

2

Lanaren etekinak

2.1 Zer dira lanaren etekinak?

2.1.1 Zein prestazio sartzen dira lan etekinen barruan?

2.2 Joan-etorriko dietak eta bidai gastuak lan etekinak al dira?

2.2.1 Arau orokorrak

2.2.2 Arau bereziak

2.3 Zer dira eta zer ez dira gauzazko etekinak?

2.3.1 Zer dira gauzazko etekinak?

2.3.2 Zer ez dira gauzazko etekinak?

2.3.3 Nola kalkulatzen da gauzazko etekinen balioa?

2.3.4 Nola integratzen dira oinarri ezargarrion gauzen bidez jasotzen diren errentak?

2.4 Etekin osoa

2.5 Zein gastu dira kengarriak?

2.6 Zeintzuk dira aplikatzen diren hobariak?

2.7 Nola kalkulatzen da etekin garbia?

2.8 Nori egozten zaizkio lanaren etekinak?

2.9 Noiz egozten dira lanaren etekinak?

2.10 Nola baloratzen dira zenbatetsitako etekinak?

2.11 Eragiketa lotuak

2.1 Zer dira lanaren etekinak?

Lanaren etekintzat hartzen dira besteen kontura egindako lan pertsonaletik edo zergadunaren harreman laboral edo estatutariotik zuzenean edo zeharka eratortzen diren kontraprestazio eta onura guztiak, diruzkoak nahiz gauzazkoak izan, eta beren izena edo izaera edozein dela ere, baldin eta jarduera ekonomikoen etekinak ez badira.

Garbiago azaltzeko, zehaztu dezagun definizio hori:

- **Kontraprestazio edo ordainsariak** bi eratakoak izan daitezke:
 - Diruzkoak (kopuruak dirutan jasotzen direnean).
 - Gauzazkoak (adibidez: ibilgailu edo etxebizitza bat erabiltzea, merkatuko interes tasatik beherako maileguak lortzea,...)
- Jarduera baten **errentak bi modutara lor daitezke**:
 - Zuzenean (adibidez: soldatak, lansariak, etab.)
 - Zeharka (adibidez: erretiro edo alarguntsa pentsioak, etab.)
- Batik bat **jarduera motaren** arabera definitzen dira errentak, Gizarte Segurantzarekiko afiliazio erregimena edozein dela ere.
 - **Besteen kontura** egindako jardueretatik datozenean, lan etekintzat hartzen dira. Horiekin nola jokatu kapitulu honetan azalduko dugu. Besteen konturako harremana laborala izan daiteke (lan kontratupeko langileak) edo, bestela, estatutarioa (funtzionarioak, etab.).
 - Aldiz, errentak **norberaren kontura** egindako jardueretatik datozenean, jarduera ekonomikoen etekinak izango dira. Kontzeptu hau 5. kapituluaz aztertuko dugu.

Definizioa azaldu eta gero, azter dezagun jarraian zeintzuk diren lan etekinak.

2.1.1 Zein prestazio sartzen dira lan etekinen barruan?

- a) **Soldatak eta lansariak**, horiek jasotzeko maiztasuna edozein dela ere: egunean, astean, hilean, urtean...
- b) **Izaera bereziko lan harremanetatik eratortzen diren ordainsariak**. Horrelakoak jasotzen dituzte, esate baterako, goi zuzendaritzakoek, kirolari profesionalek, ikuskizun publikoetan aritzen diren artistek, merkataritzako ordezkariak, zentro berezietan lan egiten duten minusbaliatuek, portuetaiko zamakariak, seguritateko langileak, etxeko langileak, presoak, etab. Legez izaera berezia aitortua duen beste edozein lanetatik jasotakoak ere hemen sartzen dira.
- c) **Kargu publikoa dela eta** ordaintzen diren kopuruak, jasotzaileak hauek direnean:
 - Europako Parlamentuko diputatuak.
 - Gorte Nagusietako diputatu eta senatariak.
 - Eusko Legebiltzarreko kideak edo beste autonomia erkidegoetako legebiltzarkideak.
 - Batzar Nagusietako prokuradoreak.
 - Udal zinegotziak.
 - Foru aldundietako edo beste entitate lokaletako kideak.

ERNE bidai eta joan-etorriko gastuetarako ematen den zatia kopuru horietatik kanpo utzi behar da.

d) **Funtzionario espainiarrek nazioarteko organismoetan jasotzen dituzten** ordainsariak, nazioarteko hitzarmen eta tratuetan aurreikusitakoa eragotzi gabe.

e) Legez onartuta dauden **konfesio erlijiosoetako ministro edo apaizek** lortutako kopuruak. Honako hauek daude legez onartuta: Eliza Katolikoa, Espainiako entitate erlijioso ebanjelikoen federazioa, Espainiako komunitate israeldarren federazioa eta Espainiako Komisio Islamiarra.

f) **Administrazio kontseilueta**ko edo horren ordeko batzordeetako **administratzaile eta kideek** eta beste ordezkarietako organoetako kideek jasotako ordainsariak.

g) **Sozietateen sortzaile edo sustatzaileek** beren zerbitzu pertsonalen ordainetan beretzat gordetzen dituzten eskubide ekonomiko bereziak.

Eskubide ekonomiko berezi horiek entitateak izan dituen irabazien portzentaje bat badira, balorazioa kapital sozialaren balio baliokidearen %35ekoa izango da gutxienez, beti ere kapital sozial horrek irabazietan ahalbidetzen duen partaidetza aipatu eskubideei aitortzen zaien berbera bada.

h) **Bekak**, harreman laboral edo estatutario baten ondorioz lortzen direnean.

i) **Jarduera humanitarioetan** edo asistentzia sozialekoetan laguntzen dutenek jasotako ordainsariak.

j) **Errepresentazio gastuengatik** jasotzen diren ordainsariak, hau da, langileek libreki erabiltzeko jasotzen dituztenak gastu horiek egin direla justifikatu edo ez.

k) **Bidai gastuetarako dietak eta ordainketak**. Dena den, lokomozio gastuak eta ostalaritza establezimenduetan egiten diren mantenu eta egonaldi gastuak hortik kanpo geratzen dira erregelamenduz ezarritako muga barruan daudenean¹⁷.

l) Zerga honetan **salbuetsita ez dauden sari eta kalte-ordainak**¹⁸, zergadunak harreman laboral edo estatutarioen ondorioz lortu dituztenean: erretiro edo jaiotze sariak, lantokia, ordutegia, etab. aldatzeagatik jasotako kalte-ordainak, etab.

m) **Langabezi prestazioak**, salbuetsita daudenean izan ezik.¹⁹

n) Ezkontidearengandik edo izatezko bikote lagunarengandik jasotako **pentsio konpentsagarriak**, izatezko bikotea beti ere maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eratu bada, eta urteko mantenerako ordainketak.

o) Lan etekintzat hartuko dira, baita ere, **babes sozialeko beste sistema publiko zein pribatuetatik** jasotzen diren hurrengo **prestazio eta pentsioak**:

1. **Gizarte Segurantzaren eta Klase Pasiboan** erregimen publikoetatik jasotako pentsio eta hartzeko pasiboak, eta ezintasun, jubilazio, istripu, gaixotasun, alarguntsa, zurtzasun edo antzekoengatik erakunde publikoek ematen dituzten **gainerako prestazioak**.

ERNE jarduera ekonomikoetan ari direnek prestazio edo kopuruak jasotzen badituzte Gizarte Segurantzaren Lege Orokorraren Testu Bateratuak, ekainaren 20ko 1/1994 Errege Dekretu Legegilearen bidez onartuak, ezartzen dituen kontzeptuengatik, eta hauek aldi baterako ezintasuna badakarte, prestazio eta kopuru horiek ez dira lan etekinak izango, jarduera ekonomikoen etekinak baizik.

¹⁷ Ikus kapitulu honen barruan ageri den 2.2 apartatua, joan-etorriko dietak eta bidai gastuak azaltzen dituen.

¹⁸ Ikus 1. kapituluaren barruan, "Sarrera" izenekoan, ageri den 1.7 apartatua. Aitortu behar ez diren errentak azaltzen dira bertan.

¹⁹ Ikus 1. kapituluaren barruan, "Sarrera" izenekoan, ageri den 1.7 apartatua. Aitortu behar ez diren errentak azaltzen dira bertan.

Adibidea

Demagun iturgina zarela eta lan hori zure kontura egiten duzula. Jarduera horregatik 13.823,28 euroko sarrerak izan dituzu 2005eko ekitaldian. Gainera, hilabete batzuk gaixo pasa dituzu eta denbora horretan ezin izan duzu lanik egin. Aldi baterako ezintasunagatik 3.005,06 euro jaso dituzu Gizarte Segurantzatik. Bestalde, urte horretan jubilatzea erabaki duzunez, Gizarte Segurantzak 2.404,05 euroko erretiro saria eman dizu.

Zure sarrerak honako hauek izango dira:

Jarduera ekonomikoaren etekinak	
Sarrerak	13.823,28 €
Aldi baterako ezintasuna	3.005,06 €
Sarrera osoak, guztira (13.823,28 € + 3.005,06 €)	16.828,34 €
Lanaren etekinak	
Erretiro saria	2.404,05 €
Sarrera osoak, guztira	2.404,05 €

2. **Funtzionarioen derrigorrezko mutualitate orokorretatik, umezurtzen eskoletatik** eta antzeko beste erakundeetatik onuradun gisa jasotzen diren prestazioak.

3. Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetako bazkide osoek eta haien onuradunek jasotako prestazioak. Honako hauek sartzen dira:

- Borondatezko edo derrigorrezko bajagatik nahiz BGAEa desegin edo likidatzeagatik jasotako zenbatekoak, salbu eta, bi hilabeteko epea igaro baino lehen, kasu horietan jasotako kopuruak beste BGAE batean osorik sartzen direnean.
- Gaixotasun larriagatik eta iraupen luzeko langabeziagatik jasotzen direnak.

4. **Pentsio planen** partaide eta onuradunek jasotako prestazioak. Barruan sartzen dira gaixotasun larriaren kasuan edo iraupen luzeko langabezi egoeretan modu aurreratuan erabilitako kopuruak.

5. Gizarte aurreikuspeneko mutualitateekin hitzartutako aseguru kontratuen onuradunek jasotako prestazioak, baldin eta jarduera ekonomikoaren etekin garbia kalkulatzeko garaian, egindako ekarpenak zati batean gutxienez gastu kengarritzat hartu ahal izan badira edo zerga honen oinarri ezagarrrian murriztu ahal izan badira. Prestazio horiek hauek izan daitezke: erretiro, elbarritasun, alarguntsa eta zurtasunagatik jasotako prestazioak, eta iraupen luzeko langabeziagatik nahiz gaixotasun larriagatik jasotakoak.

