

GRADU AMAIERAKO LANA

Ekonomia eta Enpresa Fakultatea (Donostiako atala)

ERANTZUKIZUN FISKALA: ABERASTASUNAREN ETA FORTUNA HANDIEN GAINEKO ZERGA

Egilea: Ainhoa Ayarza Irizar

Zuzendaria: Ainhoa Garayar Erro

Ikasturtea: 2016-2017

AURKIBIDEA

1. SARRERA.....	1
1.1 Aurkezpena.....	1
1.2 Aurrekariak.....	1
1.3 Helburuak eta egitura.....	2
1.4 Metodologia.....	4
2. MARKO OROKORRA.....	5
2.1 Globalizazio prozesua.....	5
2.1.1 Globalizazio prozesuaren ondorioak.....	8
2.2 Garapen jasangarria.....	14
2.2.1 Garapen jasangarria eta fiskalitatea.....	19
2.3 Egungo egoera fiskala.....	22
2.4 Enpresen gizarte erantzukizuna.....	29
2.4.1 Enpresen erantzukizun fiskala.....	33
2.5 Aberastasuna zergapetzeko beharra.....	36
2.6 Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zerga.....	39
3. KASUAREN AZTERKETA: ABERASTASUN GARBIA ZERGAPETZEN DUTEN ZERGA DESBERDINAK.....	46
3.1 Aberastasun garbia zergapetzen duten zerga desberdinen arteko konparaketa..	46
3.1.1 EHBilduk diseinaturiko hasierako Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren aspektu garrantzitsuenak, kritikak eta aldaketak.....	46
3.1.2 Gipuzkoako egungo Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren eta Estatuko gainerako Ondarearen Gaineko Zergen arteko konparaketa...	53
3.1.3 Europako aberastasun garbia zergapetzen duten zergekin konparaketa.....	64
3.2 Helena Frankori elkarrizketa.....	72
4. ONDORIOAK.....	77
BIBLIOGRAFIA.....	87
ERANSKINA.....	93

GRAFIKOEN AURKIBIDEA

1. Grafikoa. 1989ko aberastasunaren piramidea.....	13
2. Grafikoa. 2016ko aberastasunaren piramidea.....	13
3. Grafikoa. Giza garapenaren indizearen bilakaera.....	17
4. Grafikoa. Autonomia erkidego eta lurralde foral desberdinetako kuota osoa oinarri zergagarri desberdinekin.....	59

5. Grafikoa. Europako aberastasun garbia zergapetzen duten zerga desberdinen kuota osoa oinarri zergagarri desberdinekin 68

TAULEN AURKIBIDEA

1. Taula. Gipuzkoako egungo Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren tarifa	44
2. Taula. 2011 eta 2012 ekitaldietako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa.....	46
3. Taula. 2013 eta 2014 ekitaldietako Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren tarifa.....	47
4. Taula. Espainiako arau desberdinetako salbuetsitako minimoak	56
5. Taula. Autonomia erkidego eta lurralde foralen minimo salbuetsia eta zerga tasa maximo eta minimoak.....	57
6. Taula. Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren oinarri likidagarri orokorraren tarifa	93
7. Taula. Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren aurrezpenaren oinarri likidagarriaren tarifa.....	93
8. Taula. Arabako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa	93
9. Taula. Bizkaiko Ondarearen gaineko Zergaren tarifa	94
10. Taula. Nafarroako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa.....	94
11. Taula. Espainiako Ondarearen gaineko Zergaren arau orokorreko tarifa	94
12. Taula. Andaluziako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa	95
13. Taula. Asturiasko Ondarearen gaineko Zergaren tarifa.....	95
14. Taula. Balear Uharteetako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa.....	95
15. Taula. Kantabriako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa	96
16. Taula. Kataluniako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa	96
17. Taula. Extremadurako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa	96
18. Taula. Galiziako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa	97
19. Taula. Murtziako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa	97
20. Taula. Valentziako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa.....	98
21. Taula. Frantziako Impôt d solidarité sur la fortune-ren tarifa	98
22. Taula. Norvegiako Lov om skatt av formue og inntekt-ren tarifa.....	98

1. SARRERA

1.1 Aurkezpena

Egungo sistema sozioekonomikoa globalizazioaren testuinguruan kokatzen da. Fenomeno honek eragindako munduko ekonomien interdependentzia hazkorrak hasiera batean gizarte guztiarentzat aukera berriak eta aberastasunaren birbanaketa bidezkoago bat ekartzeko itxaropenak sortu zituen arren, prozesu honen kudeaketa eskasak ingurugiro arazo larriak, kulturaren homogeneizazioa eta aberastasunaren gero eta kontzentrazio handiagoa ekarri ditu. Ondorio hauek arriskuan jartzen dute egungo sistema sozial eta biologikoaren biziraupena, gizartea gero eta kontzientziatuago dagoelarik gizartea eta ingurugiroa sistema ekonomikoaren hornitzaile soil gisa erabiltzen dituen egungo garapen eredu aldatzeko beharraz.

Globalizazioaren ondorioengatikoko kezkek, arlo ekonomikoaz gain, ingurugiro- eta gizarte- arloak ere kontuan hartzen dituen garapen eredu berri baten sorrera ekarri du, garapen jasangarria. Giza garapenarekin eta ingurugiroaren babesarekin batera, aberastasunaren banaketa bidezkoago bat lortzea helburu duen garapen eredu berri honetarako jauzia emateko ezinbesteko papera jokatzeko du botere publikoek kudeatutako politika fiskalak. Botere publikoek garapen jasangarrirako jauzia ematen lagunduko duten politika ekonomikoak inplementatu behar dituzte, eta horretarako gastu publikoa erabiltzen dute. Baina gastu publiko hori finantzatzeko ezinbestekoa da aurretik hiritarrendandik behar adina baliabide biltzea eta horretarako zerga sistema erabiltzen dute. Zoritxarrez, egun gero eta handiagoa da hiritarrek euren zerga-ekarpenak ez egitearen moda. Obligazio fiskalen saiheste honek botere publikoek garapen jasangarrirako jauzia emateko eskuragarri dituzten baliabideak murrizteaz gain, hiritarren arteko disparekotasunak are gehiago handiagotzen dituzte, gizarteko aberatsenak eta enpresa handienak baitira batez ere euren erantzukizun fiskalak betetzen ez dituztenak.

Globalizazioaren ondorioz aberastasunaren kontzentrazioa hain handia den egoera honetan, gizarteko aberatsenek zerga ekarpen txikiak egiten dituztela ikusirik, eta horrek garapen jasangarrirako baliabideak murrizteaz gain disparekotasun are handiagoak eragiten dituela kontuan izanik, aberastasunaren birbanaketa justuago bat eman dadin ezinbestekoa dirudi urtero sortzen diren errenta eta errenta horien bidez burututako kontsumoaz gain aberastasunaren jabetza bera zergapetzea. Globalizazioaren eta honek eragindako desarautzearen ondorioz herrialde gehienek ezabatu zituzten indarrean zituzten aberastasun garbia zergapetzen zuten zergak, baina egungo krisi ekonomikoak eragin dituen ondorio larriak direla-eta eztabaidagai nagusi bihurtu dira berriro ere.

1.2 Aurrekariak

Gradu Amaierako Lan honen gaiaren aukeraketari dagokionez, berezi xamarra izan da nire kasuan. Hasiera batean unibertsitateko ikasleoi enpresa txiki eta ertainetan aholkularitza lanak burutzeko prestakuntza osagarria ematea helburu duen Sustatuz programan sartu nintzen, eta bertan burutu beharreko Gradu Amaierako Lana guztiz desberdina zen. Zehatzago, prestakuntza praktikoa osatutako enpresan burututako interbentzioa azaltzean zetzan lanak. Programa oso interesgarria iruditzen zitzaidan, baina zenbait arazo zirela-eta atzeratzen ari zen enpresetan egin beharreko parte-hartzearen eta Gradu Amaierako Lanaren hasiera, eta datorren ikasturtean Zerga Aholkularitzako Masterra egin behar dudanez, Gradu Amaierako Lana garaiz ez aurkezteko beldur nintzen. Hori horrela, programa uztea erabaki nuen.

Ordurako jada esleituak zeuden irakasleek proposatutako lanen gaiak, baina Ainhoa Garayar irakasleak nire lana zuzentzea onartu zuen. Lanaren gaia zehazteko gelditu ginen eta ideia garbirik gabe joan nintzen. Ainhoak zuzentzen dituen gaiak enpresen gizarte erantzukizunaren ingurukoak izaten dira, eta zergen inguruan interesatua negoziela ikusita eta gai hori berak zuzendutako gainerako lanen marko orokorrarekin bateragarria izan zitekeenez, Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren inguruko lana burutzea proposatu zidan. Noski, zergen inguruan dudak jakinmina kontuan izanik, bi aldiz pentsatu gabe onartu nuen.

Betidanik gertatu zait deigarri zergen arloa. Baina egia esan, graduan hasi aurretik ez nuen hauen funtzioari buruzko ideia garbirik. Argia izateko, egun askok pentsatu lez, Estatuari ordaintzeagatik bueltan gutxi-asko jasotzen zela iruditzen zitzaidan. Honez gain, ez nuen ulertzen gaitasun ekonomiko handien dutenei ekarpen handiagoak galdatzearen zergatia, gaitasun ekonomiko handiago hori ekarpen sozial handiagoak egiteagatik lortu zutela eta beraz nolabait merezi zutela pentsatzen bainuen. Baina gradua hastean eta sistema fiskalaren benetako funtzionamendua ulertzean, goitik behera aldatu zen nire ikuspuntua, zergen beharrezkotasuna eta progresibotasuna ukaezintzat hartuz eta gai honen inguruko interesa areagotuz. Euskal Herria Bildu alderdi politiko ezkertiarrek diseinatutako Gipuzkoako Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergak sortutako eztabaidak are gehiago piztu zuen nire jakinmina, baina garai hartan ez nuen eztabaida hori ongi ulertu ahal izateko ezagutza nahikorik. Geroago, graduko hirugarren mailan, lan honen zuzendaritza burutu duen Ainhoa Garayar irakaslearen Kudeaketa Kontabilitatea eta Barne Kontrola irakasgaietan, globalizazioak eragindako elusio eta ihes fiskaleko kasuei buruz aritu ginen, Panamako Paperen argitarapenarekin kointziditu zuelarik. Horrek are gehiago elikatu zuen nire kuriositatea. Graduan zergei buruzko irakasgai gutxi batzuk izan ditugun arren, hauen inguruan gehiago jakiteko jakin-gosez geratu naiz, beraz nire ezagutzak sakontzeko aukera ezin hobea izan da Gradu Amaierako Lan hau burutzea, are gehiago datorren ikasturtean Zerga Aholkularitzako Masterra burutuko dudala jakinik.

Bestalde, egungo ustelkeria eta elusio eta ihes fiskaleko kasuak ikusirik, zergen inguruko kontzientziazio lan izugarria falta dela iruditzen zait. Kontzientziazio horren oinarria hezkuntzan egon beharko litzatekela deritzot, eta are gehiago gurea bezalako Enpresen Administrazio eta Zuzendaritzako Graduan. Ez dakit lan honekin irakurleak zergen garrantziaren inguruan zertxobait heztea eta kontzientzia zabaltzea lortuko ote dudan, baina behintzat nire heziketa eta kontzientzia propioa garatzea lortu dut, eta horixe izan daiteke lehen pausoa.

1.3 Helburuak eta egitura

Proiektu honen helburua egungo aberastasunaren kontzentrazioa kontuan izanik, gizarteko agente guztion erantzukizun fiskalaren eta aberastasuna zergapetzeko beharraren garrantzia ulertzea da, ondoren egun Europa mailan indarrean dauden aberastasun garbia zergapetzen duten zerga desberdinen arteko konparaketa egiteko eta hauen egoera zein den ikusteko.

Lanaren lehen zatia aberastasunaren kontzentrazio gero eta handiagoa eragiten duen egungo testuinguru sozioekonomikoa eta horri aurre egiteko neurriak azaltzen dituen marko orokorrak osatzen du. Hurrengoak dira lirateke atal honekin bete nahi diren helburuak:

- Egungo errealitate sozioekonomikoa azaltzen duen globalizazioaren prozesua eta bere ondorioak azaltzea, fenomeno honek hasiera batean aberastasunaren

birbanaketa bidezkoago bat ekartzeko esperantzak sortu zituen arren, bere kudeaketa ez-eraginkorrak ingurugiro arazoak, kulturaren homogeneizazioa eta aberastasunaren kontzentrazio gero eta handiagoa ekarri dituela ikusteko.

- Globalizazioaren ondorioei aurre egiteko, arlo ekonomikoaz gain, ingurugiro- eta gizarte- arloak ere kontuan hartzen dituen garapen jasangarriaren ereduaren beharra azaltzea, garapen eredu berri honetarako jauzian botere publikoek kudeatutako politika fiskalak jokatzen duen papera aztertuz.
- Politika fiskala garapen jasangarriko jauzia emateko ezinbestekoa dela ikusirik, egungo egoera fiskala aztertzea, honek errealitatean garapen jasangarriaren sustapenean zenbateraino laguntzen duen ikusteko.
- Globalizazioaren ondorioz enpresa transnazionalak botere ekonomiko berri bihurtu direnez, hauei ere gainerako hiritarrei galdatzen zaizkien erantzukizun berak exijitzeko sortu den gizarte erantzukizunaren enpresa kudeaketa eredu berria azaltzea, horren barruan enpresei galdatzen zaien erantzukizun fiskalaren egoera aztertuz.
- Aberastasunaren kontzentrazioa hain handia den egungo egoeran, aberastasunaren birbanaketa justuago bat eman dadin aberastasuna bera zergapetzeko beharra aztertzea.
- Gipuzkoan egun indarrean dagoen aberastasun garbia zergapetzen duen zerga sakonki aztertzea, Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zerga deritzona.

Lanaren bigarren zatia aberastasun garbia zergapetzen duten zerga desberdinen azterketan oinarritzen da, zerga hauek marko orokorrean sakonki aztertutako Gipuzkoako Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergarekin konparatuz. Honakoak lirateke bigarren atal honen helburuak:

- Oinarritzat Gipuzkoako Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zerga dugunez eta Euskal Herria Bildu alderdi politikoak ezarritako zerga berri honen aplikazioak kritika ugari jaso dituenez, Euskal Herria Bilduk diseinatutako zerga berriak aurreko Ondarearen gaineko Zergarekiko ekarri zituen desberdintasunak eta kritikak azaltzea, geroago Eusko Alderdi Jeltzaleak burututako erreforma partzialak ekarri zituen aldaketak aztertuz, guztien artean neurri egokienak ondorioztatu ahal izateko.
- Espainiar Estatuan indarrean dauden Ondarearen gaineko Zerga desberdinak Gipuzkoako Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergarekin sakonki konparatzea, guztien artean neurri egokienak ondorioztatu ahal izateko.
- Europa mailan indarrean dauden aberastasun garbia zergapetzen duten zergen aspektu garrantzitsuenak aztertzea, Espainia mailan indarrean dauden zergekin konparatuz, neurri egokienak ondorioztatu ahal izateko.
- Gipuzkoako Foru Aldundiko Ogasun eta Finantza diputatu izandako Helena Francok aberastasun garbia zergapetzen duten zerga desberdinen inguruan duen iritzia ezagutzea.

Lanaren egiturari dagokionez, funtsean lau atalez osatua dagoela esango genuke, ondoren bibliografia eta eranskina jasotzen dituzten beste bi atalek osatzen dutelarik.

Lehen atalak Gradu Amaierako Lanaren sarrera biltzen du, lana aurkezteko eta honen aurrekariak, helburuak, egitura eta metodologia azaltzeko lau azpiataletan banatuz.

Bigarren atala aberastasunaren gero eta kontzentrazio handiagoa eragin duen egungo testuinguru sozioekonomikoa eta kontzentrazio horri aurre egiteko neurriak azaltzen dituen marko orokorrari dago eskainia, hau ere zenbait azpiataletan zatitua dagoelarik. Bertan egungo testuinguru sozioekonomikoa azaltzen da lehenik, globalizazio prozesuaren ondorioak eta hauei aurre egiteko garapen jasangarriaren beharra aztertuz. Ondoren, lan honen aztergai den fiskalitatearen arloan barneratzen da, garapen jasangarriko jautzia botere publikoek kudeatutako politika fiskalak jokatzen duen papera aztertuz eta errealitatean egungo egoera fiskala nolakoa den eta garapen jasangarriaren lorpenean zenbateraino laguntzen duen ikusiz. Jarraian, enpresak botere ekonomiko berri bihurtu direla ikusirik, eta besteak beste, egoera fiskal kaxkarraren eta disparekotasunen erantzule nagusi direla kontuan izanik, hauei gainerako hiritarrei galdatzen zaizkien erantzukizun berak galdatzeko helburua duen gizarte erantzukizunaren enpresa kudeaketa eredu berria azaltzen da, enpresei galdatzen zaien erantzukizun fiskalean zentratuz. Azkenik, egungo aberastasunaren kontzentrazio hazkorra geldiarazteko eta egoera fiskala hobetzeko aberastasunaren jabetza bera zergapetzearen beharra aztertzen da eta helburu horixe duen Gipuzkoako Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren azterketa sakon bat egiten da.

Hirugarren atala aberastasun garbia zergapetzen duten zerga desberdinen arteko konparaketan oinarritzen da, bi azpiataletan zatitua dagoelarik. Lehen azpiatalean egun indarrean dagoen Gipuzkoako Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zerga Euskal Herria Bildu alderdi politikoak hasiera batean diseinatutako zergarekin, espainiar Estatuan indarrean dauden Ondarearen gaineko Zerga desberdinekin eta Europako aberastasun garbia zergapetzen duten zerga desberdinekin konparatzen da. Bigarren azpiatala aldiz, Gipuzkoan Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zerga berria ezartzean Gipuzkoako Foru Aldundiko Ogasun eta Finantza diputatua izandako Helena Francori egindako elkarrizketak osatzen du.

Azkenik, laugarren atalak Gradu Amaierako Lan honen sintesia, ondorio garrantzitsuenak eta egilearen gogoetak jasotzen ditu.

1.4 Metodologia

Gradu Amaierako Lan hau burutzeko metodologiari dagokionez, metodo desberdinak erabili direla esan daiteke.

Lehenik, marko orokorrarekin hasi aurretik, lan honen oinarrian dauden disparekotasunei eta aberastasunaren kontzentrazioari buruzko ideia orokor bat izateko, Ainhoa Garayar irakasleak proposatuta, Joseph E. Stiglitz-en *El precio de la desigualdad* liburuaren irakurketa izan da lan honen abiapuntua.

Behin liburua irakurrita, marko orokorraren lehen bost puntuetarako bilaketa bibliografikoa izan da erabilitako metodoa, gaur arte literaturan gai hauen inguruan existitzen diren ikerketa desberdinen emaitzak biltzeko. Bilaketa bibliografiko honetan zehar, lehenik landutako gaien inguruko ahalik eta informazio gehien bildu da Euskal Herriko Unibertsitateko biblioteka, gai hauetan espezializatutako erakundeek argitaratutako txosten, aldizkari eta web orriak eta *Google Scholar* bidez bilatutako literatura akademikoa erabiliz. Hasierako bilaketa honek landutako gaien inguruan argitaratutako informazio bolumenari eta kalitateari buruzko hasierako ideia bat egiten lagundu du. Ondoren, bildutako informazio guztitik artikulua, txosten eta lan

garrantzitsuenak identifikatu dira, eta behin horiek identifikatu eta sakonki irakurrita, marko orokorra idazteari ekin zaio.

