta kontua administrazioaren erakunde batek egindako akatsak zuzentzea denean erabat baztertuz.

Azaldutako kasu horietan aplikatutako zehapenei dagokienez, bidegabetzat jo behar direla uste dugu, indarreko lege antolamenduari adituz ere, zeren zehapen prozedura orori, zerga prozedura barne, ustezko errugabetasuna aplikatzen baitzaio, eta zerga Administrazioari dagokio, eta ez zergadunari, zergadunaren erruduntasuna dakarten ingurumariak frogatzea.