Kontratu horietatik eratortzen diren erretiro edo elbarritasun prestazioak oinarri ezagarrrian integratuko dira, baldin eta jasotako zenbatekoak handiagoak badira Zergaren foru arauan aurreikusitako baldintzak ez betetzeagatik zergaren oinarri ezagarrrian murriztu edo gutxitu ezin izan diren ekarpenak baino²⁰.

²⁰ Baldintza horiek Errenta Zergari buruzko abenduaren 24ko 8/1998 Foru Arauan jasota daude, 62. artikuluan 3 apartatuko a) letran.

Mutualisten eskubide kontsolidatuak pentsio plan eta fondoei buruzko Legearen Testu Bateratuak 8.8 artikuluan pentsio planetarako aurreikusten dituen kasuetan baino ezin izango dira erabili²¹. Eskubide kontsolidatu horiek bestelako kasuetan erabiltzen badira dela osorik dela zati batean, zergadunak oinarri ezagarrrian behar ez bezala egindako murrizpenak gehitu beharko ditu, eta horretarako bidezko aitorten-likidazio osagarriak egingo ditu berandutza interesak sartuta. Era berean, eskubide kontsolidatuak modu aurreratuan erabiltzeagatik jasotako kopuruak kapital higikorren etekin gisa zergapetuko dira. Ez da hala izango, ordea, kopuru horiek gizarte aurreikuspeneko mutualitateekin hitzartutako aseguru kontratuetatik datozenean eta kontratuak besteren konturako langileen alde edo bazkide langileen alde hitzartu eta Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen Testu Bateratuak lehen xedapen gehigarrian jasotakoari jarraiki eratu direnean²². Horrelakoetan, jasotako kopuruak lan etekin gisa zergapetuko dira.

Kirolari profesionalen eta goi mailako kasuan, kirolari profesionalen gizarte aurreikuspeneko mutualitateetatik jasotzen diren prestazioak eta Errenta Zergari buruzko Legearen testu bateratua onartzen duen martxoaren 5eko 3/2004 Errege Dekretu Legegileak²³ hamaikagarren xedapen gehigarriaren 4 apartatuan ezarritako kasuetan jasotzen diren eskubide kontsolidatuak lan etekin gisa zergapetuko dira oso-osorik. Eskubide kontsolidatuak modu aurreratuan erabiltzeagatik jasotzen diren kopuruak martxoaren 5eko 3/2004 Errege Dekretu Legegileak hamaikagarren xedapen gehigarriaren 4 apartatuan ezarritakoak ez diren kasuetan jasotzen badira, kapital higikorren etekin gisa zergapetuko dira. Alabaina, kopuru horiek Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen testu bateratuak²⁴ lehen xedapen gehigarrian aipatzen dituen aseguru kontratuetatik baldin badatoz, orduan lan etekin gisa zergapetuko dira.

6. Lanaren etekintzat hartzen dira, halaber, enpresek pentsio gaietan hartutako konpromisoen ondorioz izenpetu diren **aseguru kolektibo**en onuradunek erretiroagatik edo ezintasunagatik jasotzen dituzten prestazioak, beti ere horien zenbatekoak fiskalki egotzitako kontribuzioak eta langileek zuzenean egindako ekarpenak baino handiagoak badira. Enpresek Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen Testu Bateratuak lehen xedapen gehigarrian jasotakoari jarraiki hartu behar dituzte konpromiso horiek²⁵.

Bizitza aseguruaren kontratuetatik datozten prestazioak kapital moduan jasotzen direnean, eta kontratu horiek aldiakako nahiz aparteko primak dituztenean, lortu den etekin osotik prima bakoitzari zein zati dagokion kalkulatzeko etekin oso hori zatidura honetatik ateratzen den ponderazio koefizientearekin biderkatuko da:

Zenbakitzaile gisa, dagokion prima ordaindu zenetik prestazioa kobratu arte igarotako urte kopurua ordaindutako primarekin biderkatuz ateratzen den emaitza jarriko da.

Izendatzaile gisa, dagokion prima ordaindu zenetik prestazioa kobratu arte igarotako urte kopurua ordaindutako prima bakoitzarekin biderkatuz ateratzen diren biderkaduren batura (Σ) jarriko da.

²¹ Testu Bateratua azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak onartu zuen.

²² Testu Bateratua azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak onartu zuen.

²³ Mutualisten eskubide kontsolidatuak Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen Testu Bateratuak 8.8 artikuluan aipatzen dituen kasuetan bakarrik gauzatu daitezke, edo bestela, behin urtebete igaro ondoren kirolari profesionalen lan jarduna amaitu edo goi mailako kirolariaren izaera galtzen denetik aurrera.

²⁴ Testu Bateratua azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak onartu zuen.

²⁵ Testu Bateratua azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak onartu zuen.

	Prima x ordaintzetik kobratu arteko urte kop.
Etekin osoa X	_____
	Σ (prima x ordaintzetik kobratu arteko urte kop.)

6. Aurreikuspen plan aseguratuetako partaideek eta haien onuradunek jasotako prestazioak, gaixotasun larriaren kasuan edo iraupen luzeko langabezi egoeretan modu aurreratuan erabilitako kopuruak barne.

2.2 Joan-etorriko dietak eta bidai gastuak lan etekinak al dira?

2.2.1 Arau orokorrak

Bidai gastuetarako dietak eta diru ordainketak lan etekintzat hartzen dira. Aldiz, lokomozio gastuak eta ostalaritza establezimenduetako mantenu eta egonaldikoak ez dira halakotzat hartzen jarraian adierazten diren baldintzak betetzen dituztenean.

2.2.1.1 Garraio gastuetarako diru ordainketak.

Enpresak edo enplegu emaileak ematen dituen diru kopuruak enplegatu edo langileak lantegi, tailer, bulego edo lantokitik kanpo lan egiteagatik dituen garraio gastuak konpentsatzeko direnean, zergapetu gabe geratuko dira honako baldintza eta zenbateko hauetan:

- Enplegatu edo langileak **garraio bide publikoak erabiltzen dituztenean**, faktura edo antzeko agiri bidez frogatzen den gastuaren zenbatekoa.
- Enplegatu edo langileak **garraio bide propioa erabiltzen dituztenean**, eta joan-etorria benetan egin dela frogatzen denean, honako hauek ez dira aitortu behar:
 - Frogatzen diren bidesari eta aparkamendu gastuak.
 - Egindako kilometro bakoitza 0,20 euroekin biderkatuz ateratzen den emaitza.

Adierazitako kopuruaren gainetik jasotzen den soberakina bere osoan zergapetzen da eta lan etekintzat hartzen da.

2.2.1.2 Mantenu eta ostatu gastuetarako diru ordainketak.

Enpresak edo enplegu emaileak ematen dituen diru kopuruak jatetxe, hotel eta gainerako ostalaritza establezimenduetan egiten diren mantenu eta egonaldiko gastu arruntak konpentsatzeko direnean zergapetu gabe egongo dira baldintza hauek betetzen dituztenean:

- Gastu horiek jasotzaileak lan egin ohi duen eta bizi den udalerritik kanpo sortu behar dira.
- Desplazamendua eta beste udalerririk batean ematen den denbora bederatzi hilabetekoa izango da gehienez modu jarraituan egiten denean. Kanpoan egiten direnaldi baterako egonaldiek ez dute epealdi hori eteten oporrenagatik, gaixotasunagatik edo destinoz aldatzera behartzen ez duten zirkunstantzienagatik gertatzen badira.
- Ordaintzaileak bidaiaren noiz, nora eta zergatik egin den frogatu behar du.
- Egunean jasotzen diren kopuruak hurrengo taulan adierazten direnak baino handiagoak badira, ez dira mantenu eta ostatu gastu arruntzat hartzen eta, beraz, mugak gainditzen dituen zatia lan etekin bezala aitortuko da.

Ostatu eta mantenuagatik zergapetzen ez diren gehienezko kopuruak		
Ostatu gastuak	Frogatzen den kopurua	
Mantenu gastuak	Estatuan	Atzerrian
-Gaua pasatuz	52,29 €	91,35 €
-Gaua pasatu gabe	26,14 €	48,08 €
-Hegazkinetako langileak gaua pasatu gabe	36,06 €	66,11 €

Hau guztia aplikagarria izango zaie, orobat, lan zentro mugikor edo ibiltariak dituzten enpresetan lan egiteko kontratatzen diren langileei, beti ere desplazamendua langilea bizi ohi den udalerrira ez den beste batera egiten bada.

Adibidea

Demagun Tolosan dagoen enpresa batean egiten duzula lana beste baten kontura. 2005eko urriaren 15ean Valentziara joan zinen lan bidaiaren bat zela-eta. Bidaiaren eta ostatu gastuak frogatu eta gero, honako zenbatekoak jaso dituzu enpresatik:

Hegazkinetako bidaiaren	240,40 €
Hoteleko gastuak: 3 gau	901,52 €
2 eguneko mantenu gastuak	120,20 €
Guztira	1.262,12 €

Honako zenbatekoak geldituko dira zergapetu gabe:

Hegazkinetako bidaiaren	240,40 €
Hoteleko gastuak: 3 gau	901,52 €
Mantenu gastuak: 2 egun x 52,29 €	104,58 €
Guztira	1.246,50 €

Bidaiagatik jaso duzun kopurua ez da lan sarreretatik hartzen, bidaiaren garraio publiko batean egin delako eta behar den erantza frogatu delako. Ostatu gastuagatik jasotako zenbatekoarekin ere gauza bera gertatzen da, gastu horien zenbatekoa behar bezala frogatu delako hotelak luzatutako fakturaren bidez.

Mantenu gastuak direla-eta jasotako kopurutik 104,58 euroko zenbatekoa ez da lan sarreretatik hartzen. Kalkulu hori egun kopurua (bi) 52,29rekin biderkatuz egin da (hau baita eguneko muga frogagiririk aurkeztu behar ez denean, gaua jasotzaileak lan egin ohi duen eta bizi den udalerritik kanpo pasatzen denean, eta bidaiaren lurralde espainiarraren barruan egiten denean).

Jasotako zenbatekoa	1.262,12 €
Zergapetu gabeko zenbatekoa	1.246,50 €
Diferentzia	15,62 €

Jasotako zenbatekoaren eta zergapetu gabeko zenbatekoaren arteko **diferentzia**, hau da, 15,62 euro, lan etekintzat hartzen da, eta zerga ordaindu beharko da harengatik. Ordaintzaileak bidaia noiz, nora eta zergatik egin den frogatu beharko du.