Marko orokorreko lehen bost puntuak idatzi ondoren, Gipuzkoako Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergari buruzko seigarren atala eta kasuaren azterketako aberastasun garbia zergapetzen duten zerga desberdinen arteko konparaketa burutzeko, Euskal Autonomia Erkidegoko hiru lurralde historikoetako, Nafarroako, Espainiako, Frantziako eta Norvegiako aldizkari ofizialak erabili dira zerga desberdinak erregulatzen dituzten lege eta arau foralak eskuratzeko. Behin lege eta arau foralak eskuratuta, guztiak sakonki irakurri eta elkarren artean konparatu dira.

Kasuaren azterketari dagokion bigarren atala burutzeko aldiz, Gipuzkoako Foru Aldundiko Ogasun eta Finantza diputatua izandako Helena Francori egindako elkarrizketa erabili da, bere agintaldian zehar diseinatutako Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergan sakontzeko eta indarrean dauden gainerako zergei buruz duen iritzia ezagutzeko. 2011tik 2015era bitartean Gipuzkoako Foru Aldundiko Ogasun eta Finantza diputatua izateaz gain Euskal Herriko Unibertsitateko irakasle ere badenez, Euskal Herriko Unibertsitateko webaren bidezko posta zerbitzua erabili da berarekin kontaktatzeko. Aberastasun garbia zergapetzen duten zergen inguruan aditua denez, lana osatzeko elkarrizketa bat burutzeko prest egongo al litzatekeen galdetu zitzaion eta baiezkoa erantzun zuen. Elkarrizketa Euskal Herriko Unibertsitateko Donostiako ataleko Ekonomia eta Enpresa Fakultatean burutu zen 2017ko ekainaren 15ean, eguerdiko 12:00etan. Elkarrizketa honetan zehar informazioa biltzeko teknika 16 galdera irekiz osatutako gidoi bat izan da, elkarrizketatuarekin probetxu handiagoa ateratzea ahalbidetuko digun elkarrizketa bat sortu ahal izateko, baina gaitik atera gabe. Aldi berean, elkarrizketa grabatua izan da Helenaren baimenarekin, elkarrizketaren transkripzioa errazteko eta oharrak hartzerakoan arretarik ez galtzeko.

2. MARKO OROKORRA

Jarraian ikusiko dugun lez, globalizazio prozesuaren ondorioz batez ere, aberastasuna gero eta kontzentratuago dago gutxi batzuen eskuetan. Disparekotasunen hazkunde honek, globalizazio prozesuak ekarri dituen ingurugiro eta gizarte arazoekin batera, agerian uzten dute egungo garapen ereduaren jasanezintasuna eta garapen jasangarria deritzon eredu berrirako jauzia emateko beharra.

Aurrerago azaldu bezala, garapen eredu berrirako jauzian, ezinbesteko papera jokatzen du botere publikoek diseinatu eta kudeatutako politika fiskalak, gastu publikoaren bidez garapen jasangarria ahalbidetuko duten politiketan inbertitzen baitute eta gastu hori finantzatzeko zerga sistemaren bidez hiritarrendandik baliabideak ekitatiboki biltzen baitituzte. Baina biltzen al dute garapen jasangarrirako jauzia emateko behar adina baliabide? Baliabide horiek gaitasun ekonomiko handien dutenengandik biltzen al dituzte? Betetzen al dute gizarteko agente desberdinek euren erantzukizun fiskala? Hala ez bada, zer egin liteke egoera fiskala hobetu, aberastasunaren kontzentrazioa geldiarazi, eta garapen eredu berria sustatzeko?

2.1 Globalizazio prozesua

Nazioarteko Diru Funtsaren esanetan (2000), globalizazioa munduko herrialdeen arteko interdependentzia ekonomiko hazkorra da; ondasun eta zerbitzuen nahiz finantza fluxuen mugaz gaindiko transakzioen bolumenaren eta barietatearen areagotzeak eragindakoa batez ere. Batzuetan pertsonen (eskulanaren) eta jakintzaren (teknologia)

nazioarteko mugimenduari ere egiten dio erreferentzia terminoak. Hala ere, horrez gain dimentsio kultural, politiko eta ingurugirokoak ere biltzen ditu globalizazioak.

Globalizazioa ez da fenomeno berria. Honen hastapenak XIX. mendearen bigarren erdian koka ditzakegu, prozesua bi fasetan bereiziz: lehen globalizazioa (1870tik 1913ra) eta bigarren globalizazioa (1945etik gaur egun arte) (CEPAL, 2003).

Lehen globalizazioak Industria Iraultzan du jatorria (Martin-Cabello, 2013). Industrializazioan gertatutako aldaketa teknikoen ondorioz (1763an James Wattek sortutako lurrun makinaren ondorioz batez ere) garraioa garatu eta merketu egin zen, eskulanaren fluxua (migrazioa) areagotuz. Garraio kostuen erortzearekin batera, merkataritza politikan emandako aldaketak, hau da, muga-sariak murriztea eragin zuen merkantilismotik librekanbiorako jauziak, ondasunen nazioarteko fluxu handiagoa ahalbidetu zuen. Gainera, hazkunde garaian aurkitzen ziren industrializaturiko herrialdeek lehengai beharra zuten, eta behar horiei aurre egiteko lehengaietan aberatsak ziren industrializatuko gabeko lurraldeak lehengaiak esportatzera bultzatu zituzten, azken hauek nazioarteko merkataritzan zuten parte-hartzea handituz. Nazioarteko kapital fluxuei dagokienez, kapitalen zirkulazioaren gaineko kontrolik ez zegoenez eta urre patrioiak nazioarteko moneta sistemako egonkortasuna bermatzen zuenez, ugariak izan ziren globalizazioaren lehen garai honetan. Kontrol gabeziak gain, informazio transmisioa ahalbidetzen zuten teknologietan gertaturiko garapenak ere (telegrafoaren, telefonoaren edota irratiazen sorrera besteak beste) lagundu zuen kapital fluxuak ugaritzen. Beraz, honekin guztiarekin, ondasunen, kapitalaren, eskulanaren eta informazioaren elkartruke masiboa hasi zen, nazioarteko ekonomien integrazioa eraginez.

Baina globalizazio prozesuaren lehen fase hau eten egin zen Lehen Mundu Gerraren (1914-1918) hasierarekin (CEPAL, 2003). Bi mundu gerren artean (1914-1945) estatu nagusietan politika protekzionistak ezarri ziren eta ondorioz nazioarteratzean atzerapauso garrantzitsuak eman ziren.

Bigarren globalizazioa Bigarren Mundu Gerra (1939-1945) amaitzean hasten da. Ondasun, zerbitzu eta kapital fluxuen areagotzea ekarri zuten aldaketa ekonomiko handiak eman ziren gerra amaieran (Martin-Cabello, 2013). Ondasun eta zerbitzuen merkataritzari dagokionez, Muga Zergei eta Merkataritzari buruzko Akordio Orokorra (*General Agreement on Tariffs and Trade* edo GATT gisa ezaguna ingelesez) sinatu zuten 1947an nazioarteko merkataritza-askatasunerako zeuden barrerak ezabatzeke. Horrela, munduko merkatuak berriro ere ireki ziren, gaien fluxuak areagotuz. Kapital fluxuen eboluzioa azaltzeko berriz, lehenik 1944an Bretton Woodseko hitzarmenak sinatu zirela azaldu behar da. Hitzarmen horietatik, nazioarteko moneta sistema berrantolatzeke dolar patroia sortu zen eta nazioarteko bi finantza erakunde jaio ziren: Nazioarteko Diru Funtsa eta Munduko Bankua. Hasiera batean, kapitalen fluxua motela izan zen gerra garaiko kapitalen joan-etorrien gaineko kontrol zorrotzak mantendu zirela-eta. Baina 1971an Bretton Woodseko sistemaren hondamendia etorri zen, dolar patroia truke-tasa flotagarriengatik ordezkaturik, eta finantza sistemaren desarautze handia eman zen, kapitalen mugimenduen gaineko kontrolak kenduz eta finantza tresna berri konplexuagoak sortuz. Faktore hauek finantza transakzioen areagotze izugarria ekarri zuten (Zurbano, 2010). Eskulanaren fluxuei dagokienez aldiz, ez dira ondasun eta zerbitzuen edota kapitalaren fluxuak bezain garrantzitsuak izan bigarren globalizazio honetan. Lan merkatuek barne-desarautze prozesu bat jasan dute, baina trabak daude langileen nazioarteko mugikortasun askerako. Aspektu ekonomiko hauen gain, Informazio eta Komunikazio Teknologien (IKT) sorrera eta hedapena (World Wide Web

1989an batez ere) eta nazioarteko garraioaren hobekuntza (aire-garraioarena batez ere) ezinbestekoak izan dira bigarren fase honetan nazioarteko fluxuak biziagotzeko.

Ondasun eta zerbitzuen, finantza baliabideen eta eskulanaren zirkulazioa nazioartera hedatzeaz gain, berebiziko garrantzia du globalizazio prozesuan produkzio-prozesuek nazioartera emandako jauziak, enpresa transnazionalen (ETN) boterea areagotuz (CEPAL, 2003). XX. mendearen bigarren erditik aurrera Ameriketako Estatu Batuetako (AEB) eta Europako enpresak beste herrialde batzuetan lantegiak kokatzen hasi ziren. Haitako batzuk herrialde garatuetan kokatu zituzten euren lantegiak, bertako merkatuetara errazago iristeko asmoz, eta beste batzuk berriz herrialde azpigaratuetan ekoizpen-kostuak apaltzeko asmoz. Horrela, pixkanaka ekoizpen prozesua nazio mailan ematetik nazioarte mailan ematera igaro zen. XX. mende amaierarako atzerriko inbertsio zuzena (ETNek euren jatorrizko herrialdetik kanpo egindako inbertsioa) izugarri handitu zen, honek ondasun eta zerbitzuen eta finantza baliabideen fluxuak are gehiago areagotzen lagundu zuelarik (Zurbano, 2010).

Aurretik aipatu bezala, globalizazioarekin gehienbat ondasunen, zerbitzuen, kapitalaren eta eskulanaren fluxuen areagotzeko joera erlazionatzen den arren, beste dimentsio batzuk ere biltzen ditu fenomeno honek. Horietako bat politika da, arlo ekonomikoa ulertzeko ezinbestekoa dena. Globalizazioaren testuinguruan aldaketa politiko-ideologiko nabarmenenak 1980ko hamarkadan jazo ziren. Aldaketa horien aurretik, gerraostean, keynesianismoan oinarritutako politikak gailendu ziren, Ongizatearen Estatuaren sorrera ahalbidetuz. John Maynard Keynes ekonomialariak estatuak ekonomian parte hartzea bultzatzen zuen, politika fiskalak erabiliz ziklo ekonomikoak aldatu ahal izateko (Sarwat, Mahmud, & Papageorgiou, 2014). Bere ustez, atzeraldietan estatuak gastu publikoa handitu beharko luke, horrela eskari agregatua handitu, inbertsioak estimulatu eta langabezia murrizteko, eta oparoaldietan berriz zergak igo beharko lituzke eskaria gelditu eta inflazioa ekiditeko. Baina 80ko hamarkadan Margareth Thatcher (Erresuma Batuan) eta Ronald Reagan (Ameriketako Estatu Batuetan) agintarien eskutik batez ere, keynesianismoaren aurkako aldaketa ideologiko sakonak eman ziren, ideologia neoliberala nagusituz (Martin-Cabello, 2013). Neoliberalismoak merkatuaren lehentasun osoa defendatzen du, helburu politikoa merkatuari jartzen zaion edozein oztopo ezabatzea izanik (Zurbano, 2010). Bere printzipio nagusiak desarauketa, malgutasuna eta pribatizazioa dira, Estatu eragile ekonomiko ez eraginkor gisa ikusten baitu. Azken finean kapitalismo basatia defendatzen du neoliberalismoak. Horrela, politika neoliberal hauek are gehiago indartu ziren Sobietar Batasuneko planifikazio zentraliko ekonomien hondamendiarekin eta Txina eta Indiaren irekierarekin, kapitalismoa eta berarekin uztarturik doan doktrina liberala eremu berrietara hedatzen joan baitira, gaur egun hedapena ia erabatekoa izan arte. Hori dela eta globalizazioa kapitalismoaren hedapen globalarekin lotzen da.

Globalizazio prozesu honen ondorioei buruz eztabaida ugari sortu da. Herrialde desberdinen arteko interdependentziaren hazkundeak mundu hobe eta bateratuagoa lortzeko esperantza sortu zuen hasiera batean, herrialde eta hiritar guztientzat aukera berriak sortuz eta ondorioz aberastasunaren banaketa bidezkoago bat ahalbidetuz (UNICEF, d.g.). Baina askok zalantzan jartzen dute itxaropen horien lorpena. Areago, ondorio ekonomiko, sozial, politiko, kultural zein ingurumeneko kaltegarriak izan dituela baieztatzen dute.

2001ko Ekonomiako Nobel Sariduna den Joseph E. Stiglitzek dioenez (2012, or. 27), “arazoa ez da globalizazioa txarra edo bidegabea dela, gobernuek berau kudeatzeko duten modu eskasa baizik- interes berezien mesedetan gehienetan”. Beraz, jatorrian

globalizazioa ez da kaltegarria, guztiontzako aukera berriak lortzea eta ondorioz aberastasunaren banaketa bidezkoago bat ematea ahalbidetu dezake (PNUD, 2007). Baina gaizki kudeatuz gero, ondorio larriak izan ditzake. Jarraian, globalizazio prozesuak izan ditzakeen abantailak aztertuko ditugu, horiek kudeatzeko moduak eragin dituen ondorioak azalduz.

2.1.1 Globalizazio prozesuaren ondorioak

Globalizazio prozesuak eragin dezakeen lehen abantaila, merkataritza askatasuna dela-eta merkatuen dimentsioa handitzen dela, eta horrek herrialdeen produktibitatea hobetzen laguntzen duela izan daiteke (Obstfel, 2016). Batetik, merkatuen dimentsioa handitzean, herrialde bakoitza gainerako herrialdeek baino kostu txikiagoan ekoiztu ditzakeen produktuak ekoizpen eta esportazioan espezializatzen da, eta besteek baino kostu handiagoan ekoizten dituen produktuak inportatzen ditu, herrialde bakoitzak eskuragarri dituen baliabideen eraginkortasuna handituz. Bestetik, kanpo-lehiak tokiko ekoizleei euren prozesuak optimizatzeko presioa egiten die, tokiko ekoizle hauen produktibitatea handituz. Baina merkataritza askatasunaren ondoriozko merkatuen dimentsioaren hazkundeak ez ditu onurak soilik sortzen, kostuak ere sor ditzake, produktibitatearen hazkunderik eratorritako mozkinak ez baitira hiritar guztien artean berdin banatzen. Produktibitatearen hazkundeak (eskaria baino gehiago hazten bada) baliabideen soberakina ekar dezake zenbait sektoretan, eta soberakin hauek transferitzeak kostu handia suposa dezake epe laburrean. Esaterako, langileak langabezia gera daitezke sektore bateko produktibitate hazkundera dela-eta, beste sektore bateko lanpostuetara barneratzeko zailtasunak izan ditzaketelarik. Normalean merkatuek ongi funtzionatzen dutenean langabezia gelditu diren langile hauek ez dute beste sektore batzuetara lekualdatzeko arazorik izaten (Stiglitz, 2012). Baina krisi egoeran eskariaren eskasia dela-eta ez da lanpostu eskaintza handirik egoten eta askotan hezkuntzaren prezio altuak langile hauek hazkundera dauden sektore batzuetan beharrezkoa den kualifikazioa lortzea eragozten du, soldaten maila jaisten delarik. Gainera, ondasunen fluxu askea dela-eta enpresek edozein herrialdetatik munduko beste puntara bidali ditzakete produktuak, eta enpresek askatasun honetaz abusatzen dute langileei lan-baldintza okerragoak onartzeko presioa eginez, bestela lan-kostu eta zerga apalagoak dituen beste herrialde batera lekualdatuko direlako mehatxupear. Horrela, fluxuen askatasunaren abusu honek are gehiago okertzen ditu langileen soldata eta lan baldintzak.

Horrez gain, merkatuen dimentsioaren hazkundeak merkatuan islatzen ez diren ingurugiro-kostu handiak eragin ditu, mundu-mailako interes amankomunei eragiten dietenak. Biztanleriaren eta giza-jardueren hazkundeak berotegi efektuko gasen ondoriozko berotze globala, kutsadura, ozono geruzaren higadura, biodibertsitate galera, basamortutzea, ur gezeko erreserben kutsadura, arrantza baliabideen agortzea eta lehortea bezalako ingurugiro ondorio larriak eragin ditu besteak beste (CEPAL, 2003). Gainera, ideologia kapitalistaren hedapenak bultzatutako gehiegizko kontsumoak baliabide naturalen agortzea eta energia gastu kontrolaezina bultzatzen ditu (Rubio & Akizu, 2005). Arazo hauek arriskuan jartzen dute sistema biologikoaren eta mundu mailako hazkunde ekonomikoaren jasangarritasuna.