2.2.1.3. Zer egiten da langileak atzerrian destinaturik daudenean?

- **Espainiako funtzionario publikoak atzerrian destinaturik daudenean:** indarrean dagoen legeria aplikatuta eta maiatzaren 24ko 462/2002 Errege Dekretuak 25. artikulua-ren 1 eta 2 apartatueta jasotako kalte-ordainaren ondorioz, Espainian destinaturik baleude lortuko lituzketen ordainsari guztien gainean jasotako diferentzia ez da zergapetuko.
- **Herri Administrazio langileak atzerrian destinaturik daudenean:** Espainian destinaturik baleude soldata, hirurteko, osagarri edo pizgarriengatik lortuko lituzketen ordainsari guztien gainean jasotako diferentzia geratzen da zergapetu gabe. Ondorio horietarako, lansarien arloan esku duen organoak erabakiko du nola berdinu daitezkeen langile horien soldatak Espainian destinaturik baleude.
- **Beste herri administrazioetako funtzionario eta langileak** (Euskal Herriko Administrazio Publikoak atzerriko delegazioetan dituenak barne): jasotzen duten diferentzia ez da zergapetzen baldin eta bere zenbatekoa urtarilaren 13ko 6/1995 Errege Dekretuak, atzerrian destinaturik dauden funtzionarioen soldata erregimena arautzekoak, 4., 5. eta 6. artikuluetan aipatutako helburuetarako erabiltzen bada edo, bestela, soldata berdinketak gaintzen ez baditu.
- **Enpresetako enplegatutako atzerrian destinaturik daudenean:** soldata, egunsari, antzinasun edo aparteko ordainsariengatik, irabazietatik datorrena barne, familia laguntzagatik, edo beste edozein kontzepturengatik, hala nola, kargu, enplegu, kategoria edo lanbideagatik, Espainian destinaturik baleude lortuko lituzketen ordainsarien gainean jasotako diferentzia zergapetu gabe geratuko da.

Lau apartatu hauetan ezin da aplikatu atzerrian egindako lanetatik datozen etekinei aplikatzen zaien salbuespena²⁶.

2.2.2 Arau bereziak

Arau bereziak aplikatzen dira honako kasuetan:

- Zergadunek menpeko lan harreman bereziak dituztenean.
- Lantokiz aldatzen direnean.
- Hauteskunde mahaietako kideak direnean.

2.2.2.1 Menpeko lan harreman bereziak dituzten zergadunak

Enpresak ez badizkio langileari itzultzen lokomozio eta mantenuagatik izandako gastuak, langileak hurrengo zenbatekoak gutxitu ditzake bere sarreretatik etekin garbia kalkulatzeko, bidaia benetan egin dela frogatzen badu beti ere:

a) Garraio gastuengatik:

- **Garraibide publikoa erabiltzen duenean:** faktura edo antzeko agiri bidez frogatzen den gastuaren zenbatekoa.
- **Bestelako kasuetan:** 0,20 euro kilometro bakoitzeko, gehi frogatzen diren bidesari eta aparkamendu gastuak.

b) Mantenu gastuengatik:

- **Lurralde espainiarraren barruan:** 26,14 euro eguneko.
- **Atzerrian:** 48,08 euro eguneko.

c) Ostatu gastuengatik:

hauek gutxitu ahal izan daitezke, ezinbestekoa da enpresak aurretik itzultzea. Arau orokorren arabera jokatuko da²⁷.

Adibidea

Demagun 2005eko ekainaren 1ean Gipuzkoako enpresa batek merkataritzako ordezkari modura kontratatu zaituela menpeko lan harreman berezi bat dela medio. Garraio eta mantenu gastuak zure kontura doaz eta enpresak ez dizkizu espezifikoki itzuli. Bizkaia eta Nafarroa dituzu lan eremu, eta bertara joateko zeure ibilgailua erabili duzu.

2005ean 33.055,67 euro gordin jaso dituzu zure zerbitzuen ordainez, eta ondoko bidaia egin dituzu, denak ere behar bezala frogatu dituzunak.

Egindako kilometroak	20.000 km
Bidai egunak, gaua kanpoan pasatuaz	12 egun
Bidai egunak, gaua kanpoan pasatu gabe	100 egun
Bidai egunak, guztira	112 egun

Bidaia horien ondorioz, honako gastuak frogatu dituzu:

Bidesari eta aparkamendu gastuak	120,20 €.
----------------------------------	-----------

Zergapetzen ez diren gastuak zeintzuk diren jakiteko, honela egingo dugu:

Garraio gastuak (20.000 km x 0,20€)	4.000,00 €
Frogatu diren bidesari eta aparkamendu gastuak	120,20 €
Mantenu gastuak (26,14 € x 112 egun)	2.927,68 €
Zergapetu gabeko sarrerak, guztira	7.047,88 €

Fiskalki konputa daitezkeen sarrerak zeintzuk diren jakiteko, sarrera gordinetatik guztira salbuesten diren sarrerak kenduko ditugu:

Lanaren etekin gordinak	+33.055,67 €
Salbuestitako sarrerak, guztira	-7.047,88 €
Zergapetzen diren sarrerak	26.007,79 €

2.2.2.2 Lantokiz aldatzea

Lantokia beste udalerrri batera aldatzeagatik ordaintzen diren kopuruak **zergapetu gabe geratuko dira** baldin eta aldaketa horrek bizilekuz aldatzera ere behartzen badu. Zenbateko horiek honako

²⁶ Ikus 1. kapituluaren barruan, "Sarrera" izenekoan, ageri den 1.7 apartatua. Aitortu behar ez diren errentak azaltzen dira bertan.

²⁷ Ikus apartatu honen barruan ageri den 2.2.1.2 puntua, "Mantenu eta ostatu gastuetarako diru ordaintzak" azaltzen dituenak.

hauek izango dira soil-soilik:

- Zergadunaren eta bere familiaren lokomozio eta mantenu gastuak, aldaketak dirauen bitartean.
- Altzariak eta etxeko tresnak tokiz aldatzeko gastuak.

Adibidea

2005eko azaroan, zure enpresak beste udalerrri batera aldatu zuen zure lanpostua. Aldaketa horrek bizilekuz aldatzera behartu zintuen, 3.005,06 euroko konpentsazioa jaso zenuen. Bidaia zure ibilgailuan egin zenuten, kanpoan lo egin behar izan gabe.

Honako frogagiriak daukazuz:

Mudantza enpresaren faktura	1.202,02 €
Jatetxearen faktura, aldaketa egunagatik	48,08 €
Egindako kilometroak	600 km

Honako zenbatekoak geratzen dira zergatik salbuetsita:

Lokomozio gastuak: 600 km x 0,20 €	120,00 €
Mantenu gastuak	48,08 €
Etxe aldaketaren faktura	1.202,02 €
Salbuesten diren sarrerak, guztira	1.370,10 €

Aitortu behar diren sarrerak zeintzuk diren jakiteko, jasotako zenbatekotik guztira salbuesten diren sarrerak kenduko ditugu:

Jasotako zenbatekoa	+3.005,06 €
Gastuak guztira	- 1.370,10 €
Zergapetzen diren sarrerak*	1.634,96 €

*Kopuru horren %50 lan etekin moduan sartuko da oinarri ezargari orokorrean, etekin hori denboran zehar era irregular nabarmenean lortu dela jotzen delako (*ikus 2.4 apartatua*).

2.2.2.3 Hauteskunde mahaietako kideak

Hauteskunde mahaietako kideek jasotzen dituzten zenbatekoak legeria aplikagarriaren arabera salbuetsiko dira Zergatik.

2.3 Zer dira eta zer ez dira gauzako etekinak?

2.3.1 Zer dira gauzako etekinak?

Gauzen bidezko etekintzat jotzen dira ondasunak, eskubideak edo zerbitzuak dohainik edo merkatuko ohiko prezioetik behera nork bere xedeetarako erabili, kontsumitu edo lortzea, nahiz eta ematen dituenarentzat gastu erreala ez izan.

ERNE: etekinak ordaintzen dituenak eskudirutan ematen dizkionean zenbatekoak zergadunari honek ondasun, eskubide edo zerbitzuak eros ditzan, diruzko etekintzat hartuko dira.

Bereziki, honako hauek dira gauzen bidezko lan etekinak:

- Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateen** bazkide babesleek egindako ekarpenak.
- Pentsio planen** sustatzaileek ordaindutako kontribuzioak.

c) Enpresariak **pentsio konpromiso**ei aurre egiteko ordaindutako zenbatekoak, beti ere ordainketa horiek prestazioak jasoko dituzten pertsoneri egotzen zaizkionean. Konpromiso horiek Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen Testu Bateratuak lehen xedapen gehigarrian eta lege hori garatzen duen araudian jasotakoaren arabera hartu behar dira²⁸. Alabaina, zenbateko horiek ez bazaizkie langileei egotzen, ez da gauzen bidezko ordainketa izango.

Bizitza aseguruaren kontratuek aukera ematen badute, dela erreskatatzeko eskubidea emanez dela beste edozein formulaz baliatuz, prestazioei lotutako pertsonen primak modu aurreratuan erabiltzeko, eta hori pentsio planen araudiak jasotzen ez dituen kasuetan gertatzen bada, prima horiek nahitaz egotzi beharko dira.

Hala ere, ondorio horietarako ulertuko da aseguru kontratuek ez dutela aukerarik ematen prestazioak modu aurreratuan erabiltzeko, erreskate eskubidea gaixotasun larriko kasuetan edo iraupen luzeko langabezi egoeretan aplikatzea aurreikusten dutenean.

d) **Etxebizitza erabiltzea** karguren bat betetzeagatik edo enplegatu publiko nahiz pribatua izateagatik.

e) **Ibilgailuak** erabiltzea edo ematea.

f) Merkatuko **interes tasatik behera emandako maileguak**.

ERNE: 1992ko urtarrilaren 1a baino lehen diruaren legezko interes tasatik behera hitzartu diren maileguak ez dira gauzen bidezko ordainketa hartuko mailegu-hartzaileak data hori baino lehen jaso badu haien zenbateko nagusia.

g) **Mantenu, ostatu, turismo bidaia eta antzekoengatik** emandako prestazioak.

h) **Aseguru** edo antzeko beste **kontratuengatik** enpresak ordaindu dituen primak edo kuotak.

ERNE: lan jardueratik eratorritako lan istripu edo erantzukizun zibileko aseguruengatik ordaindutakoak hortik kanpo geratzen dira.

i) Zergadunak edo bere ahaideek (ezkontza bidezkoak barne, laugarren mailaraino) izandako **ikasketa eta mantenu gastuak** ordaintzeko erabilitako kopuruak.

ERNE: langileak egunean jarri, gaitu edo birziklatzera zuzendutako kopuruak hortik kanpo geratzen dira, prestakuntza hori beren jardueraren garapenagatik edo lanpostuen ezaugarriengatik beharrezkoa denean.