Hala ere, merkatuen dimentsioaren hazkunderen ondoriozko produktibitatearen hazkundera ez da globalizazioaren abantaila bakarra. Globalizazio prozesuak izan dezakeen bigarren abantaila, ondasun eta zerbitzuen, pertsonen eta finantza baliabideen fluxu askeek herrialdeen arteko mugak deuseztatzen dituztela, eta honek baliabideen esleipen eraginkorrerako bat burutzen lagun dezakeela da (CEPAL, 2003). Ondasun eta zerbitzuen fluxu askeen bidez herrialde desberdinetako enpresen arteko konpetentzia

handitzen da, eraginkorragoak izateko presioa eginez eta ondorioz ondasun eta zerbitzuen prezioa murriztuz. Horrela produktu eta zerbitzu merkeago hauek kontsumitzaile gehiagoren eskuetara iristen dira. Gainera garapen bidean dauden herrialdeei munduko merkataritzan parte hartzeko aukera eskaintzen zaie. Eskulanaren mugimendu askeen bidez langileek euren jatorrizko herrialdeetatik lan aukera hobek eskaintzen dituzten herrialdeetara emigra dezakete, herrialde bateko gehiegizko lan eskaintza besteko eskariarekin doituz. Finantza fluxuen askatasunari dagokionez aldiz, finantzaketa aukera berriak eskaintzen ditu eta garapen bidean dauden herrialdeei nazioarteko finantza sisteman barneratzeko aukera eman diezaie. Baina errealitatean faktore guzti hauek ez dute askatasun maila berdina jasan. Finantza-globalizazioa merkataritzaren eta eskulanaren globalizazioa baino azkarragoa izan da, ondasun eta zerbitzuen eta eskulanaren fluxu askeak bigarren plano batean utziz eta ezegonkortasuna areagotuz. Keynestar ideologia indarrean zegoen bitartean, estatuak parte hartze aktiboa izan zuen ekonomian, finantza sistema erregulatuz gehiegizko arriskuak bereganatzea ekiditeko eta ekonomia errealia bultzatzeko beharrezko likidezia bermatzeko. Horrela garai hartan kapital produktiboa izan zen hazkunde ekonomikoaren bultzatzaile nagusia, finantza sistema egonkor eta sendoa zuelarik oinarrian (Huerta, 2013). Baina Bretton Woodseko sistemaren hondamendiarekin batera (70eko hamarkadan) ideologia neoliberala nagusitu zen, irekiera-, desarautze- eta merkataritza askatasunerako barrera nazionalen ezabaketa-politikak defendatuz. Desarautzeak eta kapital fluxuen gaineko kontrolen ezabaketak finantza transakzioen areagotze izugarria ekarri zuten. Finantza tresna berriak sortu ziren eta nazioarteko finantza-merkatuetako finantza mekanismoak konplexuagoak eta kontrolatzeko zailagoak bihurtu ziren. Gobernu, enpresa, familia eta gainerako agenteak finantza tresnetan emandako berrikuntzei erabilera berriak ematen hasi ziren. Jada ez zituzten soilik arriskua dibertsifikatu eta transferitzeko estaldura-tresna gisa erabiliko, inbertsio produktiboen kostu eta arriskuak jasan beharrik izan gabe irabaziak lortzeko tresna gisa baizik. Horrela, kapital espekulatzailea kapital produktiboaren gainetik nagusitu zen eta kapitalen fluxuak ondasun eta zerbitzuen merkatuekiko lotura galdu zuten “ekonomiaren finantzarizazioa” delako fenomeno sortuz (Zurbano, 2010, or. 54). Hau da, finantza-kapitalen hegemonia ageri da egun, metaketa kapitalista merkataritza eta ekoizpenean ematetik finantza jardueretan ematera igaroz espekulazio eta zorpetzearen bidez. Honek Estatuak bat-bateko aldaketen aurrean erantzuteko duten gaitasuna ahultzen du. Nazioarteko Diru Funtsak erregulaziorik gabeko gehiegizko finantza integrazioak herrialde bateko arazoak beste herrialdeetara azkar hedatzea eragin dezakeela onartu zuen, eta halaxe izan da 2007an Ameriketako Estatu Batuetan (AEB) lehertutako subprime hipoteken krisiarekin, ondoren mundu guztira zabaldu dena.

Fenomeno honen beste abantailak bat jakintza eta teknologia hedatzeko eskaintzen duen aukera da, garapen bidean dauden herrialdeei munduko ekonomian hobeto integratzeko aukera eskainiz (CEPAL, 2003). Baina errealitatean ikerketa, garapena eta aldaketa teknologikoarekin lotutako ekoizpen arloak herrialde garatuetan burutzen dira, eta aurrerapen tekniko hauekiko batzuk garapen bidean dauden herrialdeetara hedatzen diren arren, bertan gelditzen dira normalean hauek erortzen diren abantailak. Garapen tekniko hedatzeko bide bat, herrialde garatuetan jada helduak kontsideratzen diren ekoizpen-sektoreak garapen bidean daden herrialdeetara lekualdatzea izan ohi da. Baina jada helduak diren sektore horiek marjina eta sarrere-kostu txikiak izan ohi dituzte, garapen bidean dauden herrialde hauei errentagarritasun txikia ematen dietelarik. Aurrerapen teknikoak garapen bidean dauden herrialdeetara hedatzeko beste modu bat teknologia-transferentziak dira. Berrikuntzen-transferentzia hau (patenteen bidez gehienbat) ordea gero eta erregulatuago dago berrikuntza hauen sortzaileak babesteko. Merkataritzako Munduko Erakundeak erregulatzen du jabego

intelektuala nazioartean, *Agreement on Trade-Related Aspects of Intellectual Property Rights* edo TRIPS gisa ezaguna den akordioaren bidez (Zurbano, 2010). Arauen arabera, transferentzia hauek lotzeko berrikuntza-errenta batzuk ordaindu behar dira eta horrek zaildu egiten du transferentzia, garapen bidean dauden herrialdeen lehiazeko-ahalmena murriztuz eta herrialde garatuekiko disparekotasunak handituz. Horrela, garapen bidean dauden herrialdeak industrializatuz joan diren arren eta euren ekoizpen-egitura dibertsifikatu den arren, aurrerapen teknikoak eta nazioarteko merkataritzako adar dinamikoenak herrialde garatuetan kontzentratuak jarraitzen dute (CEPAL, 2003)

Globalizazioaren beste eraginetako bat kultura hedatzeko joera da. Hasiera batean globalizazioak aniztasun kulturala bultzatzen dezake, kultura, ohitura eta bizimodu desberdinen ezagutza, elkar-eragina eta irekitasuna ahalbidetzen baititu, jendeari aukera kultural berriak eskainiz (CEPAL, 2003). Baina praktikan globalizazioaren helburua ez da aniztasun kulturala bultzatzea izan, enpresen kostuak murriztu eta irabaziak handitzeko munduko merkatu bakar baten sorkuntza baizik. Horretarako, enpresa transnazionalak merkataritzako kultur-ikur unibertsalak eraikitzen dituzte, euren marketin- eta komunikazio- kanpainen bidez mundu osora zabaltzen dituztelarik. Merkataritza-ikur unibertsal horiek zabaltzen doazen heinean tokiko kultura eta nortasun espezifikoek pixkanaka garrantzia galtzen dute (Zurbano, 2010). Homogeneizazio prozesu hau are gehiago indartzen dute komunikabideek, komunikabideen kontrola botere ekonomiko gutxi batzuen eskuetan baitago kontzentratua eta hauek mendebaldeko balore eta printzipioak, hau da, merkatu-ekonomiako baloreak zabaldu baitituzte (CEPAL, 2003). Beraz, praktikan globalizazioak aniztasun kulturala bultzatu ordez, bizimodu, jokabide eta ekoizpen- nahiz kontsumo-ohitura uniformeak bultzatu ditu, kultura homogeneizatuz.

Azkenik, jatorrian globalizazioaren helburu nagusietako bat herrialde azpigaratuen desagertzea da, munduko merkataritzara sarbidea erraztuz hauen bizi-maila hobetzeko. Baina aurretik azaldutako zenbait zertzeladek jada agerian uzten dute herrialde hauei nazioarteko merkatuetara sarbidea errazteko egin diren saiakeren porrota. Jarraian sakonago ikusiko dugunez, enpresa transnazionalak egungo botere ekonomiko nagusi bilakatu dira, eta hauek mundu-mailako estrategiak garatu arren, ez dute euren jatorrizko herrialdearekiko lotura galtzen, honek nazioarteko foroetan bere interesak defenda dituzan (Zurbano, 2010). Horrela, Nazioarteko Diru Funtsa bezalako nazioarteko erakundeak herrialde garatuek kontrolatzen dituztela kritikitzen da, herrialde hauetako ekonomia-ministerioek erakunde hauek erabiltzen dituztelarik botere ekonomikoari mesede egiten dieten araudi eta politika makroekonomikoak aplikatzeko (Stiglitz, 2012). Arazoa da normalean herrialde garatuek ezarritako politika hauek ez datozela bat garapen bidean dauden herrialdeen beharrekin. Horren isla dira Nazioarteko Diru Funtsak garapen bidean dauden herrialde zordunetan ezarritako liberalizazio-, pribatizazio- eta austeritate-politikak. Austeritate politika hauek garapen bidean dauden herrialdeek garapena bultzatzeko behar duten gastu publikoa murriztea eragiten dutenez, hazkunde ekonomikoa bultzatu ordez zailtasun ekonomikoak baino ez dituzte sortzen. Baina herrialde zordun hauek gastu publikoa murriztean baliabide gehiago izaten dituzte eskuragarri zorrak ordaindu ahal izateko, eta zorra ahalik eta azkarren berreskuratzea da hain zuzen Nazioarteko Diru Funtsa kontrolatzen duten herrialde garatu hartzekodunen helburu nagusia (Stiglitz, 2012). Beraz, herrialde garatuek nazioarteko foroen bidez nazioarteko zein nazio barneko arauak definitu ditzaketean bitartean, garapen bidean daudenekin ezin dituzte ekonomia nazionalako aldagai nagusiak ere kontrolatu. Horrek maiz hartutako erabakiak garapen bidean dauden herrialdeentzat kaltegarriak izatea

eragiten du, herrialde hauen egoera hobetu beharrean herrialdeen arteko disparekotasunak handituz.

Beraz, sorreran globalizazio prozesua ez da kaltegarria, herrialde eta pertsona guztientzat abantailak sor baititzake. Baina berau kudeatzeko moduak arazoak sortzen ditu. Joseph E. Stiglitz en esanetan (2012, or. 27) “herrien, herrialdeen eta ekonomien munduan zeharreko interkonexioa, arrakasta bultzatzeko zein miseria eta diruzalekeria zabaltzeko eraginkortasun berdinez erabil daitekeen egoera berri bat da”, eta zoritxarrez bigarren aukera nagusitu dela esango genuke. Honen ustez globalizazioa gaizki kudeatua izan da, gobernuek interes berezien mesedetan kudeatu baitute. Benetako demokrazia batean gobernuek herritarrei entzun eta lege eta araudien bidez haien interes orokorrak defendatu beharko lituzkete. Baina praktikan, hiritarren interes orokorrak defendatu beharrean, globalizazioaren ondorioz sortu den botere ekonomiko berriaren interes bereziak baino ez dituzte defendatu. Botere ekonomiko berri hori produkzio prozesuen nazioartekotzearekin batera sortutako enpresa transnazionalak eta hauen inguruko pertsonak dira, hauek baitira munduko merkatuan lehiatzeko, berrikuntza eta ezagutzak transferitzeko eta enplegua sortzeko ahalmen handiena duten eragileak. Ahalmen guzti hauek direla-eta, estatuak hauen atzerriko inbertsioak erakartzeko lehiatzen dute, eta enpresa transnazionalak lehia horretaz baliatzen dira estatuari presioa egin eta euren erabakiak baldintzatzeko. Horrela, gobernuen esku-hartzea mugatu egin da eta enpresa transnazionalena handitu, ideologia neoliberalak defendatzen duen merkatuen autonomia indartuz (Zurbano, 2010).

Botere ekonomiko berri hauek mozkin handiagoak lortzeko, euren erantzukizunak mugatzen dituen araudi malguago bat diseinatzeko presioa egiten diete gobernuei. Esan bezala, desarautze horren bidez, Estatuaren esku-hartzea mugatu eta merkatuen autonomia indartzen da. Baina merkatuak ez dira perfektuak, akatsak dituzte, eta ez dute euren kabuz emaitza eraginkorrak sortzeko gaitasunik. Merkatuek eraginkortasunez funtzionatzen dutela esaten da bertako partehartzaileek lortutako errentagarritasun pribatua partehartzaile hauek egindako ekarpen sozialaren parekoa denean. Baina Estatuaren esku-hartze eta araudirik gabe merkatuko parte hartzaile boteretsuenek merkatutik lortutako errentagarritasun pribatua eurek egindako ekarpen soziala baino dezente handiagoa izaten da, merkatutik lortutako sarrerak gutxi batzuen artean bidegabeki banatuz. Hori horrela, hiritarren interes orokorrak defendatzen dituen benetako demokrazia batean, Estatuak merkatuko akatsak konpondu beharko lituzke, errentagarritasun pribatua eta ekarpen sozialak parekatzeko araudiak ezarriz. Zoritxarrez, esan bezala, egun aurkakoa gertatzen da, botere ekonomikoek gobernuek presionatzen baitituzte araudi horiek ezabatu eta gainerako hiritarren kontura euren ekarpen sozialei dagokiena baino errentagarritasun handiagoa lortzeko, disparekotasunak handitzen direlarik (Stiglitz, 2012).

Lan honen aztergai den fiskalitatearen arloan zentratuz, batetik, gero eta zailagoa da parekotasun eta aukera-berdintasun handiagoa ahalbidetuko luketen politika fiskalak ezartzea (Stiglitz, 2012). Zerga politikari dagokionez, botere ekonomikoek gobernuek presionatzen dituzte fortuna handien eta sozietateen gaineko zergak murriztu ditzaten, bestela merkataritza eta kapital askatasuna aprobeztatuz zerga-tasa baxuagoak dituzten beste herrialde batzuetara lekualdatuko direlako mehatxupean. Horrek aberastasunaren birbanaketa egokiago bat ahalbidetuko luketen zerga politika progresiboak ezartzeko aukera murriztea eragiten du. Gastu politikari dagokionez aldiz, krisialdi garaitik ateratzea ahalbidetuko luketen politika fiskal hedatzaileak aplikatzea eragozten dute botereek. Jakina denez, krisialdietan gobernuen sarrerak murrizten dira eta defizita handitzen da. Botere ekonomiko hauen ustez lehentasuna defizita murriztea da,

gobernuaren balantzeak itxura hobea duela ikusita enpresariak konfiantza handiagoa izango dutela eta beraz inbertsioak areagotuko direla defendatzen baitute. Baina zerga igoerarik jasan gabe defizita murrizteko modu bakarra gastu publikoa murriztea da, eta murrizketa honek eskari agregatua are gehiago murriztea eta langabezia areagotzea eragiten du. Gainera, hezkuntzan, azpiegituretan edota ikerketan egindako inbertsioaren murrizketa honek are gehiago larritzen du herrialde bakoitzaren barneko aukeraberdintasunaren auzia. Azken finean, botereek gastu publiko bidez finantzatutako baliabide horiek euren kabuz lor ditzaketenez, ez dute euren dirua behar amankomunetan gastatu nahi. Inbertsio publikoen garrantzia gutxiensten dute, gastu publiko bidez finantzatutako inbertsio hauek errentagarritasun altuko inbertsioak izanik (gobernuak hauek finantzatzeko eskatu behar duen diruaren interes-tasa baino altuagoa), herrialdearen zorra murrizten laguntzen baitute, eta honek konfiantza zabaltzea eta jarduera ekonomikoaren hazkunde solidoagoa bultzatzea eragiten baitu.

Fiskalitatearekin jarraituz, desarautzeak are gehiago larritu du ezegonkortasuna. Esan bezala, enpresa transnasionalek euren boterea erabiltzen dute euren erantzukizunak mugatzen dituzten lege eta araudiak diseinatzeko, eta horrela gainerako herritarrei kalteak sortzea ekiditen duten pizgarriak desagertzen dira (Stiglitz, 2012). Araudi malguago horrek, besteak beste, iruzurren hazkundera eragin du. Batetik, elusio fiskaleko kasuak ugari dira, botere ekonomikoek lege anbiguoak diseinatu baitituzte, gero anbigutasun horretan oinarrituz zerga gutxiago ordaindu ahal izateko. Elusio fiskala burutzeko modu ohikoena paradisu fiskalen bidez egindako kapital fluxuen eragiketak dira, kapital mugimenduen gaineko kontrol gabeziari eta botere ekonomikoek diseinatutako lege anbiguoei esker erraz burutzen direnak. Paradisu fiskalak zer diren argitzeko, hona hemen Ekonomia Lankidetzaren eta Garapenerako Antolakundeak (ELGA) jurisdikzio bat paradisu fiskal den erabakitze kontuan hartzen dituen faktoreak (Observatorio de Responsabilidad Social Corporativa, 2014):

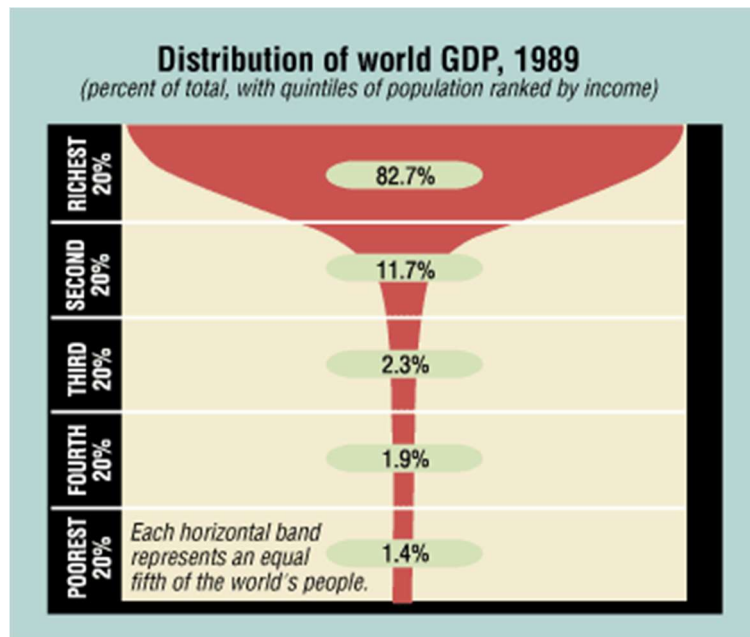
1. Zergarik ez ezartzea edo zergak soilik nominalak izatea.
2. Transparentzia falta egotea.
3. Beste herrialdeekin zerga tasa baxu horiez baliatzen diren zergadunen informazio fiskalaren elkartrukea ez ahalbidetzea.
4. Ez egoiliarrei herrialde horretan jarduera ekonomiko erreal bat garatu gabe zerga murrizketek baliatzea onartzea.

Beraz, paradisu fiskalak bertako egoiliarrek ez diren baina legalki bertan helbideratzen diren pertsona edota enpresentzat bereziki onuragarriak diren zerga-erregimenak dituzten lurralde edo estatuak direla esan dezakegu. Aurrerago aztertuko dugun bezala, asko dira egun zerga ordainketak murrizteko euren mozkin eta ondareak paradisu fiskal hauetan ezkutatzeko dituzten enpresa eta pertsonak. Bestetik, ihes fiskala ugari da, desarautzeak zailago egiten baitu araudia betetzen dela kontrolatzea, eta beraz errazagoa baita ondasun edo sarrera batzuen existentzia ezkutatzea. Elusioa ez bezala, ihes fiskala delitua da baldin eta iruzur egindako kantitatea 120.000€koa baino handiagoa bada. Fenomeno hauek duten garrantzia ulertzeko datu esanguratsu gisa, 2014an Ogasun Ministerioko Teknikarien Sindikatuak (GESTHA gisa ezaguna) egindako kalkuluen arabera, Europan iruzurra bilioi bat euro ingurukoa izan zen, eta 253.000€ ingurukoa Espainian (BPGren %24 inguru) (Observatorio de Responsabilidad Social Corporativa, 2014). Aurrerago sakon ikusiko dugunez, enpresa handiak eta fortuna handiko pertsonak dira elusio eta ihes fiskaleko praktikak burutu ohi dituztenak, eta praktika hauek hiritar xumei egiten diete kalte. Elusio eta ihes fiskalaren bidez botere ekonomikoek euren gaitasun ekonomikoaren arabera dagokiena baino zerga gutxiago ordaintzen dituzte, eta

sarrera fiskal horien murrizketa konpentsatzeko eurei dagokien karga fiskala gainerako hiritarren artean banatzen da bidegabeki, disparekotasunak are gehiago larrituz.

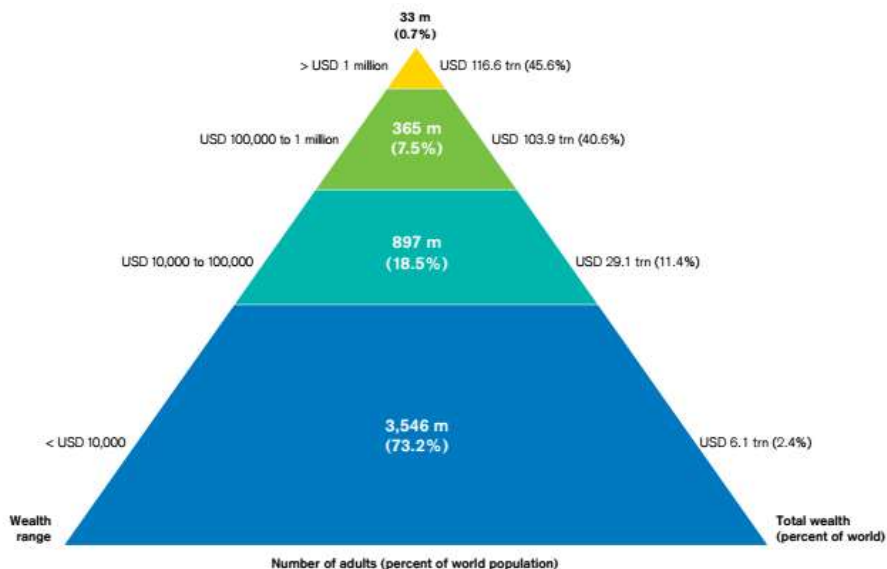
Nazioarteko Diru Funtseko aholkulari-ekonomiko eta ikerketa departamentuko zuzendari den Maurice Obstfelden esanetan (2016, or. 16), “globalizazioak guztiontzat abantaila ekonomikoak lortzeko aukera eskaintzen du, baina honen albo-ondorioak jasaten dituztenak babesteko gobernuak neurriak hartzen ez dituzten bitartean ez dago horrelakorik gertatuko denaren bermerik”. Gobernuak kaltetuak izan direnak babesteko neurri egokiak hartu ez dituztenez, hasieran aurreikusi bezala aberastasunaren banaketa justuago bat ekarri beharrean, disparekotasun handiagoak ekarri ditu globalizazioak. Hona hemen horren froga diren aberastasunaren piramideak:

1. Grafikoa. 1989ko aberastasunaren piramidea



Iturria: Hunter, R. (2001). The Rising Inequality of World Income Distribution. *Finance & Development*, 38(4).

2. Grafikoa. 2016ko aberastasunaren piramidea



Iturria: Shorrocks, A., Davies, J., Lluberas, R., & Koutsoukis, A. (2016). *Global Wealth Report 2016*.

Grafiko hauetan ikus daitekenez, aberastasunaren banaketa gero eta gehiago kontzentratu da aberatsenen eskuetan 1989tik gaur egun arte. 1989an, informazio eta komunikazio teknologietan aurrerakada handiena suposatu duen World Wide Weben sorkuntza urtean, munduko aberastasunaren %82,7 biztanleriaren %20 aberatsenaren esku zegoen, eta biztanleriaren gainerako %80ak munduko aberastasunaren %17,3 baino ez zuen. 2016 urtean aldiz, kontzentrazioa handitu egiten da. Aberastasunaren %86,2 biztanleriaren %8,2 aberatsenaren esku dago, biztanleriaren gainerako %91,7 txiroenak aberastasunaren %13,8a baino ez duelarik bere esku.

Laburbilduz, globalizazioak hiritar gehienen bizi-maila hobetzeko itxaropenak sortu zituen, baina horren ordeztasunak, kutsadura, langabezia eta baloreen narriadura ekarri ditu, guztia onargarri iruditu eta inori erantzukizunik ez eskatzeko muturreraino helduz (Stiglitz, 2012).

2.2 Garapen jasangarria

Egungo errealitate sozioekonomikoa globalizazioaren testuinguruan kokatzen da. Fenomeno hau sorreran kaltegarria ez den arren, bere kudeaketa ez-eraginkorrak ondorio larriak ekarri dituela ondorioztatu dugu. Enpresa transnazionalen osatutako botere ekonomiko berriak interes ekonomikoa itxuratu du globalizazioaren xede goren gisa, eta hori lortzeko euren erantzukizunak mugatzen dituen lege-marko malguago bat diseinatzeko presionatu ditu gobernuak. Lege-marko malgu honek gainerako herritarrei kalterik ez sortzeko pizgarriak murrizten dituzenez, ingurugiroa kaltetuz, nazio barneko zein nazioarteko disparekotasunak handituz eta aniztasun kulturala arriskuan jarriz lortu dute botere ekonomikoek euren mozkinak handitzea. Beste hitz batzuetan, ingurugiroa eta gizartea kapitalismo neoliberalak defendatutako interes ekonomikoak lortzeko sistema ekonomikoaren hornitzaile soil gisa erabili dituzte. Azken finean, badirudi dirua irabazteak berau irabazteko erabili diren bitartekoak justifikatzen dituela, baita diru hori gainerako herritarren eta ingurugiroaren kontura irabazia izan bada ere (Stiglitz, 2012). Baina globalizazioaren kudeaketa ez-eraginkor honek arriskuan jartzen du gaur egungo sistema sozial eta biologikoaren biziraupena (Rubio & Akizu, 2005).

Globalizazioaren gorenaldian, garapen jasangarriaren kontzeptua agertu aurretik, garapena garapen ekonomikoarekin, edo zehatzago hazkunde ekonomikoarekin lotzen zen. Hau da, garapena barne produktu gordinaren, ekoizpenaren eta kontsumoaren hazkundera mugatzen zen. Kapitalismoaren ideologia jarraituz, gizarteko agenteek epe laburrera mozkin gehiago bilatzen zituzten, honek epe ertain eta luzera suposatzen zituen ingurugiro- eta gizarte-kostuak kontuan izan gabe (Castellanos, 2009). Baina globalizazioaren ondorioz ematen ari ziren aldaketa sakonek agerian utzi zituzten garapen eredu horren ondorio kaltegarriak. Ondorio horiek arriskuan jartzen zuten ordura arteko garapen ekonomikoaren iraunkortasuna, eta beraz garapen eredu desberdin baten beharraz ohartu ziren. Hazkunde ekonomikoa iraunkorra izan dadin, hazkunde ekonomikoa lortzeko politikak ingurugiroa errespetatu behar dutela eta sozialki bidezkoak izan behar dutela jabetu ziren. Beraz, arlo ekonomikoa ingurugiro- eta gizarte-arloarekin bateratzea lortu behar zuten, arlo ekonomikoa gailendu eta gainerako faktoreak honen zerbitzura jarri beharrean (Artaraz, 2002). Hau da, garapen ekonomikoa garapenaren sinonimoa izan beharrean, garapena lortzeko bide bat baino ez dela konturatu ziren (Gallopín, 2003). Ondorioz, garapen ekonomikoa ez zen nahikoa, ingurugiro- eta

gizarte- arloak ere kontuan hartuko zituen garapen eredu bat behar zen: garapen jasangarria (Rubio & Akizu, 2005).

Garapen eredu honen jatorria XX. mendeko bigarren erdian koka dezakegu. Hazkunde ekonomikoak eragindako ingurugiro arazoak bistakoagoak egin ziren garai hartan, eta jendea arazo hauengatik larritzen hasi zen. Horrela, 1968an Erromako klubak izeneko irabazi asmorik gabeko erakundea sortu zuten zenbait zientzialari eta politikarik, gizakion jardueraren ondorioz ematen ari ziren ingurugiro arazoak aztertu eta hazkunde ekonomiko egonkor eta iraunkorra sustatzeko. 1972an Erromako klubak *The Limits to Growth* izeneko bere lehen txostena argitaratu zuen, “Meadows txostena” gisa ezaguna (Bermejo, Arto, Hoyos, & Garmendia, 2010). Bertan indarrean zegoen garapen eredua zela-eta ematen ari zen baliabide naturalen eskasia eta ingurunearen narriadurari buruzko kezka azpimarratu zituzten, mende honen amaierarako zenbait baliabide agortuko zirela aurreikusiz (Byrne & Glover, 2002). Txosten hau izan zen lehen aldiz garapen ekonomikoaren eredu klasikoaren jasanezintasunari eta ingurugiro-arazoei buruz ohartarazi zuena. Argitarapen honen ondoren autore asko gai hauei buruz idazten hasi ziren, aldagai ekologikoak diskurtso ekonomikoan barneratuz. Hala ere, garapen eredu berrien beharri buruzko kezka hau ez zen gizarte osora zabaldu, mundu akademikora mugatu zen batik bat. Garapen jasangarriaren kontzeptuaren benetako sorrera eta zabalkundea 1987an eman zen, Nazio Batuen Ingurumen eta Garapenari buruzko Munduko Batzordeak *Our Common Future* deritzon txostena argitaratu zuenean (“Brundtland txostena” gisa ezaguna). Txosten honek formalizatu zuen lehen aldiz garapen jasangarriaren kontzeptua (Bermejo et al., 2010). Honen arabera, “garapen jasangarria etorkizuneko belaunaldiek euren beharrak asetzeko gaitasuna arriskuan jarri gabe, egungo belaunaldiaren beharrak asetzen dituen garapena da” (Gallopín, 2003, or. 23).

Brundtland txostenean definitutako garapen jasangarriaren kontzeptuan aurrez aipatutako hiru dimentsioak bateratzen dira azkenik, hau da, gizartea, hazkunde ekonomikoa eta ingurunearen babesa; eta garapena hiru dimentsio hauen arteko oreka lortzean soilik izango da jasangarria. Hau da, garapen jasangarriak oreka du helburu, globalizazioaren ondorio nagusi den desorekaren aurka. Garapenaren kontzeptua transformatzen du txostenak, garapenak garapen ekonomikoaren sinonimo izateari uzten diolarik. Garapenaren erdigunean gizartea eta bere beharrak kokatzen ditu garapen jasangarriak, garapen ekonomikoa eta ingurumenaren babesa bere zerbitzura jarritz. Horrez gain, denbora aldagaia ere barneratzen du kontzeptuan Brundtland batzordeak, ez baita nahikoa garatzeko aukera egun mundu osora zabaltzearekin. Honen arabera, egungo belaunaldi guztiari garatzeko aukera eskaintzeaz gain, beharrezkoa da etorkizuneko belaunaldiei ere egungo garapen mailaz gozatzeko aukera bermatzea (Rubio & Akizu, 2005).

Garapen jasangarriak zertan datzan hobeto ulertzeko, Brundtland txostenak bere *Common Concerns* deituriko lehen zatiko *Towards Sustainable Development* deituriko bigarren ataleko 27. epigrafean jasotzen dituen garapen jasangarri baterako oinarri edo premisak aztertuko ditugu. Hauexek dira bertan jasotzen diren garapen jasangarria lortzeko helburu nagusiak (Gómez Gutiérrez, 2014):

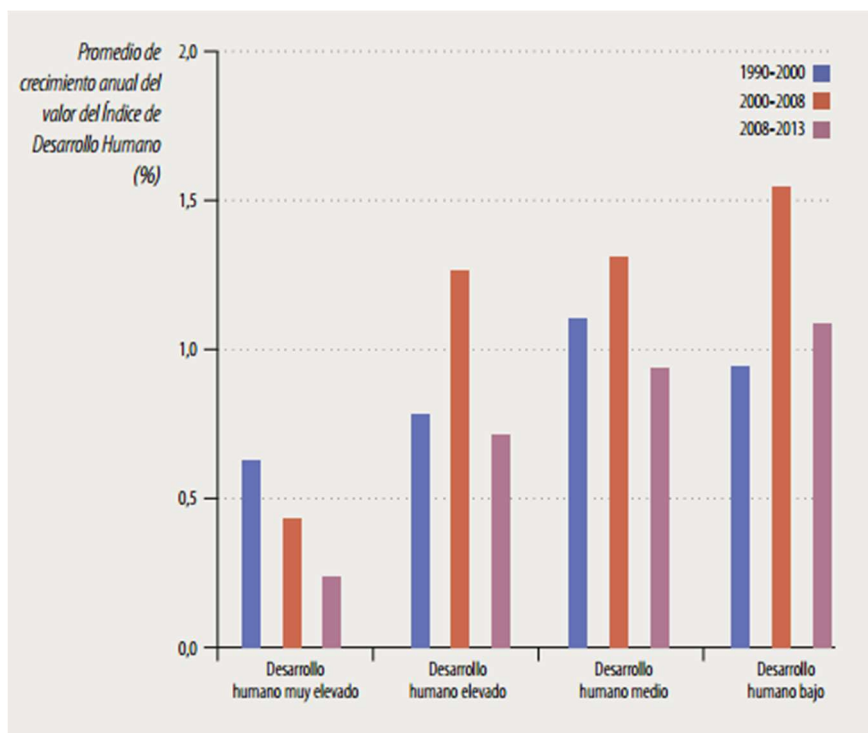
1. Hazkundea suspertzea: Munduko biztanleriaren zati handi bat azpigarapen eta pobrezia egoeran bizi zenez, garai hartako garapen ekonomikoaren maila ez zen gizarte guztiaren beharrak asetzeko nahikoa. Brundtland batzordearen estimazioen arabera ordungo garapen ekonomikoa bost eta hamar bider bitartean handitu behar zen garapen hori munduko biztanleria guztiari

heltzeko. Helburu hau kritikatu izan da maiz, Brundtland txostena argitaratu zeneko garapen mailak jada sistemaren jasangarritasunerako mehatxu handia suposatzen baitzuen, eta maila hori handitzeak are mehatxu handiagoa suposatuko zuela esaten baitzuten (Rubio & Akizu, 2005). Hala ere, txostenak herrialde guztiek ez zutela tamaina horretako hazkundearen beharrik azpimarratzen du, garapen bidean dauden herrialdeei hazteko aukera eskaintzeko barne produktu gordin altua zuten herrialdeetan hazkundearen beherakada bat ere komenigarria litzatekeela esanez (Gómez Gutiérrez, 2014).

2. Hazkundera kualitatiboki aldatzea: Txostenaren arabera, hazkunde ekonomikoa beharrezkoa da, baina hazkunde hori emateko egungo hazkunde ereduak eragindako kalteak errepikatuko ez dituen eta jada sortutako kalte batzuk berreskuratuko dituen hazkunde eredu berri bat bilatu behar da. Hau da, hazkundera beharrezkoa den bezala, beharrezkoa da aldi berean hazkunde horrek sarreren banaketa bidezkoago bat ekartzea eta hazkunde horren onurak jende gehiagori iristea. Horrela, hazkunde eredu berri horretara heltzeko, aspektu ekonomikoaz gain, osasuna, ur eta airearen garbitasuna edota hezkuntza bezalako behar sozialak ere kontuan hartu behar direla nabarmentzen du txostenak. Gainera behar sozial hauetan egindako inbertsioak barne produktu gordin eta produktibitatea handitzen lagun dezake, beraz, botere ekonomikoek hala pentsatu arren, inbertsio hauek ez dira hazkunderarekin bateraezinak.
3. Gizakion oinarritzko beharrak asetzea: Oinarritzko beharrak asetzea ahalbidetzen duten soldatak eskaintzen dituzten enpleguak sortzea eta oinarritzko elikadura-, energia-, ur edangarri-, hezkuntza-, osasun- eta etxebizitza- beharrak asetzea jartzen ditu garapen jasangarriaren helburu nagusizat txostenak.
4. Biztanleriaren maila jasangarria ziurtatzea: Garapen jasangarria ekosistemen ekoizpen gaitasunarekin bateragarria den biztanleria-maila bat egonkortzen bada soilik ziurtatu daitekeela dio txostenak.
5. Baliabide naturalen oinarria kontserbatu eta indartzea: Lurra, ura, energia eta nekazaritza baliabideak behar diren neurrian soilik erabiltzearen eta baliabide berriztagarrien birjartze tasa mantentzearen garrantzia azpimarratzen du txostenak. Honez gain, egungo gizartearen beharrak asetzeko baliabide berriztaezinak beharrezkoak direla onartu arren, hauen erabileraren efizientzia handitu eta kontsumoa murriztu beharko genukela eta baliabide berriztagarriengatik ordezkatu beharko genituzkela dio.
6. Teknologia eta arriskuen maneia berorientatzea: Teknologia, etekin ekonomikoak lortzeko ez ezik, energia eta materialen kontsumoa, hondakin kaltegarrien emisioa eta ekosistemarentzat nahiz gizakion osasunarentzat arriskutsuak izan daitezkeen lan-baldintzak murrizteko erabili behar dela dio txostenak.
7. Erabakiak hartzerakoan ingurugiro eta ekonomia aspektuak bateratzea: Brundtland Batzordearen arabera, inbertsioak egiterakoan ez zaio aspektu ekonomikoari lehentasun osoa eman behar. Inbertsio berri oro egitean honek eragiten duen ingurumen-inpaktua aztertu behar da. Aldi berean ingurumen aspektuari ere ez zaio lehentasun osoa eman behar, jarduera ekonomiko orok hondakinak sortzen dituen arren jarduera hauek beharrezkoak baitira gizakion beharrak asetzeko.

Behin garapen jasagarria sakonki aztertu ondoren, garapen ereduaren aldaketa honek gizartean izan duen eragina azter dezakegu, hobetzen lagundu ote duen ikusteko. Garapenerako Nazio Batuen Programak egindako Giza Garapenari buruzko 2014ko txostenean agertzen den honako grafikoan Giza Garapenaren Indizeak giza-garapen mailaren arabera lau taldeetan historikoki izan duen joera neurtzen du:

3. Grafikoa. Giza garapenaren indizearen bilakaera



Iturria: PNUD (2014). *Informe sobre desarrollo humano 2014*.

Giza Garapenaren Indizea, giza garapenaren oinarritzko dimentsioetan eskuratutako batezbesteko lorpenen indikatzaile sintetiko bat da (PNUD, d.g.). Oinarritzko dimentsio horiek bizitza luze eta osasuntsu bat izatea, ezagutzak lortzea eta bizi maila duin batez gozatzea lirateke. Beraz, Giza Garapenaren Indizea hiru dimentsio horietako bakoitzaren indize normalizatuen batezbesteko geometrikoa litzateke.

Grafikoan Giza Garapenaren Indizearen urteko batez besteko hazkundera giza-garapeneko talde guztietan moteltzen ari dela ikus dezakegu (PNUD, 2014). Bertako azalpenen arabera, azken urteetan osasun-arloan emandako aurrerakuntzei esker, eskualde desberdinen arteko disparekotasun batzuk murriztu diren arren, diru-sarrereri dagozkien disparekotasunak handitu egin dira eta hezkuntzari dagozkion disparekotasunak konstante mantendu dira. Osasun aurrerakuntzak direla-eta emandako disparekotasunen murrizketa ospatzekoa da, baina txosten honen arabera ez da nahikoa sarreretan ematen ari den disparekotasunen hazkundera osasunean emandako aurrerakuntzekin konpentsatzea. Baztertutako taldeen ahultasunari aurre egiteko eta gaur arte eskuratutako lorpenak mantentzeko beharrekoea da disparekotasunak giza garapenaren dimentsio guztietan murriztea.