2.3.2 Zer ez dira gauzako etekinak?

Jarraian aipatzen diren kontzeptuak ez dira gauzen bidezko etekintzat hartzen eta, beraz, ez dira aitortu behar:

- Enpresako kantina edo jantokietan nahiz izaera sozialeko ekonomatoetan **prezio beheratuen produktuak ematea**.
- Aktiboan dauden langileei **enpresaren** beraren edo sozietate taldeko beste enpresa batzuen **akzioak edo partaidetzak** dohainik edo merkatuko prezio normalatik behera ematea.
- Ikasketak eta prestakuntza ikastaroak egiteko gastuak**, hurrengo 2.3.2.4. apartatuan aipatzen diren baldintzak betetzen dituztenean.
- Langileak teknologia berrietan trebatzeko** erabilitako kopuruak.

²⁸ Testu Bateratua azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak onartu zuen.

- e) Langileen **gizarte eta kultur zerbitzuetara zuzendutako ondasunak** erabiltzea.
- f) Lan jardueratik eratorritako **lan istripu edo erantzukizun zibileko aseguru kontratuen** ondorioz enpresak ordaintzen dituen primak edo kuotak.
- g) **Langilearen gaixotasuna, ezkontidearena, maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eratutako izateko bikote-lagunarena edo seme-alabena** estaltzeko, aseguru entitateei ordaindutako primak edo kuotak.
- h) **1992ko urtarrilaren 1a baino lehen hitzarturiko maileguak**, baldin eta mailegu-hartzaileak data hori baino lehen jaso badu zenbateko nagusia.
- i) Enplegatuen seme-alabei ikastetxe baimenduek eskolaurrea, haur hezkuntza, lehen hezkuntza, derrigorrezko bigarren hezkuntza, batxilergoa eta lanbide heziketa dohain edo merkaturko ohiko prezioetik behera ematea.

2.3.2.1 *Prezio beheratua duten produktuak.*

Enpresako kantina eta jantokietan nahiz izaera sozialeko ekonomatoetan prezio beheratua ematen diren produktuak ez dira zergapetuko. Zerbitzua zuzenean nahiz zeharka prestatzeko erabiltzen diren formulak izango dute tratamendu hau, beti ere lan legerian onartuta badaude eta ondoko baldintzak betetzen badituzte:

- Zerbitzuaren prestazioa enplegatu edo langilearen lanegunetan egitea.
- Zerbitzuaren prestazioa ez egitea enplegatu edo langileak zergapetu gabeko mantenu dietak lortzen dituen egunetan.

Zerbitzuaren prestazioa zeharkako formulen bidez egiten denean, aurreko apartatua exijitzen diren baldintzez gainera, honako hauek ere bete beharko dira:

- Zenbatekoa ezingo da egunean 7,81 eurotik gorakoa izan. Eguneko zenbatekoa handiagoa bada, diferentzia gauzen bidezko ordainketa izango da.
- Enplegatu edo langileari zerbitzua emateko janari-txartelak edo antzeko agiriak ematen bazaizkio, ondoko baldintzak bete behar dituzte:
 - a) Numeratuak izan behar dute.
 - b) Modu nominatiboz egingo dira, hau da, bertan jasotzailearen izena agertuko da.
 - c) Zenbateko nominala adieraziko dute.
 - d) Enpresa emailea adieraziko dute.
 - e) Transferiezinak izango dira, hau da, bertan ageri den jasotzaileari bakarrik transferituko zaizkio.
 - f) Zenbatekoa ezingo da ez enpresatik ez hirugarren batengandik berreskuratu.
 - g) Ostalaritza establezimenduetan baino ezingo dira erabili.
 - h) Txartelak ematen dituen enpresak enplegatu edo langile bakoitzari emandako agiriaren zerrenda bat eraman eta gorde beharko du.
 - i) Zerrenda horretan agiriaren zenbakia eta emate eguna adieraziko dira.

2.3.2.2 *Enpresaren akzio edo partaidetzak*

Aktiboan dauden langileei enpresaren edo sozietate taldeko beste enpresa batzuen akzio edo partaidetzak dohainik edo merkaturko

prezioetik behera ematea ez da zergapeturik egongo. Langile bakoitzari egindako entrega guztien urteko zenbatekoa 12.000 eurokoa izango da gehienez.

Honako kasu hauetako batean egin ahal izango da entrega:

- Sozietate batek akzio edo partaidetzak ematen dizkienean bere langileei.
- Merkataritza Kodearen 42. artikuluko baldintzak betetzen dituen sozietate taldeak badira:
 - Taldeko sozietate batek azpitalde bereko sozietateetan ari diren langileei ematen dizkienean akzio edo partaidetzak.
 - Akzio edo partaidetza horiek taldeko sozietate nagusiarenak badira, akzio edo partaidetzak talde horretako sozietateetan ari diren langileei ematen zaizkienean.

Aurreko bi kasuetan, akzio edo partaidetzak langileak dharduen sozietateak berak nahiz taldeko beste sozietate batek eman ditzake edo, bestela, akzioen titularrak den ente publikoak, sozietate estatalak edo Herri Administrazioak.

Horrez gain, baldintza hauek beteko dira:

- Eskaintza enpresak edo sozietate taldeak erabiltzen duen ordainketa politika orokorraren barruan egitea, eta langileen partaidetza bultzatzea enpresan. Hau da, eskaintza enpresa edo taldeko langile guztiei egitea inor diskriminatu gabe.
- Langile bakoitzak, eta honekin batera, ezkontideak, maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eratutako izateko bikote-lagunak, edo laugarren mailarainoko senideek, ez edukitzea, zuzenean edo zeharka, %5etik gorako partaidetza lan egiten duen sozietatean edo taldeko beste edozeinetan.
- Tituluak bost urtez mantentzea gutxienez. Epe hori ez bada betetzen, aitortpen-likidazio bat aurkeztu beharko da baldintza bete ez den egunean hasi eta baldintza bete gabe gelditu den zergaldia aitortzeko arauzko epearen amaiera bitartean. Gainera, dagokion berandutza interesak ere ordainduko dira.

2.3.2.3 *Langileak teknologia berrien erabileran trebatzeko gastuak*

Langileak teknologia berrietan trebatzeko erabiltzen diren kopuruak dira, Sozietateen gaineko Zergaren araudian jasotakoaren arabera. Honela laburbildu daitezke: interneteko konexioa egin, erraztu edo finantzatzeko gastuak, eta interneten sartzeko behar diren ekipoak eta terminalak (software eta periferikoak barne) dohainik edo prezio beheratuekin erosteagatik nahiz maileguak edo diru laguntzak jasotzeagatik sortutako gastuak, baita langileek lantokiz eta ordutegiz kanpo erabili ahal dituztenean ere.

2.3.2.4 *Ikasketen edo prestakuntza ikastaroen gastuak*

Erakundeek, enpresek edo enplegu-emaileek beren langileak eguneratu, gaitu eta birziklatzeko agindu eta finantzatzen dituzten ikasketen edo prestakuntza ikastaroen gastuak ez dira zergapeturik egongo.

Beharrezkoak izan behar dute jarduerak edo lanpostuen ezaugarriak garatzeko, baita beste pertsona edo entitate espezializatuak ematen dituztenean ere.

Lokomozio, mantenu eta egonaldi gastuetarako ematen diren diru kopuruak kapitulu honetako 2.2 puntuan xedatutakoaren arabera arautuko dira.

2.3.2.5 *Gizarte eta kultur zerbitzuetara zuzendutako ondasunak*

Langileen gizarte eta kultur zerbitzuetara zuzendutako ondasunak erabiltzea ez da gauzen bidezko ordainketa hartzen. Besteak

d) Ondorengo errentak ordaintzailearentzat izan duten kostuaren arabera baloratuko dira, eragiketa bakoitza kargatzen duten zergak barne:

- **Mantenu, ostatu, turismo bidaia eta antzekoengatik** emandako prestazioak.
- **Aseguru** eta antzeko **kontratuengatik** ordaindutako primak edo kuotak.
- Zergadunak edo honen ahaideek (ezkontza bidezkoak barne, laugarren mailaraino) **ikasketa eta mantenu gastuak** egiteko ordaindu diren kopuruak. Alabaina, ez dira gauzak ordainketatatzat hartuko baldin eta zergadunaren ikasketak langileak egunean jarri, gaitu edo birziklatzeko egiten badira edota beren jarduerak edo lanpostuaren ezaugarriak garatzeko beharrezkoak badira.

e) Honako hauek beren zenbatekoaren arabera baloratuko dira:

- **Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateen** bazkide babesleek ordaindutako kontribuzioak.
- **Pentsio planen** sustatzaileek egindako ekarpenak.
- Enpresari **pentsio konpromiso**ei aurre egiteko ordaindutako zenbatekoak, betiere ordainketa horiek prestazioak jasotzen dituzten pertsonen egozten zaizkienean. Konpromiso horiek Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen Testu Bateratuak lehen xedapen gehigarriaren eta lege hori garatzen duen araudian xedatutakoaren arabera hartu behar dira²⁹.

f) Alabaina, aurreko letretan aurreikusitakoa gorabehera, lanaren etekina gauzen bidez ordaintzen denean eta etekin hori dagoen enpresaren ohiko jardueraren ondorio denean, balorazioa ezingo da izan ondasun, eskubide edo zerbitzu horrek jendearentzat, oro har, duen prezioa baino txikiagoa.

Jendeari eskainitako prezioa uztailaren 19ko 26/1984 Lege Orokorrak, Kontsumitzaileen eta Erabiltzaileen Defentsari buruzkoak, 13. artikuluan aipatzen duena izango da, deskontu aruntak edo ohikoak behin kenduta. Deskontu aruntak edo ohikoak enpresako langileekin pareka daitezkeen beste talde batzuei eskainitakoak izango da, bai eta, enpresak izaera orokorrean aplikatutako deskontu promozionalak ere gauzen bidezko ordainketa egiteko unean indarrean badaude edo, bestela, 100eko 20 gainditzen ez badute.

2.3.4 Nola integratzen dira gauzako etekinak oinarri ezargarrian?

Gauzen bidez jasotzen diren errentak oinarri ezargarrian integratzeko, 2.3.3. apartatuko arauak aplikatuz ateratzen den balioari konturako sarrera gehitu behar zaio, sarrera horren zenbatekoa errenta jaso duenari jasanarazi ez bazaio beti ere.

Ordaintzaileek egindako konturako sarrerak oso-osorik jasanarazten bazaizkio langileari, eta zenbateko hori bere diruzko ordainketetatik kendu, langileak gauzen bidez jasotako lan etekin bezala aitortu ahal izango du ordainketa horien balorazioa, baina konturako sarrera gehitu gabe.

Jasotzaile berberari diruz eta gauzen bidez ordaintzen zaizkienean lan errentak, atxikipena ordaindutako kontraprestazio edo onura guztien gainean egingo da. Horrelakoetan, atxikipenaren portzentajea aurreikus daitezkeen diruzko nahiz gauzen bidezko ordainsari finko nahiz aldakorrek kontuan hartuz kalkulatu da.