Beraz, Giza Garapenaren Indizearen bilakaera ikusi ondoren, azken 25 urteetan aurrerapauso handiak eman diren arren, oraindik egiteko asko dagoela esan dezakegu. Egia da garapen bidean dauden 40 herrialde baino gehiagotan Giza Garapenaren Indizeak 1990 urteko egoera kontuan izanik uste zena baino hazkunde handiagoa izan duela (PNUD, 2014) eta hazkunde gehigarri hori seinale ona dela, baina egungo Giza

Garapenaren Indizearen hazkundearen moteltzeak (diru-sarreretan ematen ari diren disparekotasunen handitzearen ondorioz batez ere) oraindik egiteko asko dagoela erakusten du. Horren isla dira Garapenerako Nazio Batuen Programaren eta *High Level Panel on Global Sustainability*ren iritziak. Lehenak azken 20 urteetan aspektu askotan garapena ez dela jasangarria izan dio, eta bigarrenak berriz, borondate politikoak nahi izan ez duelako garapen jasangarriaren kontzeptua oraindik ez dela martxan jarri (Bermejo, 2014). Gainera, zenbait autoreren iritziz garapena ez da neurri berdinean eman garapen jasangarriak biltzen dituen hiru dimentsioetan. Ingurugiro eta ekonomia alorretan aintzat hartzeko aurrerapausoak eman diren arren, arlo soziala alde batera utzia izan dela irizten dute askok (Rubio & Akizu, 2005). Kontzeptuaren anbiguitasunak eta berau aplikatzera iristeko dauden ikuspegi ezberdinek zaildu egiten dute benetako garapen jasangarri batera heltzea. Hala ere, guztiok bat gatoz globalizazioaren ondorioz gero eta larriago bihurtu diren egungo sistema sozioekonomikoak sortutako ondorioei aurre egiteko beharrezkoa dela esatean.

Orain arte garapen jasangarriaren inguruan egindako aurrerapausoak nabarmenak izan arren nahikoak ez direla ikusirik (arloan sozialean batik bat), garapen jasangarria aplikatzeko moduan aldaketa bat ematea planteatu beharko genuke agian. Bi korrante dira nagusi garapen jasangarriko jauzia emateko jarraitu beharreko estrategiari dagokionez (Rubio & Akizu, 2005). Korrante biozentraren ustez, sistema kapitalista da gaur egungo disparekotasun eta ezbehar ekologiko eta sozialen erantzule, eta beraz garapen jasangarri bat lortzeko sistema kapitalista gainditzeko beharra azpimarratzen dute, horretarako kontsumismora bultzatzen gaituzten naturaren aurkako baloreen aldaketa sakon bat proposatuz. Hauen ustez ekonomia, eguneroko bizitza eta harreman politiko eta sozialak ulertzeko moduan iraultza bat ematea da garapen jasangarria lortzeko modu bakarra, horrek egun mundu garatua eskuragarri ditugun erosotasun batzuei uko egitea suposatuz arren. Korrante antropozentristak aldiz, garapen jasangarriaren helburua gizakion ongizatea handitzea dela argumentatzen du, ingurumena hondatu gabe, baina egungo sistema ekonomikoa mantentzea defendatuz. Horrela, garapen jasangarria lortzeko efizientzia teknologiko eta produktiboa handitzea proposatzen dute, lorpen teknologiko hauek balore aldaketa txiki baten bidez lagunduz (birziklapenean gehiago kolaboratzea kasu), baina egungo sistema goitik behera aldatu beharrik izan gabe.

Nire ustez orain arte produkzio eta kontsumo ereduaren efizientzia handitzeko egindako erreforma teknologiko batzuei laguntzeko balore aldaketa txiki bat baino ez da eman, eta bistakoa da orain arteko markoaren erreforma txiki hori ez dela nahikoa izan. Hori dela-eta nire iritziz, garapen jasangarri batera heltzeko aukera bakarra egungo baloreetan iraultza bat ematea litzateke, egungo sistemarekin jarraituz gero (erreforma txiki batzuk jasan arren) ez bailitzateke jasanezintasunarekin amaituko. Egungo sisteman erreforma txiki batzuk soilik eginez gero, jasanezintasunaren ondorio larrienak atzeratzea lortuko litzateke, baina beranduago izanda ere sistemak berdin-berdin egingo luke eztanda. Hala ere, egungo marko ekonomiko, politiko eta soziala aldatzeko beharrezkoa litzateke sistemako agente guztion parte hartze handiagoa, guztion iritziak kontuan izango direla bermatuz, eta hori ez da lan xamurra. Globalizazioa aztertzean egun erabakitze ahalmena botere ekonomikoaren esku dagoela ikusi dugu eta ezinezkoa izango da agente guztien parte hartzea bermatzea botere hauek gobernagarritasunean aldaketak burutzen kolaboratzen ez duten bitartean.

Baina enpresa multinazionalen osatutako botere ekonomikoak ez ezik, botere publikoek ere badute zeresana garapen eredu berrirako jauzia ematean. Jarraian ikusiko dugun lez, botere publiko hauek, besteak beste, politika fiskala erabil dezakete garapen

jasangarri baterako politikak sustatzeko. Beraz, gure lanaren aztergai den fiskalitatearen eta garapen eredu berriaren arteko harremana aztertzeari ekingo diogu.

2.2.1 Garapen jasangarria eta fiskalitatea

Gaur egungo testuinguruaz luze eta zabal aritu ondoren, argi gelditu zaigu aspektu ekonomikoaz gain ingurumen- eta gizarte- dimentsioak ere kontuan hartuko dituen garapen eredu berri baten beharra. Esan bezala, garapen eredu berri horretarako jauzian ezinbesteko papera jokatzen dute botere publikoek eta erakunde hauek, besteak beste, gure lanaren aztergai den erantzukizun fiskala dute, hau da, politika fiskala definitu eta kudeatu behar dute.

Politika fiskala autoritateek hartzen dituzten zerga- eta gastu- erabakiek osatzen dute, eta politika fiskal hauek ondorio garrantzitsuak izaten dituzte garapen jasangarriaren arlo guztietan (Gupta et al., 2002). Politika fiskalari buruzko erabakiek hazkunde ekonomikoan, ingurumenean eta giza baliabideen garapenean eragiten dute, eta ondorioz garapen jasangarriko jauzia ematen lagun dezaketela esan daiteke. Jarraian, politika fiskalek garapen jasangarriaren helburu diren hazkunde ekonomikoan, ingurumenaren jasangarritasunean eta giza garapenean nola eragiten duten aztertuko dugu.

Garapen jasangarria azertzean, bere helburuetako bat hazkunde ekonomikoa dela ikusi dugu, beharrezkoa baita garapena gizarteko talde guztietara heldu dadin. Halaber, hazkunde ekonomikoa kualitatiboki aldatzeko beharra ere ikusi dugu, hazkunde honen onurak jende gehiagorengana hel daitezten. Politika fiskalak paper garrantzitsua joka dezake hazkunde ekonomiko orekatuago horren lorpenean.

Batetik, hazkunde ekonomikoa eman dadin beharrezkoa da egoera fiskal orekatu bat izatea. Defizit publiko eta zor-maila baxuak dituzten herrialdeek hazkunde ekonomikoaren tasa altuagoak izaten dituzte epe luzera (Gupta et al., 2002). Izan ere, defizit fiskal baxu batek inbertsio handiagoak burutu ahal izateko erabilgarri dagoen aurrezkoa handitzen du, inbertsio hauek hazkunde ekonomikoa areagotzen dutelarik. Hori horrela, epe laburrera hazkundera sustatzeko politika fiskal egokiena herrialde bakoitzaren egoera ekonomikoaren araberakoa da. Defizit fiskal handiak dituzten herrialdeetan egokiagoak dira oreka fiskala ahalbidetuko duten politika fiskal murriztatzaileak. Oreka fiskala lortu duten baina atzeraldi ekonomikoan dauden herrialdeetan aldiz, egokiagoak dira hazkundera sustatuko duten politika fiskal hedatzaileak.

Bestetik, politika fiskalek partikularren nahiz enpresen pizgarrietan eragiten dute, pizgarri horiek hazkunde ekonomikoa lortzeko erabil daitezkelarik. Adibide batzuk ematekotan, enpresei ezarritako zergek gerenteek hartzen dituzten inbertsioei buruzko erabakietan eragin dezakete, kapitalen gaineko zergek aurrezkirako pizgarriak alda ditzakete, emisioen gaineko karguen gabeziak gehiegizko kontaminazioa eragin dezake edota gehiegizko laguntza sozialek lanerako eta aurrezteko pizgarriak murriztu ditzakete. Adibideetan ikus daitekeenez, erabaki fiskalek hazkunde ekonomikoa ahalbidetuko luketen pizgarrietan efektu positiboak eragin ditzaketen bezala, efektu negatiboak ere eragin ditzakete. Beraz, garapen jasangarri bat bultzatzeko ezinbestekoa da pizgarrien gaineko efektu negatiboak minimotzen dituzten zerga- eta gastu- politikak diseinatzea. Zerga-politikak eskulanaren eskaintzan, kontsumoan, aurrezkian eta beste zenbait erabakitan eragiten dituen distortsioak minimoak direla ziurtatuz bildu behar ditu diru-sarrerak. Gastu-politikari dagokionez aldiz, honek ez du pobreen lan-merkatuko edota garapen ekonomikoko prozesuko parte hartze aktiboa murriztu behar (Gupta et al., 2002).

Administrazioaren diru sarreren iturri nagusi den zerga-sistemaren efizientziak eta ekitateak ere eragiten du hazkunde ekonomikoan eta hemendik lortutako onuren banaketa

justuago batean. Gobernuaren lana bere hiritarrei bizi-kalitate hobea eskaintzea da eta lan hori finantzatzeko berak diseinaturiko zerga-erregimenetik bildutako baliabideak erabiltzen ditu (Observatorio de Responsabilidad Social Corporativa, 2014). Beraz, hazkunde ekonomikoa bultzatuko duen eta hiritarren bizi maila hobetzen lagunduko duen gastu publikoa finantzatu ahal izateko ezinbestekoa da diru-sarrera nahikoa ziurtatuko dituen zerga-sistema efiziente bat. Zerga-sistema hau efizientea izan dadin konplexuegia ez izatea komeni da eta gardentasunez, inpartzialki eta araudiaren arabera kudeatua izan behar da (Gupta et al., 2002). Zerga sistemak diru-sarrera nahikoa biltzeaz gain, errentaren birbanatzaile funtzioa betetzen du, zergadun bakoitzaren ekarpen fiskala bere gaitasun ekonomikoarekiko proportzionala izan behar baita. Beraz, zerga sistemak garapen jasangarriaren helburu den aberastasunaren banaketa justuago bat lortzen lagun dezake, baina horretarako beharrezkoa da zerga sistema hau ekitatiboa izatea. Hau da, beharrezkoa da karga fiskala zergadunen artean euren gaitasun ekonomikoaren arabera banatzea, gaitasun ekonomiko handiagoa dutenek gaitasun handiagoa baitute ongizatearen lorpena finantzatzen laguntzeko. Aurrerago sakonago ikusiko dugunez, egungo arazo garrantzitsuenetako bat zerga sistemaren efizientzia eta ekitatea murrizten dituzten elusio eta ihes fiskala dira. Aberatsenek legearen salbuespen eta anbiguotasunean oinarrituz euren egoera fiskala optimizatzea lortzen dute, baina gizarteari egiten dioten ekarpena murrizten da. Horrek administrazioaren diru-sarrerak eta ekitate fiskala murriztea eragiten du, hazkunde ekonomikoa bultzatzen duten politika publikoak finantzatzeko ahalmena murriztuz eta aberatsenek egiten ez dituzten ekarpen horiek konpentsatzeko karga fiskala gainerako zergadunen artean bidegabeki banatuz. Beraz, gaur egun gertatzen den bezala, zerga-sistemaren distortsioek hazkunde ekonomikoa eragotzi eta aberastasunaren banaketa bidegabe bat eragin dezakete. Garapen jasangarriaren helburu den hazkunde ekonomikoa bultzatzeko eta hazkunde honen abantailak jende gehiagorengana heltzeko, ekonomiako baliabideak ahalik eta modu eraginkorrean erabiltzen direla ziurtatu behar da eta horretarako beharrezkoa da zerga-sistema konplexuegia ez izatea eta herritarrek ekitatiboa eta bidezkoa dela kontsideratzea.

Gobernuaren lana beraz, bere hiritarrei bizi-maila hobea eskaintzeko baliabideak bildu eta baliabide horiek administratzea dela esan dezakegu. Herritarren beharrak asetzeko gobernuak gastatzen duen diru kantitateari gastu publikoa deritzo, eta gastu publiko horren konposizioak ere eragiten du hazkunde ekonomikoan (Gupta et al., 2002). Zehatzago, giza kapitalen eta kapital fisikoen formakuntzara gastu publikoaren proportzio handiago bat bideratzeak hazkunde ekonomikoa bultza dezake. Kapital fisikoan egindako inbertsioak batetik, errepide eta azpiegituretan egindako inbertsioa kasu, ekonomiaren ekoizpen gaitasuna handitu dezake. Giza kapitalean egindako inbertsioak bestetik, hezkuntzan eta osasunean egindakoak kasu, langileen produktibitatea handitzen laguntzen du. Beraz, botere publikoek hazkunde ekonomikoa susta dezakete gastu publikoaren esleipena eta konposizioa aldatuz, bere efizientzia hobetzeko. Hau da, produktiboa ez den gastu publikoa murriztu dezakete (talde espezifikoei zuzenduta ez dauden subentzioak adibidez) eta giza kapitalean eta kapital fisikoan egindako inbertsio produktiboak handitu. Izan ere, gastu publiko handiago batek emaitza ekonomiko hobeak eman ditzan, beharrezkoa da gastu publiko hori gehien behar duten sektoreetara efizienteki esleitua egotea.

Hazkunde ekonomikoaz gain, garapen jasangarria eman dadin beharrezkoa da ingurumenaren babesa. Politika fiskalak ere eragin dezake helburu horretan, zergak eta gastu publikoa erabiliz, baliabide naturalen erabilera jasangarria bermatzen lagunduz. Zergei dagokienez, batetik, ondasun eta zerbitzuen prezioek ondasun eta zerbitzu horiek ekoiztearen benetako kostu soziala islatu dezaten erabil daitezke, produktu horiek

nazioarteko merkatuetan salerostearen kostuari bere ingurumen inpaktua kuantifikatzen duen zerga bat gehituz. Bestetik, beharrezkoak dira baliabide naturalen ustiapenaren gaineko zergak, herrialde bakoitzak bere baliabide naturalen ustiapenak eragiten dituen errenten bidezko proportzio bat jaso dezan eta baliabide hauen gehiegizko ustiapenik eman ez dadin. Gastu publikoari dagokionez aldiz, gastu hauetako batzuk baliabideen erabileraren efizientzia handitzen dute zuzenean, hala nola, landa-eremuetan energiaren distribuzioaren efizientzia hobetzeko asistentziak. Baina aldi berean, helburu distributiboak dituzten zenbait subentziok, erregai fosilei emandakoak kasu, ingurumen inpaktu negatiboak eragin ditzakete. Beraz, botere publikoek baliabideen jasangarritasuna eta egoera fiskala hobetuko duten erreforma fiskalak burutu ditzakete, ingurumenean inpaktu negatiboak eragiten dituzten subentziok murriztuz, baliabideen erabilera efizienteagoa bultzatzen duen gastu publikoa handituz eta baliabideen erabilera arduratsiago bat bultzatuko duten zergak ezarriz (kutsaduragatik edo hondakinen sorkuntzagatik karguak adibidez). Horrela, baliabideen erabilera jasangarri bat sustatzen duten pizgarri egokiak eskainiko lituzkete eta aldi berean zergek sarrera publikoak handitzen lagunduko lukete (Gupta et al., 2002).

Garapen jasangarriaren azken dimentsioak gizartearekin du zerikusia, eta dimentsio sozial honen garapenean ere lagun dezake politika fiskalak. Gastu publikoaren bidez hiritarrek, pobreek batez ere, hezkuntza eta osasun zerbitzuetara sarbidea izatea bermatu behar dute botere publikoek. Ikerketek erakusten dutenez, hezkuntzan eta osasunean egindako gastu publikoak alor hauen garapenari buruzko indikatzaileak hobetzen laguntzen du. Batetik, hezkuntzan egindako gastu publikoak matrikulazio tasak handitu eta analfabetismo tasak murrizten ditu, hezkuntza-maila handiagoa ahalbidetuz eta aukera-berdintasuna hobetzen lagunduz. Bestetik, osasunean egindako gastu publikoak jaiotzeko bizi itxaropena handitzen du eta malnutrizio tasa murrizten du, pobreenen osasun egoera hobetuz. Hala ere, ikerketen arabera are gehiago estutu daiteke gastu sozialaren eta indikatzaile sozialen arteko lotura, askotan botere publikoek baliabideak efizientzia gutxirekin esleitzen baitituzte, baliabide hauen zati handi bat xahutuz. Hau da, askotan autoritateek hezkuntza- eta osasun- aurrekontuen zati txikiagia esleitzen dute oinarrizko indikatzaile sozialetan eragin handiena duten jardueretara. Esaterako, aurrekontuen proportzio handi bat soldaten ordainketara bideratzen da, produktibitate altua duten medikamentu edota testuliburuak bezalako ondasunak finantzatzeko baliabide gutxi gelditzen direlarik. Hezkuntza sektorean, gastu publikoaren laurdena biztanleriaren %20 aberatsenei prestazioak ematera bideratzen da, biztanleriaren %20 txiroenek gastu honen abantailen %15 soilik jasotzen duten bitartean (Gupta et al., 2002). Hori horrela, botere publikoek gastu publikoaren efizientzia hobetzeko neurriak hartu beharko lituzkete, baliabideak behar handien duten taldeei esleitzuz. Ez da nahikoa pobrezia murriztera bideratutako gastua handitzearekin, gastuaren hazkunde hori efizientzia hobetzeko neurriez lagundua egon behar da, eta neurri hauek baliabideak behar gehien dutenei esleitzen zaizkiela ziurtatu behar dute.

Azkenik, fiskalitateak garapen jasangarriko helburuak betetzen lagun dezan ezinbestekoa da gobernuaren kudeaketa eraginkorra izatea. Korrupzioa dagoenean, aurrekontuko baliabideak programa ez-eraginkorretara esleitzen dira, gastu publikoa ez-eraginkor bihurtuz eta programa sozialetara bideraturiko gastuak garapen soziala sustatzeko duen efikazia murriztuz. Halaber, korrupzioak sarrerak murrizten ditu, pobrezia murrizteko programetara baliabideak esleitzeko ahalmena murriztuz. Ondorioz, korrupzioak pobreek gastu publikoaren etekin txikiagoa jasotzea eragiten du, pobrezia eta disparekotasunak larriagotuz. Beraz, gastu sozialaren hazkundeak dimentsio sozialeko emaitzak hobe ditzaan, beharrezkoa da gobernuaren kudeaketa eraginkorra.

2.3 Egungo egoera fiskala

Egungo testuingurua aztertu ondoren, garbi gelditu zaigu aspektu ekonomikoaz gain ingurumen eta gizarte arloak ere kontuan hartzen dituen garapen jasangarrirantz bideratzeko beharra, eta politika fiskalak bide horretan lagun gaitzakela frogatu dugu. Jarraian egungo egoera fiskala zein den eta garapen jasangarrian nola laguntzen duen aztertuko dugu.

Politika fiskala autoritateek hartzen dituzten zerga- eta gastu- erabakiek osatzen dute eta honen kudeaketaz arduratzen den administrazio publikoko organoari ogasun publikoa deritza. Richard Musgrave ekonomialariaren teoria jarraituz, ogasun publikoaren funtzioak baliabideak efizienteki esleitzea, errentaren birbanaketa ekitatiboa egitea eta hazkunde ekonomiko egonkortzea dira (Martínez & Miquel, 2013). Aurreko atalean zehatzago azaldu ditugun funtzio guzti horiek burutzeko, ogasun publikoak lehenik hiritarrendandik baliabideak bildu behar ditu zerga sistemaren bidez, eta ondoren hazkunde ekonomiko jasangarri bat ahalbidetuko duten politika ekonomikoak inplementatzeko baliabide horiek esleitu behar ditu gastu publikoaren bidez. Egungo egoera fiskala azaltzen hasi aurretik garrantzitsua deritzot ogasuna ongizate soziala lortzeko baliabideen administratzailea dela azpimarratzea, eta ez zerga biltzaile hutsa askok esango luketen bezala. Hau da, bere funtzioa ez da zergak biltzera mugatzen, zerga horiek gastu publikoa finantzatzeko erabiltzen direla ulertu behar da, eta gastu publiko hori ezinbestekoa da garapen jasangarri bat lortzeko. Hala ere, lan honen aztergai nagusia zerga bat denez, zerga politikan zentratuko gara gastu politikan baino gehiago.

Sarrera fiskalak herrialdeen finantzaketa iturri nagusi izan ohi direnez, berebiziko garrantzia du zerga-sistemak (Oxfam Intermon, 2015). Aurreko atalean ikusi bezala, zerga-sistemaren diseinuak eta bilketa gaitasunak herrialdearen birbanaketa potentziala eta garapen jasangarri baterako politikak finantzatzeko gaitasuna baldintzatzen dituzte. Beraz, garapen jasangarrirako jauzia emateko, ezinbestekoa da hori ahalbidetuko duten politikak aplikatu ahal izateko behar adina baliabide biltzea bermatuko duen zerga sistema efiziente bat diseinatzea. Aldi berean, bilketa soilaz gain, beharrezkoa da zerga sistemaren bidez burututako sarrera fiskalen bilketa hori ekitatiboa izatea, bestela ordainketa esfortzua gaitasun ekonomiko txikien dutenen artean eroriko baita bidegabeki, garapen jasangarriaren helburu den aberastasunaren banaketa bidezkoagoa eragotziz.

Espainiar Konstituzioak bere bigarren kapituluko bigarren saileko 31. artikuluan hiritarren oinarriko obligaziotzat jartzen du zerga-ekarpenak egitea. Artikulu honen arabera, “hiritar guztiek lagundu behar dute gastu publikoaren mantenuan euren gaitasun ekonomikoaren arabera berdintasun eta progresibotasun printzipioetan oinarritutako zerga-sistema bidezko baten bidez, zeina ez den inola ere konfiskagarri izango” (Constitución española, 1978). Noski, aldi berean, “gastu publikoak baliabide publikoen esleipen ekitatibo bat” burutuko duela dio, hiritar guztiak baliatu ahal izango direlarik baliabide publiko hauetaz. Laburbilduz, hiritar bakoitzak jasan beharreko karga fiskala ongizate soziala eraikitzeko hiritar bakoitzak egin beharreko derrigorrezko ekarpena da, eta ekarpen horiek ez egiteak zerbitzu publikoak kudeatzeko eta gizarte justuago bat eraikitzea ahalbidetuko duten ekintza sozialak burutzeko erabilgarri dauden baliabideak murriztea eragiten du.

Azken urteetan ordea, asko areagotu da derrigorrezko ekarpenak ez egitearen moda. Globalizazioa aztertzean ikusi dugunez, desarautzeak eta kapital mugimenduen gaineko askatasunak elusio eta ihes fiskaleko kasuen areagotzea ekarri dituzte. Horren isla dira enpresa handi eta aberatsenek burututako elusio eta ihes fiskalaren larritasuna erakusten duten Ikerketa Kazetarien Nazioarteko Partzuergoak filtratu dituen dokumentuak

(Panamako paperak kasu). Dokumentu hauek erakusten dutenez, gutxi erregulaturiko sistema fiskal konplexuen bidez, enpresa multinazional eta pertsona aberatsek, euren ondare eta irabaziak paradisu fiskaletan ezkututzen dituzte, euren karga fiskala murriztu eta euren aberastasuna handitzeko helburuarekin. Horretarako enpresa eta aberats hauek fiskalisten bulegoen, banku handien edota kontsultoren laguntza izaten dute. Hauek ingeniariak fiskalaren bidez, euren bezeroen mozkinak eta aberastasuna jatorrizko herrialdetik zergarik ordaindu gabe ateratzeko eta karga fiskal txikiko herrialdeetara lekualdatzeko trikimailuak diseinatu dituzte. Noski, faktura fiskala murrizteko aukera hau zerbitzu horiek kontratatzeko baliabide nahikoa dutenek soilik izaten dute, enpresa handiek eta aberatsek hain zuzen. Horrek, ondare gehien dutenak eta mozkin gehien lortzen dituztenak estatuaren aurrekontura ekarpen gutxien egiten dituztenak izatea eragiten du, kontratu soziala hautsiz. Azpimarratzekoa da praktika hauek ez direla beti iruzurrezkoak, kasu gehienetan enpresa eta aberats hauek araudietako zirrikituz edo abantaila eskusiboez baliatzen baitira dagozkien zergak ez ordaintzeko. Ihes fiskala legez kanpoko praktika da eta zenbait aktibo ez deklaratzeko oinarritzen da. Elusio fiskala aldiz legezko praktika da, zerga gutxiago ordaintzeko nazioarteko lege-markoen inkoherentzia eta ahultasunak aprobetxatzean oinarritzen dena. Planifikazio fiskaleko praktika hauek ekiditeko gobernuak nazioarteko edota estatuko araudiak aldatzen ez dituztenez, neurri batean euren onartutako praktikak direla esan daiteke (Oxfam Intermon, 2015).

Asko dira zergarik ez ordaintzeko edota zerga ordainketa minimotzeko paradisu fiskalen bidez enpresek nahiz ondare handiko pertsonak burutzen dituzten praktikak. Enpresei dagokienez, hauek Sozietateen gaineko Zergaren bidez egiten dituzte euren zerga-ekarpenak, zerga hau aitortutako mozkinen gain ordaintzen delarik. Hori dela-eta enpresa handi hauek burututako planifikazio fiskaleko praktikak, enpresen mozkinak zerga ordainketa handien eskatzen duten lurraldeetatik zerga ordainketa txikien eskatzen duten paradisu fiskalera artifizialki lekualdatzean oinarritzen dira. Artifizialki esaten da, fluxu hauek ez baitaude errealitatean jarduera ekonomiko esanguratsu baten garapenarekin lotuta. Mozkinen fluxu artifizial horiek burutzeko mekanismo desberdinak erabiltzen dituzte enpresek (Oxfam Intermon, 2015). Gehien erabilitako mekanismo horietako bat transferentzia prezioak dira. Transferentzia prezioak erlasionaturiko entitateen arteko ondasun eta zerbitzuen transakzioetan ezartzen diren prezioak dira. Konpetentzia osoaren printzipioan oinarrituz, prezio hauek errealak izan daitezkeen erlasionaturik ez dauden entitateen artean, merkatuko baldintza normalean, burututako antzeko transakzioetan ezarritakoen antzekoak izan behar dute. Baina enpresa transnasionalek talde bereko enpresen artean burutzen diren eragiketetan transferentzia prezioak manipulatu dituzte, mozkinak zerga ordainketa txikiko lurraldeetan soilik sor daitezkeen prezio hauek merketuz edo garestituz. Horrela, zerga erregimen arrunt batean kokaturiko enpresa batek, paradisu fiskal batean kokaturiko bere filial bati prezio oso baxu batean sal diezazkioke produktuak artifizialki, mozkin txikiak lortuz eta ondorioz zerga gutxi ordainduz. Ondoren, paradisu fiskalean kokaturiko filial honek askoz ere garestiago sal ditzake produktuak, mozkin altuak lortuz baina paradisu fiskalean aitortzen dituzten zerga gutxi edo batere ordainduz. Mozkinak paradisu fiskalera lekualdatzeko salerosketa eragiketa hauek artifizialak izango lirateke, errealitatean ondasunak ez bailirateke jatorrizko lurraldetik mugituko. Praktika hau gero eta ugariagoa da gaur egun, munduko merkataritza eragiketen %60a talde bereko enpresen artean ematen baita, eta talde bereko enpresen artean oso erraza baita salmenta baldintzak manipulatzeko.

Enpresek euren mozkinak paradisu fiskalera lekualdatzeko erabiltzen duten beste mekanismo artifizial horietako bat talde bereko enpresen arteko maileguak dira (Oxfam Intermon, 2015). Paradisu fiskalera kokaturiko enpresek maileguak ematen dizkiete

zerga erregimen arruntetan kokaturiko talde bereko enpresei, mailegu hauen interes tasa independentea den hirugarren batek eskatuko lukeena baino dezente handiagoa izaten delarik. Horrela, paradisu fiskaletan kokaturiko enpresek sarrera finantzario handiak izaten dituzte, nahiz eta hauengatik ordaindutako zergak oso txikiak edo hutsalak diren, eta zerga erregimen arruntetan kokaturiko enpresek aldiz gastu finantzario handiak jasaten dituzte, euren mozkinak eta zerga ordainketa murriztuz. Praktika hau ohikoa da egun jurisdikzio askotan ez baitago gastu finantzarioak deduzitzeko mugarik, eta mugak daudenetan hauek minimoak baitira.

Hirugarren mekanismo bat ukiezinen deslokalizazioan oinarritzen da. Lehenik enpresek marka eta patenteak erregistratzen dituzte paradisu fiskaletan eta ondoren munduko edozein lurraldetan burututako eragiketa bakoitzagatik gehiegizko kanon bat ordaintzera behartzen dituzte euren taldeko enpresak. Horrela, mozkinak jarduera burutzen den herrialdeetatik paradisu fiskalera lekualdatzen dira automatikoki. Mekanismo honen erabiltzailetako bat Starbucks nazioarteko kafe-katea da. Starbucksek zerga-ordainketa baxuko lurralde den Irlandan du erregistratua bere marka. Hori horrela, munduko edozein Starbucks dendatan kontsumitutako kafe bakoitzak Irlandara doan kanon baten ordainketa suposatzen du, paradisu fiskalean aitortutako mozkinak handituz eta zerga-erregimen arruntetan aitortutakoak murriztuz (Oxfam Intermon, 2015).

Enpresen mozkinak paradisu fiskalera lekualdatzeko aztertuko dugun azken mekanismoak zerga ezarpen bikoitza ekiditeko hitzarmenekin du zerikusia eta *treaty shopping* gisa da ezaguna. Hitzarmen hauek nazioarteko inbertsioengatik zergak bi aldiz ordaintzeko aukera ezabatzeko laguntzea erabaki duten bi herrialdeen artean sinatutako aldebiko akordioak dira. Baliabide fiskalen guztizko ihesa ekiditeko eta enpresen mozkinak guztiz deslokalizatzea eragozteko, sozietateen gaineko zergaren tratamendu minimo gisa estatuak mozkinen jatorrian atxikipen bat aplikatzen dute. Zerga ezarpen bikoitza ekiditeko hitzarmenak sinatzerakoan gakoa atxikipen horren portzentajea izaten da. Hitzarmen hauen negoziazioan garapen bidean dauden herrialdeek negoziazio botere txikiagoa izaten dutenez, kapital errenta askoren gaineko atxikipena ezabatzera behartuak ikusten dira, hala nola, interesen, dibidenduen edota kanonen gainekoak. Horrela, inbertitzaile asko euren bizileku ez diren hirugarren herrialdeek eskaintzen dituzten abantailez baliatzen dira, zergak saihesteko bereziki onuragarriak diren zerga ezarpen bikoitza ekiditeko akordioak dituzten herrialdeen bidez bideratzen dituztelarik euren funtsak (Oxfam Intermon, 2015). Hau da, “helmuga” deritzon herrialdean bizi den inbertitzaile batek “jatorria” deritzon beste herrialde batean lortzen ditu errentak eta errenta hauek “helmuga” herrialdera lekualdatu nahi ditu, baina bi herrialde horiek ez dute zerga ezarpen bikoitza ekiditeko hitzarmenik euren artean eta beraz errenta horiek bi herrialdeetan izan daitezke zamatua. Hori ekiditeko, inbertitzaileak “jatorria” herrialdearekin batetik eta “helmuga” herrialdearekin bestetik zerga ezarpen bikoitza ekiditeko akordio onuragarriak dituen hirugarren herrialde batean sozietate bat koka dezake eta horrela hirugarren herrialde horrek beste biekkin dituen aldebiko akordioez baliatu ahal izango da.

Ondare handiko pertsonen dagokienez aldiz, beste batzuk dira euren aberastasuna paradisu fiskalera lekualdatzeko erabiltzen dituzten mekanismo ohikoenak (Garzón, 2011). Eliteko kirolari, artista eta bestelako profesional askok adibidez euren egoitza paradisu fiskaletan kokatzen dute bertako zerga tasa baxuak aprobetxatzeko. Egoitzaren lekualdaketa hau legezkoa da erreala bada, baina legez kanpoko da errealitatean zerga tasa altuagoko beste lurralde batean biziz gero. Beste askok enpresak sortzen dituzte paradisu fiskaletan hauek izan daitezen euren aktiboen jabe eta hauek izan daitezen euren zerbitzuak eskaintzeko kontratatuak. Horrela eurek pertsonalki euren ondare eta

zerbitzuengatikoz zergak ordaintzea ekiditen dute, paradisu fiskaletako sozietateen gaineko zergan ordaintzen dituztelarik zerga hauek. Beste mekanismo sinpleago bat paradisu fiskaletan kontu korrante anonimoak irekitzea eta hauetako dirua kreditu txartelen bidez gastatzea izan daiteke. Honez gain, ondarea zuzenean paradisu fiskalera lekualdatu beharrik izan gabe, banka pribatuaren laguntzaz, ondare handiko pertsonen enpresa fantasma, testaferra eta fideikomiso ugariak sare konplexuak osatzen dituzte euren jabetzak ezkutatu eta ikuskapen fiskalak ekiditeko.

Beraz, mekanismo guzti hauek erabiliz aberastasun gehien dutenek eta mozkin gehien lortzen dituzten enpresek dagokiena baino askoz ere ekarpen txikiagoa egiten dute estatuen aurrekontura. Honek arriskuan jartzen du estatuak disparekotasunak murrizteko, pobreziaren aurka borrokatzeko eta orokorrean gizartearen ongizatea bermatzeko politikak martxan jartzeko duen gaitasuna. Beraz, gehien dutenen pribilegioak gutxien dutenen sakrifizio bilakatzen direla esan daiteke. Hala ere, gero eta ohikoagoa da paradisu fiskalen erabilera. Azken hamabost urteetan jurisdikzio hauetara egindako nazioarteko inbertsioa laukoiztu egin da, munduko ekonomia erreala baino azkarrago hazi delarik. Ekonomia errealetik gero eta urrunago dagoen offshore ekonomia bat sortu dela esan daiteke. Datu batzuk ematekotan, Birjina uharte britaniarretan 830.000 offshore sozietate baino gehiago daude erregistratuta, 36 sozietate inguru biztanleko. Areago, 2015ean 69.000 biztanle besterik ez dituen Kaiman uharteetara bideratutako munduko inbertsioa Txinak jasotakoaren hirukoitza izan zen (Oxfam Intermon, 2016).

Elusio eta ihes fiskal honek ondorio larriak eragiten ditu gizartearentzat (Oxfam Intermon, 2014). Batetik, Estatuak ahuldu eta txirotzen du. Esan bezala zerga-sarrerak ezinbestekoak dira Estatuak gastu publikoa finantzatzeko. Baina administrazio publikoak gero eta ekarpen gutxiago jasotzean baliabide gutxiago ditu aukera berdintasuna eta garapen jasangarria bultzatzea ahalbidetzen duten inbertsio publikoak burutzeko. Beraz, bilketaren murrizketak ospitaleen, eskolen edota osasun atentzioaren murrizketa eragiten ditu.

Bestetik, hiritar arruntek eta enpresa txiki eta ertainek jasan beharreko esfortzu fiskala (pertsonen zergak ordaintzera bideratutako sarreren portzentajea) handitzea eragiten du. Esan bezala, zerga sistema bat ekitatiboa izan dadin, zergadun bakoitzak bere gaitasun ekonomikoaren arabera ekarpena egin behar du. Baina elusio eta ihes fiskalari esker gehien dutenen zerga ekarpenak murriztean, arriskuan jartzen da zerga sistemaren progresibotasuna, estatuaren politiken finantzaketaren faktura gaitasun ekonomiko txikien dutenengan erortzen baita bidegabeki. Hau da, gaitasun ekonomiko handien dutenek egin beharko lituzketen ekarpenak konpentsatzeko, karga fiskala euren ekarpenak egiten dituzten gainerako zergadunen artean banatzen da bidegabeki.

Azkenik, hiritarrek Estatuarekiko duten konfiantza murrizten da. Zerga sistemak aberastasuna birbanatzeko funtzioa du, eta horretarako zerga progresiboez gain beharrezkoa da Estatuak errenta altuenak biltzeko gaitasuna izatea. Askotan ordea, Estatuak errenta altuenak biltzeko aberastasuna zamatzen eta enpresa eta ondare handidun pertsonen elusio eta ihes fiskalaren aurka borrokatu beharrean, kontsumoaren eta laneko errenten gaineko zergak igotzen ditu bilketa ahalmena handitzeko. Hau da, Estatuak askotan sarrera fiskal handiagoak lortzeko kontsumoa zamatzen duten zeharkako zergak igotzen ditu, sendagai eta oinarriko elikagaien salbuespen fiskalak murrizten ditu edota balore errealek sortzen ez duten dedukzio eta salbuespenak onartzen ditu sozietateen gaineko zergan. Erabaki politiko hauek baliabide gehien dutenei egiten diete mesede baliabide gutxien dituztenen kaltetan, zerga sistemaren birbanaketa gaitasuna ahulduz eta ondorioz disparekotasunak handituz. Hori horrela, kontratu sozialaren printzipioak

hausten dira, Estatuarekiko konfiantza galtzen da eta borondatezko zerga ordainketa ahultzen da.