Diruz nahiz gauzen bidez ematen diren ordainsarien zenbatekoa urtean zehar aldatzen denean, beste portzentaje bat kalkulatu

da izandako aldaketak kontuan hartuz. Portzentaje berria aipatu aldaketak gertatzen diren egunetik aurrera aplikatuko da bakar-bakarrik.

Aipatu den portzentajea ordaindutako kontraprestazio eta onura guztiei aplikatuz ateratzen den zenbatekoa ordaindutako diruzko etekinetatik kenduko da.

2.4 Etekin osoa

Etekinen zein portzentaje aitortu behar da?

Izaera orokorrean, lanaren etekin osoak 2.1. apartatuan zehazten direnak dira.

Hala eta guztiz ere, ondorengo kasuetan, lanaren etekin osoa kalkulatzeko, etekin horien zenbateko osoari portzentaje jakin batzuk aplikatuko zaizkio. Horren ondorioz, gainerakoa oinarri ezargarritik kanpo geldituko da, hau da, ez da zergapetuko. Adibidez, bi urtetik gorako epean sortutako lan etekinetatik %60 integratuko dela esaten badugu, horrekin esan nahi da gainerako %40a ez dela aitortu behar. Aipatu portzentajeak honako hauek dira:

a) Bi edo bost urtetik gorako epean lortutako etekinak

Lan etekinen sorreraldia bi urtetik gorakoa bada eta etekinak aldiari aitortu ez badira, haien **%60** integratuko da; aldi, bost urtetik gorako epean sortu badira, **%50** integratuko da.

Lanaren etekina bi edo bost urtetik gorako epean sortu dela eta aldiari aitortu ez dela lortu ulertuko da, baldin eta etekin hori **langileei akzio edo partaidetzak erosteko aukera eskubidea** ematearen ondorioz etorri bada eta eskubide hori, hurrenez hurren, bi edo bost urte igaro eta gero bakarrik erabili badaiteke emana izan den egunetik aurrera, eta gainera, erosteko aukerak urtero ematen ez badira.

ERNE: sorreraldia bi urtetik gorakoa dela agerian egon arren, ezin bada zehatz-mehatz finkatu, hiru urtekoa dela joko da.

Sorreraldia	integrazio %
+2 urte	60
+5 urte	50

Bi urtetik gorako epean sortutako lan etekinak **zatika jasotzen direnean**, honako eragiketa hau egingo da: sorreraldiko urteak, datatik datara konputatuak, zati etekinak zatikatu diren zergaldien kopurua:

$$X = \frac{\text{Etekinak zenbat urtetan sortu diren}}{\text{Etekinak zatikatu diren zergaldien kopurua}}$$

- Emaizta bi urtetik gorakoa bada, %60ko portzentajea aplikatuko da.
- Emaizta bost urtetik gorakoa bada, %50eko portzentajea aplikatuko da.

ERNE: %70 edo %60ko portzentajeak aplikagarri dituen etekinaren zenbatekoak ezin du inoiz eragiketa honen emaitza gainditi: 18.030,36 euro bider etekina sortu den urte kopurua.

Lanaren etekinak jarduten den entitatearen, sozietate taldeko edozein entitatearen, edo harekin lotutako dagoen beste edozein entitatearen akzioen gaineko aukerak baliatzeagatik

²⁹ Testu Bateratua azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak onartu zuten.

sortzen badira, %60ko edo %50eko portzentajeak aplikatze-ko kontuan hartuko den etekinaren zenbatekoak ezingo du inoiz gainditu 18.030,36 euroko zenbatekoa etekinaren sorreraldiko urte kopuruarekin biderkatuta ateratzen den emaitza. Muga hori bikoiztu egingo da akzioen gaineko aukerak ematean baldintza hauek betetzen direnean:

- Eskuratutako akzio edo partaidetzak gutxienez 3 urtez eduki behar dira erosteko aukeraz baliatu denetik aurrera.
- Enpresako edo enpresa taldeko edo azpitaldeko langile guztiei baldintza berdinetan eskaini behar zaizkie erosteko aukerak.

Adibidea

Demagun enpresa batean lan egiten duzula eta zure urteko soldata 18.030,36 eurokoa dela. Aurten, gainera, 6.010,12 euroko saria jaso duzu azken lau urteotan lortu dituzun emaitzenatik.

Hona hemen aitortu behar dituzun etekin osoak:

Soldata	18.030,36 €
Saria (sariaren %60)	3.606,07 €
Lanaren etekin osoak (18.030,36 € + 3.606,07 €)	21.636,43 €

Langileak kalean geratzeagatik jasotzen diren kalte-ordainen tratamendu fiskala

Lan harremana iraungia duten langileek jasotzen dituzten zenbatekoak salbuetsita dauden kopuruak baino handiagoak direnean³⁰, 100eko 70eko portzentajea aplikatuz sartuko dira lanaren etekin osoan, beti ere hurrengo paragrafoan adierazten diren baldintzak betetzen badira. Portzentaje hori aplikatu ahal izateko, diru kopuruek ezingo dute urtearen barruan gainditu lanbidearteko gutxieneko soldata (7.182,00 euro 2005eko ekitaldian) 2,5ekin biderkatu ondoren ateratzen den emaitza, hau da, ezingo dira 17.955,00 eurotik gorakoak izan. Muga horren gainetik dauden kopuruak (100eko 70ko portzentajea aplikatu aurretik hartzen da kontuan muga hori) oso-osorik integratuko dira zergaren oinarri ezargarrarian.

Aurreko paragrafoan aipatu den 100eko 70eko portzentajea aplikatu ahal izateko, langileek jasotzen dituzten zenbatekoek baldintza hauek bete behar dituzte:

- 1) Diru kopuru horiek enplegua murrizteko espediente baten ondorioz jasotzea, espediente hori beti ere Langileen Estatutuak 51. artikuluan xedatutakoaren arabera izapidetuta badago eta lan agintaritzaren eskudunak aurrez onartu badu, edo, bestela, lan harremana aipatu Estatu horren 52.c) artikuluan ezarritakoaren indarrez iraungitzea. Zio ekonomiko edo teknikoengatik edo ezinbesteko arrazoiengatik egingo da bi kasuetan iraizpena.

Puntu honetan xedatutakoaren ondorioetarako, herri administrazioetako giza baliabideei buruzko plan estrategikoak enplegua murrizteko espedienteekin parekatuko dira helburu berdinak dituztenean.

- 2) Enplegu Institutu Nazionaletik, Gizarte Segurantzako Institutu Nazionaletik edo horien ordezkio entitateetatik jasotako zenbatekoen kopuru osagarriak izatea. Jasotako zenbatekoek tra-

tamendu bera izango dute nahiz eta zergadunak, arrazoi bereziak direla-eta, inolako prestaziorik ez jaso erakunde horietatik ekitaldian zehar.

- 3) Diru kopuru horiek, aldi baterakoak nahiz biziartekoak izan, aldira edo modu kapitalizatuan jasotzea, ordaintzailea edozein dela ere.

Diru kopuruak modu kapitalizatuan jasotzen badira, apartatu honetan aipatu den tratamendua aplikatuko da baldin eta zergadunarentzat aldekoagoa bada tratamendu hori lanaren errenta irregularretarako aurreikusitako erregimen orokorra baino.

- b) Denboran zehar era irregular nabarmenean lortutako etekinak

Lanaren etekinak denboran zehar era irregular nabarmenean lortutakotzat kalifikatzen direnean, %50 integratuko da.

Lanaren honako etekin hauek bakarrik hartzen dira denboran zehar era irregular nabarmenean lortutakotzat, beti ere zergaldi bakar bati egotzen bazaizkio:

1. Beste lantoki batera aldatzeagatik enplegatuei ordaindutako zenbatekoak, beti ere dietei buruzko apartatuan aurreikusi diren kopuruak gainditzen badituzte³¹.
2. Gizarte Segurantzaren edo klase pasiboaren erregimen publikoetatik jasotako kalte-ordainak eta, orobat, umezurtzen eskolek eta antzeko erakundeek kopuru bakarrean ordaindutako prestazioak eta elbarritasunik eragiten ez duten lesioen kasuan emandakoak, baldin eta aipatutako kalte-ordain edo prestazio horiek ez badaude salbuetsita Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergak xedatutakoaren arabera.
3. Elbarritasunik eragiten ez duten lesioengatik edo baliaezintasun iraunkorragatik, bere maila guztietan, jasotako prestazioak enpresek edo ente publikoek ordaintzen dituztenean.
4. Langile edo funtzionarioen heriotzagatik eta ehorzketa gastuengatik ematen diren prestazioak, hala aizaera publikokoak nola umerzurtzen eskolek, antzeko erakundeek, enpresek eta ente publikoek ordaindutakoak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko foru arauan ezarritako muga salbuetsia gainditzen dutenean.
5. Soldata osagarriak, pentsioak edo iraupen mugagabeko urtealdi konpentsatu edo zuzentzeko, nahiz lan baldintzak aldatzeagatik ordaintzen diren zenbatekoak.
6. Lan harremana elkarren arteko adostasunez indargabetzeagatik enpresak langileari ordaindutako zenbatekoak.
7. Zerga honetan salbuetsita ez dauden literatur, arte edo zientzia sariak, derrigorrez aitortu behar direnean³².

Ondorio horietarako, jabetza intelektual edo industrialaren eskubideak lagatzeagatik lortutako kontraprestazio ekonomikoak, edo horien ordezkio gisa ematen direnak, ez dira saritzat hartuko.

A adibidea

2005eko azaroan, zure enpresak beste udalerriri batera aldatu zuen zure lanpostua. Horren ondorioz, bizilekuz ere aldatu behar izan zenuen eta, horregatik, 3.005,06 euroko konpentsazioa eman

³¹ Ikus kapituluaren barruan ageri den 2.2 apartatua, joan-etorriko dietak eta bidai gastuak aztertzen dituenak.

³² Ikus 1. kapituluaren barruan, "Sarrera" izenekoan, ageri den 1.7 apartatua. Aitortu behar ez diren errentak azaltzen dira bertan.

³⁰ Ikus 1. kapituluaren barruan, "Sarrera" izenekoan, ageri den 1.7 apartatua. Aitortu behar ez diren errentak azaltzen dira bertan.

Lanaren etekinak

zizuten. Bidaia egiteko zure ibilgailua erabili zenuen, kanpoan lo egin behar izan gabe.