Ondorio hauen adibide garbia da Espainiako kasua, zerga gutxi biltzeaz gain hauek ez baititu gaitasun ekonomiko handien dutenengandik biltzen (Oxfam Intermon, 2014). Espainiako bilketa gaitasuna neurtzen duen presio fiskala (Estatuak bildutako zergek Barne Produktu Gordinarekiko suposatzen duten portzentajea) beti egon da Europar Batasuneko batez besteko presio fiskalaren azpitik. 2015an adibidez, Espainiako presio fiskala %34,6koa zen, Europar Batasuneko batezbesteko presio fiskala baino zazpi puntu txikiagoa (%41,4) (Europa Press, 2016). Ordea, azken urteetan burututako erreforma fiskalen ondorioz Balio Erantsiaren gaineko Zergaren (BEZ) eta Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren (PFEZ) espainiar zerga tipo marjinalak Europako altuenetarikoak dira. Zerga tipo altuak izanik, bilketa gaitasun txikia izatearen arrazoia espainiar zerga sistema zergarik ez ordaintzea ahalbidetzen duten ihesbidez josia dagoela da. Ihesbide hauetako batzuk elusio eta ihes fiskala suposatzen dute noski, Estatuak gastu publikoa finantzatzeko duen ahalmena murriztuz eta hiritar xume eta enpresa txikiek jasan beharreko esfortzu fiskala handitzean progresibotasuna arriskuan jarriz. Baina gainera, espainiar Estatuak gaitasun ekonomiko handien dutenen errentak biltzeko aberastasuna zamatuta eta enpresa eta ondare handidun pertsonen elusio eta ihes fiskalaren aurka borrokatu beharrean, zenbait legezko pribilegio eskaintzen dizkie eta bilketa ahalmena handitzeko kontsumoaren eta laneko errenten gaineko zergak igotzen ditu (Oxfam Intermon, 2014). Horrek are gehiago ahultzen du zerga sistemaren birbanaketa gaitasuna.

Ondare handiko pertsonen dagokienez, espainiar legediak eskaintzen dien pribilegioetako bat PFEZn kapital eta aurrezkien errendimenduek duten tratamendua da. Pertsona fisikoen errentaren gaineko zerga ordainketa desberdina da errentaren jatorria lanekoa edota kapitalekoa (dibidenduak, plusbalioa, interesak...) denaren arabera. Espainiako PFEZren arau orokorrean, kapitaleko errentek %9,5 eta %11,5 bitarteko zerga tasak jasaten dituzte (%20-%25 Gipuzkoan), laneko errentek %22,5 inguruko tipo maximoak jasan ditzaketen bitartean (%49 Gipuzkoan). Honek beren sarrera guztiak kapital errenten bidez lortzen dituzten fortuna handidun pertsonen zerga gutxiago ordaintzea ahalbidetzen die. Bestetik, aurrezki eta kapital errentak handiak badira, askotan euren jabeek Kapital Aldakorreko Inbertsio Sozietateetan sartzen dituzte, hauen mozkinengatik %1eko zerga tipoa jasaten dutelarik, kapital errenta gisa %11,5 inguruko tipoa edota enpresen mozkin gisa %25eko tipoa jasan beharrean. Kapital Aldakorreko Inbertsio Sozietate hauen bidez PFEZn errenta hauengatik burutu beharreko zerga ordainketa dibidenduak banatu arte geroratzen da, normalean banatzen ez direlarik. Gainera, krisiaren eraginei aurre egiteko emandako zerga igoerek ez dute Kapital Aldakorreko Inbertsio Sozietateen zerga erregimenean ia eraginik izan, horrek are gehiago kaltetzen duelarik sistemaren progresibotasuna. Aurreko bi pribilegioez gain, fortuna handiko pertsona hauen ondareari eragiten dien Ondarearen gaineko Zerga ezabatua izan zen Espainian 2008tik aurrera, hauen zerga ordainketa are gehiago murriztuz. Krisiaren eraginei aurre egiteko berrezarria izan den arren, aurrerago aztertuko dugunez, ez da behar bezain efizientea, zergadun hauei euren gaitasun ekonomikoari dagokiona baino gutxiago ordaintzea ahalbidetuz.

Enpresa handiei dagokienez, espainiar legedi fiskalak eskaintzen dien abantaila fiskal horietako bat Atzerriko Baloreen Edukitze Entitateei dagokien erregulazioa da. Entitate hauek atzerriko inbertsioa erakartzeko Holanda bezalako beste herrialde batzuetan dauden holding sozietateen antzera jokatzen dute, euren zeregina Espainian egoiliarrik ez diren entitateen partaidetzen edukitzea eta kudeaketa direlarik. Entitate hauetan

inbertitzen duten atzerritarrek ez dute zergarik ordaintzen atzerriko enpresa partizipatuek sortutako dibidendu, mozkin eta plusbalioengatik. Hau da, atzerrian lortutako mozkinengatik kapitalek ez dute zergarik ordaintzen Espainiara sartzean edota bertatik ateratzean. Espainian bertan jarduera ekonomikoa garatzeko egindako inbertsioengatik soilik ordaintzen dituzte zergak, baina aitortutako galerengatik laguntzak eta murrizketak jaso ditzakete, beraz atzerritar inbertsioarentzat Espainiak paradisu fiskal gisa jokatzeko duela esan daiteke. Honez gain, sozietateen gaineko zerga balore errealik sortzen ez duten dedukzio eta salbuespenez josia dago. Horren adibide da enpresa taldeek atzerriko aberriraturako dibidendu eta plusbalioentzat 2014an barneraturako salbuespena. Salbuespen honek muga batzuk dituen arren, honi esker espainiar enpresek lehenik beren dibidendu eta plusbalioak paradisu fiskalera bidari ditzakete euren filialetan egindako inbertsio gisa ezkutatu, ondoren zergarik ordaindu gabe deklaratu ditzakete paradisu fiskalean, eta azkenik Espainiara itzuli ditzakete zergarik ordaindu beharrik izan gabe (Oxfam Intermon, 2014). Enpresen oinarri zergagarria murriztea ahalbideratzen duten dedukzio eta salbuespen ez eraginkor hauei eta planifikazio fiskaleko praktikei esker espainiar enpresa handiek, enpresa txikiek eta hiritar arruntek baino askoz ere zerga gutxiago ordaintzen dituzte proportzioan. Sozietateen gaineko Zergaren tipo nominala %25ekoa da egun Espainian. Baina errealitatean jasaten duten tipo efektiboa (euren mozkinetik ordaintzen dutena) askoz ere txikiagoa da. Zerga Administrazioari Espainiar Agentziaren arabera, 2014 ekitaldian taldeetako enpresek %6,9ko tipo efektiboa jasan zuten (emaitza kontablearen gain), gainerakoek %13,9a jasaten zuten bitartean. Bi kasuetan tipo efektibo hauek 2014ean aplikatzen zen %30eko tipo nominaletik urrun zeuden, baina nabarmena da taldeko enpresen eta enpresa txikiagoen arteko diferentzia (Viñas, 2017). Esan bezala, negozio handienek soilik dute faktura fiskala ahalik eta gehien murrizten lagunduko dieten aholkularitza fiskaleko zerbitzuak kontratatzeko gaitasuna. Gainera, teknikoaren arabera Sozietateen gaineko Zergaren zerga-abantailen %75 baino gehiago enpresen %0,32ak soilik erabiltzen dituzte (Expansión, 2016).

Esan bezala, enpresa handi eta fortuna handiko pertsonen elusio eta ihes fiskalaren aurka borrokatu beharrean hauei legezko pribilegioak eskaintzeaz gain, bilketa ahalmena handitzeko kontsumoaren eta laneko errenten gaineko zergak igotzen ditu espainiar Estatuak (Oxfam Intermon, 2014). Horrela, esfortzu fiskal handiena errenta ertain eta baxuko familien gain erortzen da errealitatean, sistemaren ekitatea arriskuan jarritz. Espainiar zerga sistemara egindako ekarpenen gehiengoa soldatapeko erdi mailako klasetatik dator, PFEZko laneko errentetatik, gizarte segurantzara egindako kotizazioetatik, BEZetik eta zerga berezietatik (gasolina, tabako eta alkoholaren gainekoak) hain zuzen. Horrela, 2015an bildutako sarreraren %86 familiek PFEZren eta BEZren bidez egindako ekarpenekin bildu zen, enpresa handiek egindako ekarpenak sarrera guztien %4a baino ez ziren bitartean (Oxfam Intermon, 2016). Azken finean Espainiako esfortzu fiskala deskontentsatua dagoela esan dezakegu. Elusio eta ihes fiskalak jada zerga sistemaren ekitatea arriskuan jartzen badute, enpresa eta ondare handiko pertsonen eskaintzen zaizkien legezko pribilegioek eta bilketa ahalmena handitzeko kontsumoaren eta laneko errenten gaineko zergak igotzeak ere gehiago larritzen du sistemaren progresibotasuna eta birbanaketa gaitasuna, sistema ez baita gai aberastasun handien dutenen baliabideak bildu eta hauek gizarteko gainerako taldeengana bideratzeko. Gainera, aipagarria deritzot kontsumoa zergapetzen duten zeharkako zergek tipo proportzionalak izanik, eta errenta handituz joan ahala kontsumora bideraturako errentaren zatia murriztuz doala kontuan izanik, hauek portaera erregresiboa izan ohi dutela. Hau da, hauen aplikazioak hasierako errenten disparekotasunak handitzen ditu, sistemaren birbanaketa gaitasuna ere gehiago ahulduz (Oxfam Intermon, 2014).

Laburbilduz, espainiar hiritar xumeek, munduko beste herrialde gehienetako biztanleek bezala, presio bikoitza jasan behar izan dute aldi berean elusio eta ihes fiskalaren eta legediek aberats eta enpresei eskaintzen dizkieten pribilegioen ondorioz. Batetik, esfortzu fiskal handiagoa jasan behar izan dute, gaitasun ekonomiko handiena duten enpresa handi eta aberatsenek egin ez dituzten zerga-ekarpenak konpentsatzeko karga fiskala hiritar xume hauen artean banatu baita bidegabeki. Bestetik, zerga-bilketa txikia dela-eta Estatuaren estaldura txikiagoa jaso dute, honek ez baitu garapen jasangarri bat bermatuko duten politikak martxan jartzeko baliabide nahikorik, eta askotan ustelkeria dela-eta dituen baliabideak ez baititu efizienteki esleitzen. Azken finean egungo sistema fiskala bidegabea dela ondoriozta daiteke. Sistema fiskal bat bidezkoa izateko beharrezkoa da zerga sistema justua izatea (progresiboa eta neutrala izatea) eta gastu politikak doako eta kalitatezko zerbitzu publiko unibertsalen horniduran efizienteki inbertitzea, eta egungo sistema fiskalak ez du bietako bat ere betetzen. Honek hiritarrek euren obligazio fiskalak borondatez betetzeko pizgarriak murrizten ditu, hiritarrei eskatzen zaien esfortzu fiskalaren truke jasotzen dutena gutxiegi dela pentsatzea eragiten baitie. Hori horrela, hiritarrek justizia fiskala exijitu behar lukete.

Justizia fiskal hori exijitzeko, hasteko, guztien artean sortutako baliabideak nola gastatzen diren ezagutzea ahalbidetuko duten mekanismoak eskatu beharko lekizkiekete hiritarrek erakundeei, baliabideen erabilerari buruzko informazioa emateko behar honek gastu politika efizienteagoak bultzatzen lagundu ahal izango lukelarik.

Honez gain, zerga sistema justuago bat eraikitzea eskatu beharko liekete (Oxfam Intermon, 2014). Zerga sistema bidezkoago bat eraikitzeke, beharrezkoa litzakete hasteko kalitatezko politika sozialak finantzatu ahal izateko sistemaren bilketa ahalmena handitzea, agente bakoitzaren gain erortzen den esfortzu fiskala bere gaitasun ekonomiko errearen arabera izanik noski. Horretarako enpresa handi eta aberatsenek jasaten duten presio fiskal efektiboa handitu beharko litzateke, hauei eskaintzen zaizkien pribilegio legalak ezabatu beharko lirateke eta iruzur fiskalarekin amaitu beharko litzateke.

Bilketa ahalmena handitzeaz gain, beharrezkoa litzateke progresibitatea eta ekitatea bermatuko dituen erreforma fiskal bat burutzea (Oxfam Intermon, 2014). Horretarako, Sozietateen gaineko Zergan tipo efektiboa tipo nominalera hurbiltzen saiatu beharko lirateke autoritateak, zerga horren likidazioan dauden dedukzio eta salbuespenak analizatuz eta benetan enpleguaren sorreran, berrikuntzan eta jarduera ekonomikoaren dinamizazioan laguntzen dutenak soilik mantenduz. Sozietateen gaineko Zerga erreformatzeaz gain, aberastasun gehien duten pertsona fisikoei ere zerga gehiago ezarri beharko litzazkieke, hauentzat dauden pribilegioekin amaituz. Horretarako, Espainian Kapital Aldakorreko Inbertsio Sozietateen eraketa eta baldintzak berrikusi beharko lirateke batetik eta aberastasunaren metaketa gehiago zergapetu beharko litzakete bestetik, ondarearen gaineko zerga berrikusiz. Amaitzeko, erreforma fiskal honek gutxien dutenen esfortzu fiskala babestu beharko luke, zeharkako zergen gaineko presio fiskala handitzea ekidinez. Lehen aztertu dugunez kontsumoa zamatzen duten zerga hauek erregresiboak dira, eta hauen gaineko presio fiskala handitzeak are erregresiboago bihurtuko luke sistema.

Azkenik, zerga sistema justuagoa eraikitzeke elusio eta ihes fiskalarekin amaitu beharko litzateke. Horrela, zerga sistemaren bidez egindako bilketa handituko litzateke, ekitatea hobetuko litzateke eta hiritarrek zerga sistemaren duten konfiantza berreskuratuko litzateke. Honakoak dira elusio eta ihes fiskalarekin amaitzeko baliagarriak izan daitezkeen zenbait neurri (Oxfam Intermon, 2014):

1. Elusio eta ihes fiskalarekin amaitzeko neurri sinpleenetako bat hiritarren sentsibilizazio fiskala handitzea izan daiteke. Noski, sentsibilizazio hau eraginkorra izan dadin kargu publiko guztiek obligazio fiskalen betetzean eta baliabide publikoen erabileran eredu izan beharko lukete, eta euren jarrera eredugarri ez denean erantzukizunak eskatu beharko litzaizkieke.
2. G20ren agindupean ELGAK bultzaturiko BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) prozesua babestea, zeinak nazioarteko sistema fiskalaren erreforma duen helburu. Efektu fisikaletara mozkinak desagertzeko edo mozkin hauek paradisu fisikaletara bideratzeko enpresa multinazionalak erabiltzen dituzten zerga-sistema nazional desberdinen arteko hutsuneak direla-eta gertatzen den oinarri zergagarrien gainbeherari eta mozkinen lekualdaketa egiten dio erreferentzia BEPSEk (ELGA, d.g.). Sozietateen gaineko zergaren bilketa nazio-mailan egiten da eta beraz jarduera ekonomiko transnazionalen kasuan, zerga sistema nazional desberdinen arteko interakzioak zergapen bikoitza eragin dezake. Egungo nazioarteko zerga-arauak egoera horiek ekiditeko diseinatuak izan ziren baina zenbait kasutan kontrakoa erraztu dute, hau da, mozkin horiek jurisdikzio batean ere ez zergapetzea erraztu dute. Hori ekiditeko 2015an argitaratutako BEPS paketeak nazioarteko zerga estandarren koherentzia hobetzeko eta ingurune fiskal gardenago bat bermatzeko neurriak eskaintzen ditu. Neurri hauek aldebiko zerga hitzarmenetan aldaketak inplikatzeko dituzte. Aurretik azaldutako *treaty shopping* ekiditeko estandar minimo bat barneratzen dute, enpresa taldeen barneko transakzioen tratamendu fiskala baldintzatzen duten mozkinen lekualdatzeari buruzko arauen errebisioa eskatzen dute...
3. Paradisu fiskalen aurka borrokatzeko estrategia koherente bat garatzea ahalbideetako duen paradisu fiskalen europar zerrenda beltz bat osatzea. Hau da, Europar Batasuneko herrialdeek, irizpide objektiboetan oinarrituz, eurekin kooperatzen ez duten jurisdikzioak identifikatzeko eta zigorrak ezartzean koordinazio handiagoa izateko paradisu fiskalen zerrenda amankomun bat argitaratu beharko lukete.
4. Zerga administrazioen arteko lankidetzaren indartzea. Informazio fiskalaren elkartruke automatikorako aldebikotasunean oinarritutako estandar bat jarri beharko litzateke martxan, paradisu fisikaletan kokaturiko jardueren informazioa sarbidea ahalbideetako duena.
5. Aktibitate ekonomiko errealek gabeko enpresek amaitzea, enpresen benetako titularrei buruzko erregistro publikoen bidez. Jabetzari buruzko gardentasun handiagoa egon beharko litzateke azken finean.
6. Multinazional eta enpresa handien finantza informazioari buruzko gardentasuna hobetzea. Enpresek euren filial guztien eta jarduten duten herrialde guztien zerrenda argitaratu beharko lukete, euren jarduerari, kontribuzio fiskalei, aktiboari eta abarri buruzko herrialdez herrialdeko datuak eskainiz.

2.4 Enpresen gizarte erantzukizuna

Aurretik sakon aztertu dugunez, hasiera batean globalizazio prozesuak gizarte guztiarentzat aukera berriak itxuratu zituen arren, itxaropen horiek deseginak daude jada gaur egun prozesuaren beraren kudeaketa ez-eraginkorra dela-eta. Fenomeno honek

enpresa multinazionalen osatutako botere ekonomiko berri baten sorrera ekarri du eta hauek interes ekonomikoa itxuratu dute globalizazioaren xede goren gisa, hori lortzeko gobernuak euren erantzukizunak mugatzen dituen lege-marko malguago bat diseinatzeko presionatuz. Lege-marko honek gainerako herritarrei kalterik ez sortzeko pizgarriak murrizten dituenez, ingurugiroa kaltetuz, nazio barneko zein nazioarteko disparekotasunak handituz eta aniztasun kulturala arriskuan jarriz lortu dute botere ekonomikoek euren mozkinak handitzea. Baina garapen jasangarria aztertzean azaldu dugunez, globalizazioaren kudeaketa ez eraginkor honen ondorioek agerian uzten dute arlo ekonomikoa soilik kontuan hartzen duen egungo garapen ereduaren jasanezintasuna. Horrela, historikoki garapena garapen ekonomiko soil gisa ulertua izan den arren, gaur egun nabarmena da arlo ekonomikoaz gain ingurugiro- eta gizarte-arloak ere kontuan hartuko dituen garapen eredu baten beharra, garapen jasangarria hain zuzen. Aurretik, garapen jasangarriko jauzian botere publikoek duten papera ikusi dugu, fiskalitatean zentratuz batez ere. Baina enpresak botere ekonomiko nagusi direla ikusirik, ezinbestekoa da hauen kolaborazioa garapen eredu aldatzeko.