Honako frogagiriak dauzkazu:

Mudantza enpresaren faktura	1.202,02 €
Jatetxearen faktura, aldaketa egunagatik	48,08 €
Egindako kilometroak	600 km

Honako zenbatekoak geratzen dira zergatik salbuetsita:

Lokomozio gastuak: 600 km x 0,20 €.	120,00 €
Mantenu gastuak	48,08 €
Etxe aldaketaren faktura	1.202,02 €
Salbuesten diren sarrerak, guztira	1.370,10 €

Aitortu behar diren sarrerak zeintzuk diren jakiteko, jasotako zenbatekotik guztira albuesten diren sarrerak kenduko ditugu:

Jasotako zenbatekoa	+3.005,06 €
Gastuak guztira	- 1.370,10 €
Zergapetzen diren sarrerak	1.634,96 €

Zergapetzen diren sarreretatik %50 bakarrik aitortu beharko duzu; beste %50a ez duzu aitortu beharko:

Zergapetzen diren sarrerak	1.634,96 €
Integrazio portzentajea	%50
Lanaren etekin osoak	817,48 €

B adibidea

Eman demagun zeure enpresarekin ados jarri zarela indarrean duzun lan harremana amaitzeko. Hori dela-eta, enpresak 120.202,42 euroko kalte-ordaina eman dizu.

Kalte-ordaina	120.202,42 €
Integrazio portzentajea	%50
Lanaren etekin osoak	60.101,21 €

c) Gizarte Segurantzaren prestazioak

Gizarte Segurantzaren prestazioak kapital moduan jasotzen direnean, haien %60 integratuko da lehen ekarpenetik bi urte baino gehiago igaro badira. Elbarritasunagatik jasotzen diren prestazioak salbuetsita ez daudenean ez da gutxieneko eperik eskatzen.

Gizarte Segurantzaren edo klase pasiboan erregimen publikoetatik datozen kalte-ordainak kopuru bakarrean ordaintzen direnean, eta elbarritasunik eragin ez duten lesioen kasuan, kalte-ordainak zergaldi bakar bati egozten zaizkionean, %50 integratuko da denbo-

ran zehar era irregular nabarmenean lortutako etekinak izateagatik, baldin eta esandako kalte-ordain eta prestazioak ez badaude salbuetsita Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko foru arauak xedatutakoaren arabera³³.

d) Funtzionarioen derrigorrezko mutualitate orokorretatik, umezurtzen eskoletatik eta antzeko erakundeetatik jasotzen diren prestazioak

Ondoko prestazioak kapital moduan jasotzen badira, %60 integratuko da:

- Kontingentzia bakoitzagatik jasotzen den lehen prestazioa, beti ere lehen ekarpena egin denetik bi urte baino gehiago igaro badira edo salbuetsi gabeko elbarritasun prestazioa bada (ez da gutxieneko eperik eskatzen).
- Kontingentzia horregatik aurreko prestazioa jaso denetik behin bost urte igaro ondoren jasotzen diren prestazioak, baldin eta egindako ekarpenek aldizkakotasun eta erregulartasun nahikoa gordetzen badute. Egindako ekarpenek aldizkakotasun eta erregulartasun nahikoa dutela ulertuko da batez besteko iraupenaldia lehen ekarpena eginetik prestazioa jaso den arte igarotako urte kopuruaren erdia baino handiagoa denean. Ekarpenei batez besteko iraupenaldia kalkulatzeko, ekarpen bakoitza bere iraupenaren urte kopuruarekin biderkatuko da lehenik eta, guztien batura egin ondoren, emaitza ordaindutako ekarpenen batura osoarekin zatituko da.

Umezurtzen eskoletatik eta antzeko erakundeetatik datozen kalte-ordainak kopuru bakarrean ordaintzen direnean, eta elbarritasunik eragin ez duten lesioen kasuan, kalte-ordainak zergaldi bakar bati egozten zaizkionean, %50 integratuko da denboran zehar era irregular nabarmenean lortutako etekinak izateagatik, baldin eta esandako kalte-ordain eta prestazioak ez badaude salbuetsita Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko foru arauak xedatutakoaren arabera³⁴.

e) Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetatik, pensio planetatik eta aurreikuspen plan aseguratuetatik jasotzen diren prestazioak

Ondoko prestazioak kapital moduan jasotzen badira, %60 integratuko da:

- Kontingentzia bakoitzagatik jasotzen den lehen prestazioa, beti ere lehen ekarpena egin denetik bi urte baino gehiago igaro badira edo salbuetsi gabeko elbarritasun prestazioa bada (ez da gutxieneko eperik eskatzen).
- Kontingentzia horregatik aurreko prestazioa jaso denetik behin bost urte igaro ondoren jasotzen diren prestazioak, baldin eta egindako ekarpenek aldizkakotasun eta erregulartasun nahikoa gordetzen badute. Egindako ekarpenek aldizkakotasun eta erregulartasun nahikoa dutela ulertuko da batez besteko iraupenaldia lehen ekarpena eginetik prestazioa jaso den arte igarotako urte kopuruaren erdia baino handiagoa denean. Ekarpenei batez besteko iraupenaldia kalkulatzeko, ekarpen bakoitza bere iraupenaren urte kopuruarekin biderkatuko da lehenik eta, guztien batura egin ondoren, emaitza ordaindutako ekarpenen batura osoarekin zatituko da.

Horretarako, lehenabiziko prestaziotzat hartuko da kapital moduan ekitaldi bakarrean kontingentzia bakoitza gertatzeagatik jasotzen diren kopuruaren zenbateko osoa. Aurreko paragrafoan aipatzen diren ondoko prestazioei erregela bera aplikatuko zaie.

³³ Ikus 2.4.b) apartatua.

³⁴ Ikus 2.4.b) apartatua.

Apartatu honetan finkatutako tratamendua gaixotasun larriagatik eta iraupen luzeko langabeziagatik jasotzen diren zenbateko-ere aplikatuko zaie.

%60ko portzentajea honako hauei ere aplikatuko zaie, alegia, Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen Testu Bateratuak³⁵ 8.8 artikuluan aipatzen dituen kontingentziekin edo bertan aurreikusten diren egoerekin zer ikusirik ez duten arrazoiengatik jasotzen den lehen kopuruari, eta orobat, aurreko ordainketa jaso denetik bost urte behin igarota arrazoi berberengatik elkarren segidan jasotzen diren kopuruari, baldin eta ordaindutako ekarpenek aldizkakotasun eta erregularitasun nahikoa gordetzen badute. Egindako ekarpenek aldizkakotasun eta erregularitasun nahikoa dutela ulertuko da batez besteko iraupenaldia lehen ekarpena egin denetik prestazioa jaso den arte igarotako urte kopuruaren erdia baino handiagoa denean. Ekarpenei batez besteko iraupenaldia kalkulatzeko, ekarpen bakoitza bere iraupenaren urte kopuruarekin biderkatuko da lehenik eta, gutzientz batura egin ondoren, emaitza ordaindutako ekarpenen batura osoarekin zatituko da. Horretarako, jasotako lehen kopurutzat hartuko da ekitaldi bakar batean kapital moduan jasotako kopuruaren zenbateko osoa. Paragrafo honetan aipatutako kopuruaren ordainketa jarraituei erregela bera aplikatuko zaie.

%65eko edo hortik gorako minusbalioetasuna duten pertsonen edo, maila horretara iritsi gabe, ezintasuna Kode Zibilaren arabera eta judizialki aitortua dutenek errenta moduan jasotzen dituzten prestazioak gizarte aurreikuspeneko mutualitateetatik eta pentsio planetatik badatoz 1999ko urtarilaren 1etik aurrera ekarpenak egin direlako, edo 2003ko urtarilaren 1etik aurrera aurreikuspen plan aseguratuetan egindako on-dorio direlako, lanbidearteko gutxieneko soldata bikoizteraino izango dute murrizpena.

Adibidea

Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitate batean dituzun eskubide kontsolidatuak berreskuratzea erabaki duzu. 60.101,21 eurokoak dira guztira. 10 urte igaro dira lehen ekarpena egin zenuenetik.

48.080,97 euroko ekarpenak egin dituzu orotara, eta Zergaren oinarri ezargarrian 30.050,61 euroko murrizpenak egin dira.

Pentsio plan bat ireki eta handik urtebetetera, zure ezkontidea elbarri geratu da, eta 12.020,24 euroko pentsioa jaso du.

Zure etekin osoa

60.101,21 €-ren %60 = 36.060,73 €

Zure ezkontidearen etekin osoa

12.020,24 €-ren %60 = 7.212,14 €

f) Gizarte aurreikuspeneko mutualitateen prestazioak

Ondoko prestazioak kapital moduan jasotzen badira, %60 integratuko da:

- Kontingentzia bakoitzagatik jasotzen den lehen prestazioa, beti ere lehen ekarpena egin denetik bi urte baino gehiago igaro badira edo salbuetsi gabeko elbarritasun prestazioa bada (ez da gutxieneko eperik eskatzen).
- Kontingentzia horregatik aurreko prestazioa jaso denetik behin bost urte igaro ondoren jasotzen diren prestazioak,

baldin eta egindako ekarpenek aldizkakotasun eta erregularitasun nahikoa gordetzen badute. Egindako ekarpenek aldizkakotasun eta erregularitasun nahikoa dutela ulertuko da batez besteko iraupenaldia lehen ekarpena eginetik prestazioa jaso den arte igarotako urte kopuruaren erdia baino handiagoa denean. Ekarpenei batez besteko iraupenaldia kalkulatzeko, ekarpen bakoitza bere iraupenaren urte kopuruarekin biderkatuko da lehenik eta, gutzientz batura egin ondoren, emaitza ordaindutako ekarpenen batura osoarekin zatituko da.

%65eko edo hortik gorako minusbalioetasuna duten pertsonen edo, maila horretara iritsi gabe, ezintasuna Kode Zibilaren arabera eta judizialki aitortua dutenek errenta moduan jasotzen dituzten prestazioak gizarte aurreikuspeneko mutualitateetatik badatoz 1999ko urtarilaren 1etik aurrera ekarpenak egin direlako, lanbidearteko gutxieneko soldata bikoizteraino izango dute murrizpena.

Gizarte aurreikuspeneko mutualitateei aplikatzen zaien erregimen iragankorra:

- Jubilazio eta elbarritasun prestazioak gizarte aurreikuspeneko mutualitateekin hitzarturiko aseguru kontratuetatik badatoz eta horiei dagozkien ekarpenak, 1999ko urtarilaren 1 baino lehen egindakoak, gutxienez behin murriztu badira oinarri ezargarrian (zati batean behintzat) lan etekin gisa integratu beharko dira zergaren oinarri ezargarrian.
- Integrazio hori egingo da baldin eta jasotako zenbatekoak Zergaren araudiaren arabera oinarri ezargarrian murriztu ezin diren diren eta, beraz, lehendik tributatu duten ekarpenak baino handiagoak badira.
- Oinarri ezargarrian murriztu ezin izan diren ekarpenen zenbatekoa ezin bada frogatu, jubilazio edo elbarritasunagatik jasotako prestazioen %75 integratuko da.

g) Aseguru kolektiboaren kontratuak:

1. **Enpresariaren ekarpenak** prestazioak jasotzen dituzten pertsonen lan etekin gisa **egotzi zaizkienean**:

Erretiroagatik jasotzen diren prestazioak

Erretiro prestazioak kapital moduan jasotzen direnean, eta prestazio horiek enpresek pentsio konpromisoak betetzeko izenpetutako aseguru kolektiboaren kontratuetatik datozenean (beti ere Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen Testu Bateratuak lehen xedapen gehigarrian eta lege hori garatzen duen araudian xedatutakoaren arabera³⁶), integratu behar den etekinen portzentajea prima ordaindu denetik kapitala jaso den arte igarotako denbora kontuan hartuz kalkulatu da prestazio horien zenbatekoak fiskalki egotzi diren kontribuzioak eta langileak zuzenean egindako ekarpenak gainditzen dituztenean:

Ordaintzen denetik kobratu arte igarotako denbora	Integratu beharreko kapitalaren %
2 urte edo gutxiago	100
2 urte baino gehiago	60
5 urte baino gehiago	25
8 urte baino gehiago	25

³⁵ Testu Bateratua azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak onartu zuen.

³⁶ Testu Bateratua azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak onartu zuen.

***ERNE** %25eko portzentaje hori kontratu horietatik dato-
ren etekin osoari aplikatuko zaio baldin eta lehen prima or-
daindu denetik 8 urte baino gehiago igaro badira, eta kontra-
tuak iraun duen bitartean ordaindu diren primen aldizkakotasun
eta erregulartasun nahikoa gorde badute.

**Noiz gordetzen dute aldizkakotasun eta irregulartasun
nahikoa?** Lehen prima ordaindu denetik zortzi urte baino
gehiago igaro eta primen batez besteko iraupenaldia lau ur-
tetik gorakoa izan denean.

Primen batez besteko iraupenaldia kalkulatzeko, prima
bakoitza zein bere iraupeneko urte kopuruarekin biderka-
tuko da lehenik, eta guztien batura egin ondoren (Σ), emai-
tza ordaindutako primen batura osoarekin zatituko da.

$$\text{Primen batez besteko iraupenaldia} = \frac{\Sigma (\text{prima} \times \text{iraupeneko urteak})}{\text{Ordaindutako prima guztien batura}$$

Elbarritasunagatik jasotzen diren prestazioak

Elbarritasun prestazioak kapital moduan jasotzen badira, eta
prestazio horiek enpresek pentsio konpromisoak betetzeko izen-
petutako aseguru kolektiboen kontratuetatik badatoz (beti ere
Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen Testu Bateratuak
lehen xedapen gehigarrian eta lege hori garatzen duen araudian
xedatutakoaren arabera³⁷), etekinen portzentaje bat integratuko
da prestazioen zenbatekoak fiskalki egotzi diren kontribuzioak
eta langileak zuzenean egindako ekarpenak gainditzen ditue-
nean:

- Elbarritasun prestazioak 8 urtetik gorako antzintasunez hi-
tzartutako aseguru kontratuen ondorio direnean, etekinen
%25 integratuko da ordaindutako primen aldizkakotasun
eta erregulartasun nahikoa gordetzen badute.

**Noiz gordetzen dute aldizkakotasun eta irregulartasun
nahikoa?** Lehen prima ordaindu denetik zortzi urte baino
gehiago behin igarota, primen batez besteko iraupenaldia
lau urtekoa baino handiagoa izan denean.

Primen batez besteko iraupenaldia kalkulatzeko, prima
bakoitza zein bere iraupeneko urte kopuruarekin biderka-
tuko da lehenik, eta guztien batura egin ondoren (Σ), emai-
tza ordaindutako primen batura osoarekin zatituko da.

$$\text{Primen batez besteko iraupenaldia} = \frac{\Sigma (\text{prima} \times \text{iraupeneko urteak})}{\text{Ordaindutako prima guztien batura}$$

- Edozein lanetarako erabateko ezintasun iraunkorragatik eta
ezintasun handiagatik ematen diren prestazioak pentsio plan
eta fondoaren araudiari jarraiki jasotzen badira, etekinen %25
integratuko da
- Aurreko baldintzak betetzen ez direnean, %60 integratuko
da.

Adibidea

Erretiroa hartu duen langile batek 15.325,82 euro jaso ditu aseguru
kolektiboko kontratu batetik. Aseguru horretan enpresak hartutako
pentsio konpromisoak sartzen dira. Enpresariak 1.202,02 euroko

primak ordaindu ditu 10 urtez, langileari fiskalki egotzi zaizkionak.

Aseguru entitateak luzatu duen ziurtagiriaren arabera, prima
bakoitzagatik honako zenbatekoak ordaindu dira:

Urtea	Primak	Prestazioa
1	1.202,02 €	1.803,04 €
2	1.202,02 €	1.742,94 €
3	1.202,02 €	1.682,83 €
4	1.202,02 €	1.622,73 €
5	1.202,02 €	1.562,63 €
6	1.202,02 €	1.502,53 €
7	1.202,02 €	1.442,43 €
8	1.202,02 €	1.382,33 €
9	1.202,02 €	1.322,23 €
10	1.202,02 €	1.262,13 €
Guztira	12.020,20 €	15.325,82 €

Lanaren etekin osoengatik 1.214,09 euro integratuko dira. Oinarri
ezagarrrian integratu behar diren primen errentagarritasunak batuz
lortu da kopuru hori.

Urtea	Prima	Prestazioa	Primen errentaga- rritasuna	Urteak	Integratu beharreko %	Etekin osoa
1	1.202,02 €	1.803,04 €	601,02 €	10	25	150,26 €
2	1.202,02 €	1.742,94 €	540,92 €	9	25	135,23 €
3	1.202,02 €	1.682,83 €	480,81 €	8	35	120,20 €
4	1.202,02 €	1.622,73 €	420,71 €	7	35	105,18 €
5	1.202,02 €	1.562,63 €	360,61 €	6	35	90,15 €
6	1.202,02 €	1.502,53 €	300,51 €	5	60	180,31 €
7	1.202,02 €	1.442,43 €	240,41 €	4	60	144,25 €
8	1.202,02 €	1.382,33 €	180,31 €	3	60	108,19 €
9	1.202,02 €	1.322,23 €	120,21 €	2	100	120,21 €
10	1.202,02 €	1.262,13 €	60,11 €	1	100	60,11 €
Guztira	12.020,20 €	15.325,82 €	3.305,62 €			1.214,09 €

2. Enpresariaren ekarpenak prestazioak jasotzen dituzten
pertsonei lan etekin gisa **egotzi ez zaizkienean**:

Erretiro prestazioak

Erretiro prestazioak kapital moduan jasotzen direnean, eta
prestazio horiek enpresek pentsio konpromisoak betetzeko
izenpetutako aseguru kolektiboen kontratuetatik datozenean
(beti ere Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen Testu
Bateratuak lehen xedapen gehigarrian eta lege hori garatzen
duen araudian xedatutakoaren arabera³⁸), enpresariaren kon-

³⁷ Testu Bateratua azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak onartu zuen.

³⁸ Testu Bateratua azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak onartu zuen.

tribuzioak egotzi ez direnez integrazio portzentajeak honela aplikatuko dira: langileak zuzenean egin dituen ekarpenak baldin badaude, integrazio portzentajeak ekarpen horiek gainditzen dituen zenbatekoari aplikatuko zaizkio, eta langilearen ekarpenik ez badago, jasotako prestazioaren zenbateko osoari. Etekinen integrazio portzentajeak aldatu egiten dira prima ordaindu denetik kapital jaso den arte igaro den denboraren arabera:

Ordaintzen denetik kobratu arte igarotako denbora	Integratu beharreko kapitalaren %
2 urte edo gutxiago	100
2 urte baino gehiago	60

Elbarritasunagatik jasotako prestazioak

Elbarritasun prestazioak kapital moduan jasotzen direnean, eta prestazio horiek enpresek pentsio konpromisoak betetzeko izenpetutako aseguru kolektiboen kontratuetatik datozenean (beti ere Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen Testu Bateratuak lehen xedapen gehigarrian eta lege hori garatzen duen araudian xedatutakoaren arabera³⁹), enpresariaren kontribuzioak egotzi ez direnez integrazio portzentajeak honela aplikatuko dira: langileak zuzenean egin dituen ekarpenak baldin badaude, integrazio portzentajeak ekarpen horiek gainditzen dituen zenbatekoari aplikatuko zaizkio, eta langilearen ekarpenik ez badago, jasotako prestazioaren zenbateko osoari. Etekinen %60ko integrazio portzentajea aplikatuko zaie, elbarritasun maila edozein dela ere.

ERNE: aurreko c), d), e), f) eta g) letretan aipatu diren prestazioak oso-osorik konputatuko dira errenta moduan jasotzen direnean. Prestazio mistoen kasuan, hau da, edozein motatako errentak kapital moduan jasotako kobrantza bakarreko errentekin konbinatzen direnean, aurreko c), d), e), f) eta g) letretan aipatu diren integrazio portzentajeak kapital moduan kobratutakoari bakarrik aplikatuko zaizkio. Bereziki, prestazioak errenta moduan behin kobratzen hasi eta errenta hori modu aurreratuan berreskuratzen bada, prima edo ekarpen bakoitzak errenta eratzean zeukan antzinatasunaren arabera aplikatuko zaizkio lortutako etekinari behar diren integrazio portzentajeak.

2.5 Zein gastu dira kengarriak?

Zergadunak honako gastu hauek bakarrik kendu ahal izango ditu:

1. Kotizazioak:

- **Gizarte Segurantzari** egindako kotizazioak.
- Funtzionarioen **derrigorrezko mutualitate orokorre** egindako kotizazioak.
- **Eskubide pasibo**en murrizketak eta **umezurtzen eskolei** edo antzeko erakundeei egindako kotizazioak.
- Zergadunek **Gizarte Segurantzaren ordezkotako entitate edo erakundeei** ordaindutako zenbatekoak (beti ere indarrean dagoen araudiaren arabera Gizarte Segurantzari dagozkion zenbait kontingentzia prestatzen dituzten entitateak badira).

ERNE: kengarriak al dira autonomoen erregimenean egiten diren kotizazioak? Ikusi behar da egindako jarduerarekin lan errentak edo jarduera ekonomikoaren errentak lortzen diren:

- **Jarduera ekonomikoak:** ez dira kengarriak (beren kultura diharduten langileen kasua da).
- **Lan errentak:** bai, kengarriak dira (sozietateetako bazkide administratzaileen kasua da).

2. Sindikatuei ordaindutako kuotak.

3. Kargu politikoek beren erakunde politikoari derrigorrez ordaintzen dizkieten zenbatekoak. Kargu horiek izan daitezke:

- **Kargu hautetsiak.**
- **Izendapen libreko** kargu politikoak. Beharrezko da kargu hori betetzea erakunde politikoak horretarako izendatu dituelako.

Etekin horiek zergadunaren errenta iturri nagusia badira, aipatu lana betetzeko lortutako etekin osoen %25 kenduko da gehienez.

4. **Defentsa juridikoaren gastuak:** hau da, zergadunaren eta lan etekinak ematen dizkion pertsona edo entitatearen artean sortutako auzietatik zuzenean eratorritzen direnak, 300,51 euroko mugarekin urtean, beti ere auzia langilearen alde ebazten bada.

2.6 Zein hobari aplika daitezke?

Etekin osoen eta gastu kengarrien arteko diferentzia positiboak honako hobariak izango ditu, hurrengo taularen arabera:

Etekin osoen eta gastuen arteko diferentzia	Hobaria
7.500,00 euroraino	4.500,00 €
7.500,00 eta 15.000,00 euro bitartean	4.500,00 € – [0,22 x (Diferentzia – 7.500,00 €)]
15.000,00 euro baino gehiago	2.850,00 €
7.500,00 eurotik gorako beste errenta iturri batzuk	2.850,00 €

Azalpena:

- Diferentzia 7.500,00 eurokoa edo txikiagoa bada, 4.500,00 euroko hobaria egingo da.
- Diferentzia 7.500,00 eta 15.000,00 euro bitartekoa bada, honako hobaria aplikatuko da: 4.500,00 euro ken aipatu diferentziari 7.500,00 euro kendu ondoren ateratzen den emaitza 0,22rekin biderkatuz ateratzen dena.

$$4.500,00 € - \{0,22 \times [(etekin osoak - gastu kengarriak) - 7.500,00 €]\}$$

- Diferentzia 15.000,00 eurotik gorakoa bada, 2.850,00 euroko hobaria aplikatuko da.
- Oinarri ezargarrian 7.500,00 eurotik gorako errentak konputatzen direnean eta horiek lan errentak ez direnean, 2.850,00 euroko hobaria egingo da.

Zer gertatzen da aktiboan dauden langile ezinduekin? Aktiboan dauden langileak ezinduak badira (ez pentsiodunak), honela gehitu ahal izango dituzte lehen aipatu diren hobariak:

- **%75, minusbaliotasun maila %33koa edo handiagoa eta %65etik beherakoa denean.**
- **%150, minusbaliotasun maila %33 eta %65 bitartean** dagoen eta mugikortasuna mugatua dutenean. Mugikortasun mugatua dutela ulertuko da abenduaren 23ko 1971/1999 Errege Dekretuak, minusbaliotasun maila aitortu, ezarri eta kalifikatzeko prozedurari buruzkoak, III. eranskinean jasotzen duen baremoaren A, B edo C letretako egoeretan sar-

³⁹ Testu Bateratua azaroaren 29ko 1/2002 Errege Dekretu Legegileak onartu zuen.

tuta daudenean edo baremo horren D, E, F, G edo H letretan 7 puntu edo gehiago lortu dituztenean. ■ **%200**, langile aktibo ezinduen minusbaliotasun maila %65koa edo handiagoa denean.

Elbarritasuna judizialki eta Kode Zibilean ezarritakoaren arabera aitortua duten langile ezinduek ere %200 gehitu ahal izango dute hobaria, beren minusbaliotasuna %65era iritsi ez arren.

ERNE: hobari hau aplikatzearen ondorioz ateratzen den lan etekin garbia ezingo da negatiboa izan.

Baterako tributazioan, lan etekinak pertsona batek baino gehiagok jasotzen dituenean, hobaria lan etekin guztiak kontuan hartuz aplikatuko da, jasotzaile kopurua edozein dela ere.

2.7 Nola kalkulatu da etekin garbia?

Lanaren etekin garbia kalkulatzeko, etekin osoetatik gastu kengarriak eta hobariak kendu behar dira.

$$\text{Etekin garbia} = \text{Etekin osoak} - (\text{Gastu kengarriak} + \text{Hobariak})$$

Adibidea

Langile batek 5 urte zeramatzen lanean enpresa batean, baina 2005eko martxoaren lehen kalean geratu da. Urte horretako lehen bi hilabeteetako soldata 3.606,07 eurokoa izan da. 42.070,85 euroko kalte-ordaina ere jaso du; hala ere, zati bat, 18.030,36 euro alegia, ez du aitortu behar (salbuetsita dago) bidegabeko kaleratzea izan delako. Gizarte Segurantzaren kotizazioa 601,01 eurokoa izan da eta sindikatuari 150,25 euroko kuota ordaindu dio.

Soldata (urtarrila eta otsaila)	3.606,07 €
Kalte-ordaina	42.070,85 €
Salbuespena	- 18.030,36 €
Zergapeturiko kalte-ordaina (42.070,85 € - 18.030,36 €)	24.040,49 €
Integrazio %	%60
Oinarri ezargarrian sartu beharreko kalte-ordaina (24.040,49 euroren %60)	14.424,29 €
Etekin osoak, guztira (3.606,07 € + 14.424,29 €)	18.030,36 €
Gastu kengarriak (Gizarte Segurantza + Sindikatuaren kuota)	- 751,26 €
Hobaria	- 2.850,00 €
Etekin garbia, guztira [18.030,36 € - (751,26 € + 2.850,00 €)]	14.429,10 €

2.8 Nori egotzen zaizkio lanaren etekinak?

Etekinak jasotzeko eskubidea sortu duenari egotziko zaizkio bakar-bakarrik **lanaren etekinak**.

Alabaina, erregimen publikoetatik jasotzen diren **pentsio eta hartzeko pasiboak**, eta derrigorrezko mutualitate orokorretatik, pentsio planetatik, aurreikuspen plan aseguratuetatik, borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetatik eta gizarte aurreikuspeneko

mutualitateetatik lortzen diren prestazioak, horien onuradun diren pertsona fisikoei egotziko zaizkie.

2.9 Noiz egotzen dira lanaren etekinak?

Oro har, lanaren etekinak jasotzaileak exijitzen dituen zergaldiari egotziko zaizkio.

Hala ere, kasu jakin batzuetan arau bereziak aplikatzen dira.

- Errenta ez bada bere osoan edo zati batean ordaindu jasotzeko eskubidea edo kopurua **erabaki judizialaren zain** dagoelako, ordaindu ez diren kopuruak erabaki judiziala irmo bihurtzen den zergaldiari egotziko zaizkio.
- Gertatzen bada, **zergadunarekin zer ikusirik ez duten arrazoi justifikatuengatik**, lanaren etekinak ez direla jasotzen exijigarri diren zergaldietan, beste batzuetan baizik, etekinak hauei egotziko zaizkie. Horretarako, aitorten likidazio osagarri bat egingo da, baina zigorrik, berandutza interesik eta inolako errekarurik ezarri gabe. Aitorten hori aurkezteko epea aipaturiko etekinak jasotzen diren egunean hasi eta zerga hau aitortzeko hurrengo epearen amaieran bukatuko da. a) letran aurreikusitako zirkunstantziak ematen direnean, etekinak exijigarriak izango dira erabaki judiziala irmo bihurtzen den zergaldian.
- Langabezi prestazioa ordainketa bakarreko modalitatean** jaso bada lan araudian aurreikusitakoaren arabera, baina zergatik salbuesteko baldintzak betetzen ez baditu⁴⁰, ordainketa modalitate bakarrean egin izan ez balitz prestazioa jasotzeko eskubidea emango zuten zergaldi guztietan egotzi ahal izango da prestazioa. Egozpena proportzionalki egingo da, hau da, ordainketa bakarra egin izan ez balitz zergaldi bakoitzean zenbat denboran izango zen prestazioa jasotzeko eskubidea kontuan hartuz.
- Zenbatetsitako errentak** produzituztat jotzen diren zergaldiari egotziko zaizkio.
- Zergadunak **atzerriara aldatu badu bere egoitza** eta, horregatik, zergadun izateari utzi badio, egotzeko dauzkan errenta guztiak egoitza aldatu aurreko tokian zerga honengatik aitortu behar zuen azken zergaldiko oinarri ezargarrian sartuko dira, erregelamenduz finkatzen diren baldintzetan. Beharrezkoa izanez gero, aitorten likidazio osagarri bat egingo da, baina zigorrik, berandutza interesik edo inolako errekarurik gabe.
- Zergaduna hiltzen bada**, egotzi gabe gelditu diren errenta guztiak aitortu behar den azken zergaldiko oinarri ezargarrian integratuko dira.

2.10 Nola baloratzen dira zenbatetsitako etekinak?

Lanaren etekinak ordainduak izan direla jotzen da.

Errenta zenbatetsien balorazioa **merkatuko ohiko balioaren** arabera egingo da. Merkatuko ohiko balioetatik subjektu independenteen artean adostuko litzatekeen kontraprestazioa izango da.

Nolanahi ere, frogak onartzen dira egindako ordainketa balio hori baino txikiagoa izan dela edo ordainketarik ez dela egon erakusteko. Froga bideak zuzenbidean onartzen direnak dira.

⁴⁰ Ikus 1. kapituluaren barruan, "Sarrera" izenekoan, ageri den 1.7 apartatua. Aitortu behar ez diren errentak azaltzen dira bertan.

2.11 Eragiketa lotuak

Izaera orokorrean, lotura egoerak daudenean, Sozietateen gaineko Zergaren araudiak⁴¹ eragiketa lotuak baloratzeko ezartzen dituen erregelak aplikatuko dira; beraz, lotura kasuetan han adierazitakoaren arabera jokatuko da.

Sozietate batekin lotutako eragiketa pertsona fisikoek egindako lan pertsonalaren ondorio denean, horiek Sozietateen gaineko Zergaren araudiak aurreikusten duen eran egingo dute balorazioa, beti ere sarreraren gehikuntza bat badakarte. Kasu horretan, entitate horrek Sozietateen gaineko Zergaren ondorioetarako egingo du bere balorazioa.

Nolanahi ere, ulertuko da pertsona fisikoek sozietateei egindako eragiketetan, lan pertsonalari dagozkionetan, benetan ordaindutako kontraprestazioa merkatuko ohiko balioarekin bat datorrela sozietateak lortzen dituen sarreraren %50 baino gehiago jarduera profesionaletatik eratortzen denean eta bere jarduerak egiteko behar diren baliabide pertsonal eta materialak dituenean.

Pertsona edo entitate lotuak izan daitezke:

- **Sozietate** bat eta bere **bazkidea**, azken honek duen portzentajea %5ekoa edo handiagoa denean izaera orokorrean, edota %1eko portzentajea duenean sozietatearen baloreek bigarren mailako merkatu antolatutakotatik gero.
- **Sozietate** bat eta bere **kontseilari** edo administratzaileak.
- **Sozietate** bat eta aurreko edozeinen **ezkontidea, maiaztzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eraturako izatezko bikote-laguna, aurreko ahaideak edo ondorengo ahaideak.**
- **Aurreko kasuetako edozein, talde bereko sozietateekin.**

⁴¹ Ikus Sozietateen gaineko Zergaren araudia, eragiketa lotuak baloratzeko erregelak jasotzen dituenak.