Esan bezala, globalizazio prozesuaren ondorioz enpresen boterea izugarri handitu da. Munduko ehun potentzia handienetatik 69 enpresak dira, herrialdeak 31 baino ez diren bitartean (Global Justice Now, 2016). Horrela, askotan enpresa hauen botere ekonomiko eta politikoa euren jarduerak burutzen dituzten herrialdeetako estatuena baino handiagoa da, nazioetako zein nazioarteko lege-markoetan eragin dezaketelarik euren interesen araberrako ingurugiro-, lan- edota zerga- arauak ezar daitezzen. Hauen boterea ikusirik, 80ko hamarkadan pentsamolde aldaketa bat ematen da, gastu sozialaren kudeatzaile eta disparekotasunen erantzule bakarra estatua dela pentsatzetik, ongizate eta bizi-kalitatea hobetzeko ekarpenak erakunde sozial guztien erantzukizuna direla onartzera igaroz, baita enpresena ere (De la Cuesta & Valor, 2003). Hau da, garapen jasangarriko jauzia botere publikoen erantzukizuna ez ezik, enpresena ere badela onartzen da. Testuinguru honetan enpresen gizarte erantzukizunaren kontzeptua agertzen da, “enpresek orokorrean eta multinazionalak bereziki lan-eskubideetan, eskubide sozialetan, ingurumenean eta azken finean giza eskubideetan eragiten dituzten inpaktu negatiboak murrizteko tresna gisa” (Observatorio de Responsabilidad Social Corporativa, 2014, or. 12).

Enpresen gizarte erantzukizunak ordura arteko enpresen kudeaketa eredu aldatzeko eragiten du. Keynesianismoaren ondoren ezarritako politika monetaristek, Ekonomiako Nobel Sariduna den Friedmanek batez ere defendatuak, enpresen erantzukizun sozial bakarra euren mozkinak handitzea zela defendatzen zuten. Politika hauek enpresek mozkinak lortzeaz, inbertitzaileentzat aberastasuna sortzeaz eta legeak betetzeaz soilik arduratu behar zutela zioten, eta ez gizarte erantzukizunaz, hauen ustez gizarte erantzukizunean erabilitako edozein diru kantitatearen jatorria akziodunei dibidendu gutxiago ordaintzean, salmenta prezioaren hazkundera edota langileei soldata murriztean egongo baitzen eta hori enpresarentzat kaltegarria izango baitzen (Fernández, 2007). Baina kudeaketa eredu honetan, gerenteek akziodunentzat epe laburreko mozkinak maximotzeko benetako enpresa berrikuntzak aplikatu beharrean, enpresa-berregituraketak, pertsonal murrizketak, azpikontratazioak, fusioak eta orokorrean gizartearentzat eta ingurugiroarentzat kaltegarriak diren bestelako mekanismo batzuk erabili dituzte. Horrela, gerente eta akziodunak irabazten atera diren bitartean, gizarte orokorrean galtzen atera dela esan daiteke, besteak beste, langileak desmotibatu baitira, hornitzaile askoren biziraupena arriskuan jarri baita, lehiakide ahulenak merkatutik kanporatuak izan baitira, kontsumitzaileentzat erosketak prezioak handitu baitira, ingurugiroaren biziraupena arriskuan jarri baita, herrialde azpigaratueta lan baldintza prekariodun lantegiak ireki baitira eta botere ekonomikoa gero eta gehiago kontzentratu

baita (Rodríguez, 2007). Hau da, gizarteko gainerako hiritarren eta ingurugiroaren kontura lortu dute gerenteek akziodunen irabaziak maximotzea. Horrela, akziodunentzat epe laburreko mozkina maximotzea helburu duen enpresa kudeaketa eredu honek urte askoan zehar funtzionatu duen arren, gaur egun nabarmenak dira kudeaketa eredu honek gizartearentzat sortzen dituen kalteak eta eredu berri bat ezartzeko beharra.

Beraz, historikoki gerenteek akziodunen interesak soilik defendatzen dituzten agente gisa jokatu dute, *shareholder* (akziodunak) deritzon kudeaketa eredu aurrera eramanez. Orain arte enpresa gerenteen eta akziodunen arteko kontratu gisa soilik ulertua izan dela esan daiteke, kontratu horren atzean gizarteko beste agente batzuek ere parte hartzen duten organizazio bat existitzen dela ahaztuz. Eredu horren porrota ikusirik aldiz, gaur egun enpresa bi agenteen arteko kontratu soil gisa ulertu beharrean, izaera juridiko propioa duen erakunde sozial gisa ulertzen da, bere jabeekiko independentea den pertsonalitate propioa izanik, ekonomia-, gizarte- eta ingurugiro- erantzukizun propioa galdatzen zaiolarik. Hau da, edozein pertsonari eskatuko litzaiokeen erantzukizun berdina eskatzen zaio enpresari ere. Enpresa ulertzeko modu berri honek, enpresan aktibo fisikoez gain baliabide erabakigarri gehiago ere badaudela onartzen du, langileen gaitasunak, bezeroen itxaropenak, hornitzaileak edota sozietateak gizartean duen irudia kasu, eta hauek merkatu finantzarioetan epe laburrean baloratuak izaten ez diren arren epe luzera erabakigarriak izaten direla. Hori horrela, gerenteek akziodunen interesak soilik defendatzen dituzten agente gisa jokatu beharrean, aktibo hauen balioa mantendu eta handitzera dedikatu beharko luketela defendatzen du gizarte erantzukizunak. Baliabide erabakigarri hauek epe luzean enpresaren barneko zein kanpoko agenteekin mantendutako konfiantzazko erlazio sozialen bidez lortzen dira, eta beraz akziodunetatik areago doazen bestelako agente sozialekin erlazionatzeko behar honek, kudeaketa eredu berrian agente sozial hauek ere kontuan hartzea eskatzen du (De la Cuesta, 2004). Azken finean, gizarte erantzukizuna deritzon kudeaketa ereduak enpresa-jarduera baten garapena langileengandik, bezeroengandik, hornitzaileengandik, inguruneagandik eta jarduera aurrera eramaten den komunitarengandik banaezina dela onartzen du. Ikuspegi berri honek *shareholder* kudeaketa eredutik *stakeholder* (agente sozialak) kudeaketa eredura igarotzea eragiten du. *Stakeholder* ereduaren berrikuntza nagusia enpresa bere *stakeholder* guztien aurrean erantzule bihurtzen dela da, hau da, enpresa erantzule bihurtzen da enpresaren aktibitatean eragiten duten edo enpresaren aktibitatearen ondorioak jasaten dituzten talde edo pertsonen aurrean (De la Cuesta & Valor, 2003).

Kudeaketa eredu berri honen jatorriari dagokionez, aurretik aipatu bezala, 80ko hamarkadan pentsamolde aldaketa bat ematen da, ongizatea eta bizi kalitatea bermatzea estatuaren zeregina ez ezik, erakunde sozial guztien erantzukizuna dela defendatuz. Testuinguru horretan, 90eko hamarkada amaieran gizarteak, nazioarteko erakundeen eta estatu desberdinen laguntzaz, errealitate globalizatu berriari konponbidea ematen lagunduko dion kudeaketa eredu berri bat onartzeko deialdia egiten dio sektore pribatuari, enpresen gizarte erantzukizunari buruzko eztabaidak ugarituz. Ordura arte Giza Eskubideen Aldarrikapen Unibertsalak eta Nazioarteko Lan Erakundearen Enpresa Multinazionalen eta Politika Sozialen Printzipioei buruzko Hiruko Deklarazioak enpresek oinarrizko eskubideak errespetatzeko minimoak ezartzen zituzten eta Enpresa Multinazionalentzako ELGAREN Lerro Zuzentzaileek bertako kide ziren herrialdeek errespetatu beharreko eskubide- eta ingurugiro- arloko printzipio batzuk eskaintzen zituzten, baina enpresen gizarte erantzukizunari ez zitzaion erreferentzia espliziturik egiten. Gizarte erantzukizunaren inguruko benetako mugimendua 1999an hasten dela esan daiteke, Nazio Batuen idazkari nagusi zen Kofi Annanek aurkeztutako ekimen baten ondorioz, Davoseko Munduko Ekonomia Foroan *Global Compact* delako ituna sortzean.

Itun honek egin zion erreferentzia esplizitua lehen aldiz gizarte erantzukizunari, enpresen gizarte erantzukizunari buruzko bederatzi printzipio definituz bertara boluntarioki atxikitzen ziren enpresek printzipio hauek euren eguneroko jardueretan aplika zituzten. Itun honek egun gizarte erantzukizunaren arloan existitzen diren instrumentu guztien abiarazle gisa jokatu zuela esan dezakegu. Horrela, hurrengo urtean, enpresei jasangarritasun txostenak egitea errazteko oinarriko irizpide batzuk eskaintzen zituen *Global Reporting Initiative*-ren lehen gida argitaratu zen eta Enpresa Multinazionalentzako ELGAREN Lerro Zuzentzaileek eta Enpresa Multinazionalen eta Politika Sozialen Printzipioei buruzko Hiruko Deklarazioak gizarte erantzukizuna barneratzeko aldaketak jasan zituzten. Honi jarraiki, 2001ean enpresen gizarte erantzukizunerako europar marko bat sustatzeko *Libro Verde* delako Europar Komisioaren komunikazioa argitaratu zen. Urte bat beranduago, 2002an, Johannesburgoko Garapen Jasangarriari buruzko Munduko Gailurrean, gizarte erantzukizuna erregulatzeko nazioarteko marko baten beharraz eta enpresen gizarte erantzukizunari buruzko politikak formalizatzeko beharraz eztabaidatu zen. Orduetik aurrera enpresen gizarte erantzukizunaren arloan egindako aurrerapenak motelak izan dira. Horietatik garrantzitsuenak *Estrategia renovada de la UE para 2011-2014 sobre la responsabilidad social de las empresas* delako 2011ko Europar Komisioaren komunikazioa izan daiteke, europar gizarte erantzukizunari buruzko estrategia aldatzen duena (Andreu & Fernández, 2011; Observatorio de Responsabilidad Social Corporativa, 2014)

Ekimen desberdinek gizarte erantzukizunari buruzko definizio desberdinak ematen dituzten arren, ahalik eta definizio zehatzena ematekotan, enpresen gizarte erantzukizuna bezeroen, langileen, akziodunen, komunitateen, ingurunearen eta orokorrean gizartearen gain enpresen eragiketarako eragiten dituzten inpaktu guztiak kontuan hartzeagatik bereizten den enpresa kudeaketa eredua dela esan dezakegu. Kudeaketa eredu honek nazioarteko zein nazio eremuko legediaren derrigorrezko betetzea eta gizarteko interes taldeen bizi kalitatea hobetzeko enpresak boluntarioki bere gain hartu nahi duen beste edozein ekintza hartzen ditu barne, eta enpresaren balio-kate guztiari eragiten dio (Observatorio de Responsabilidad Social Corporativa, 2014).

Gizarte erantzukizunak enpresarekin erlazionatzen diren interes-talde edo *stakeholder* guztien interesak kontuan hartu behar dituzenez (ingurugiroa, bezeroak, langileak...), enpresako arlo desberdinen kudeaketan eragiten du, hau da, dimentsio anitzeko fenomeno dela esan daiteke. Gizarte erantzukizunaren arloko ekimen boluntario handiena den *Global Compact*-en arabera lau dira egun gizarte erantzukizunak barne hartzen dituen arloak: enpresa eta giza eskubideak, laneko arauak, ingurumena eta korrupzioaren aurkako borroka. Arlo hauek 10 printzipiotan biltzen ditu itunak, honen helburua bertara boluntarioki atxikitzen diren enpresek printzipio hauek euren eguneroko jardueretan aplikatzea delarik hain zuzen. Hala ere, itun honek ez ditu betidanik 10 printzipio izan. Sorreran enpresa eta giza eskubideak, laneko arauak eta ingurumena lantzen zituzten lehen bederatzi printzipioekin sortu zen *Global Compact* delako ituna, korrupzioaren aurkako borroka lantzen zuen printzipiorik barneratu gabe. Baina 2004ko *Global Compact*-en Liderren Gailurrean hamargarren printzipio bat barneratuko zela iragarri zen, ustelkeriaren aurkakoa hain zuzen. Printzipio honen arabera, “enpresek ustelkeriaren aurka lan egin behar dute bere forma guztietan, estortsioa eta eroskeria barne” (Pacto Mundial: Red Española, d.g.). Printzipio hau izan daiteke lehenengoz gure lanaren aztergai den erantzukizun fiskalera hurbiltzen gaituena. Izan ere, ustelkerian parte hartzen duten baliabide finantzarioak azpiko ekonomiako parte dira eta ez zaizkio ogasun publikoari aitortzen, ogasunen bilketa ahalmena murrizten dutelarik. Beraz, azken

printzipio honek neurri batean enpresen erantzukizun fiskalari erreferentzia egiten diola esan daiteke, baina erreferentzia hau inplizitua da. Aldiz, fiskalitatearen egoera aurretik azaldu bezain larria dela ikusirik, eta enpresak (handiak batez ere) egoera horretan errudun nagusi direla ikusirik, enpresen erantzukizun fiskalari erreferentzia esplizitua egiten dion hamaikagarren printzipio bat barneratzea planteatu beharko genuke.

Gure lanaren aztergai den arloan zentratzeko, enpresen gizarte erantzukizunaren ekimenaren barruan koka daitekeen erantzukizun fiskal horretan zentratuko gara jarraian.

2.4.1 Enpresen erantzukizun fiskala

ELGAK 2015ean egindako kalkuluen arabera, enpresa multinazional handiek burututako elusio fiskaleko praktikengatik zerga-bilketan jasandako galera, munduan Sozietateen gaineko Zergatik bildutakoaren %4 eta %10 bitartekoa da, hau da, praktika hauek urtero 100.000 eta 240.000 milioi dolar bitarteko zerga-bilketa galerak eragiten dizkie herrialdeei. Erakunde honen arabera, enpresa multinazional handiek jasaten dituzten zerga-tipo efektiboak herrialde bakar batean aritzen diren antzeko enpresek jasaten dituztenen 4 eta 8,5 bitarteko puntu portzental azpitik daude (Observatorio de Responsabilidad Social Corporativa, 2015). Espainian zentratuz, 2015ean Sozietateen gaineko Zergaren bidez bildutakoa 2007koa baino %49,6 txikiagoa izan zen, gainerako zerga guztiek krisi aurretiko bilketa ahalmena berreskuratu zuten bitartean. Sozietateen gaineko Zergaren bilketan gertatutako erorketa hori ez dago periodo horretako jarduera ekonomikoaren beherakadarekin (-%3,7) edota sozietateen irabazien beherakadarekin (-%0,8) justifikatzerik, elusio eta ihes fiskaleko kasuei eta sozietateen gaineko zergan dauden salbuespen ez eraginkorrei dagokie batez ere. Egun ia ezinezkoa da paradisu fiskaletan presentziarik ez duen multinazional bakar bat aurkitzea. Guztiek burutzen dituzte planifikazio fiskal agresiboko praktikak, legean idatzitakoa eskrupulosoki errespetatuz baina legeen benetako espiritua alde batera utziz. Oxfam Intermonen kalkuluen arabera, Iparrameriketako 50 multinazional nagusiek 1,4 bilioi dolar gordetzen zituzten paradisu fiskaletan 2015ean, Espainiako BPG baino gehiago (Oxfam Intermon, 2016). Ordea, aurreko ataletan ikusi lez, jarrera fiskal arduratsu batek aktore ekonomiko bakoitzak bere gaitasun ekonomiko errealean araberrako ekarpenak egitea eskatzen du, eta datu hauek behintzat ez dute horrelakorik erakusten. Enpresek burututako planifikazio fiskaleko praktika hauen bidez euren mozkinak errealitatean jarduten duten herrialdeetatik paradisu fiskaletara lekualdatzean, euren jarduera erreala burutzen duten herrialdeetako baliabide publikoak murriztea eragiten dute, Estatu horrek baliabide gutxiago izango dituelarik garapen jasangarria bultzatuko duten politikak finantzatzeko.

Egoera zein den ikusita, fiskalitate arduratsuekin erlazionaturiko gaiak gero eta presenteago daude gizarte erantzukizunaren gai-zerrendan. Horrela, Europar Komisioak, *Estrategia renovada de la UE para 2011-2014 sobre la responsabilidad social de las empresas* deituriko komunikazioan, enpresek gobernantza fiskal on bat inplementatzeko lan egin beharko luketela eta inplementazio horri buruzko informazioa zabaldu beharko luketela dio. ELGAK ere eskaintzen dio lekua fiskalitateari Enpresa Multinazionalentzako Lerro Zuzentzaileetan, IX. kapituluan hain zuzen. Bertan enpresek, euren zerga obligazioak betez, jarduten duten herrialdeetako finantza publikoei laguntzearen garrantzia azpimarratzen da. Zehatzago, enpresek jarduten duten herrialdeetako lege eta zerga-erregulazioen letra eta espiritua bete behar dutela esaten du, legearen espiritua errespetatzeak legegilearen asmoa ulertu eta errespetatzea suposatzen duela argituz. Nazio mailara jaitsiz, 2014an onartutako gizarte erantzukizunari buruzko estrategiak bere neurrien artean fiskalitate arduratsua bultzatzea barneratzen du. Bere helburu nagusietako bat enpresek ihes fiskaleko praktikak eta konpetentzia desleiala

murriztuko dituen jokabide fiskal eredugarri bat bereganatzea da, legearen betetzea eta gizartearekiko arduratsuak diren jokaerak bermatuz (Observatorio de Responsabilidad Social Corporativa, 2015).

Laburbilduz, gizarte erantzukizunaren irizpideak jarraituz kudeatuak izan nahi duten enpresek, existitu arren eta legezkoak izan arren, ez lituzkete elusio fiskalerako erabilgarri dauden mekanismoak erabili beharko. Gizartearekiko arduratsuak direla dioten enpresek arauak literalki betetzea baino zerbait gehiago egin behar dute. Enpresa bat ez da gizarte erantzukizunez kudeatua izango legeen hitzez-hitzez kotasuna betetzen badu baina lege horien hutsuneak baliatzen baditu elusio fiskaleko praktikak burutzeko. Enpresa bat fiskalki arduratsua izango da jarduten duen eta balio erreala sortzen duen lekuan dagozkion zergen zatia ordaintzen badu, sistema fiskalen inkoherentziez baliatzeko trikimailurik bilatu gabe.

Beraz, herrialde bakoitzean burututako eragiketetikiko proportzionalak diren zergak ordaintzea ekiditeko enpresek ingeniariak fiskaleko estrategiak erabiltzen badituzte, ezinezkoa da enpresa horien jokaera gizartearekiko arduratsua dela ziurtatzea. Baina enpresek herrialde bakoitzean ordaindutako zergei buruzko informazioak eskaintzen ez badute, hiritarrok ez dugu enpresa horiek fiskalki arduratsuak ote diren egiaztatzerik. Hori egiaztatu ahal izateko, enpresek herrialdez herrialdeko zerga ordainketei buruzko informazioa argitaratu beharko lukete, zerga ordainketa horiek euren eragiketekin duten erlazioa ulertzeko beharrezko xehetasunak emanez. Enpresek informazio hau argitaratuko balute, aberastasuna sortzeko eta garapenean laguntzeko euren konpromezuen eta burutzen dituzten praktika errealeen arteko koherentzia ezagutu ahal izango genuke. Hau da, enpresek herrialde bakoitzean ordaintzen duten zerga-tasa efektiboa ezagutu ahal izango genuke, euren estrategia fiskalaren eta gizarte erantzukizunaren arteko koherentzia ebidentzian jarritz. Gizartea gero eta kontzientziatuago dagoela ikusirik, gero eta transparentzia handiagoa eskatzen zaie enpresei.

Batzuetan legeak berak behartzen ditu enpresak transparentzia hori bermatzera. 2013an Europar Parlamentuak aldaketa bat sartu zuen akziodunen babeserako kapital eskakizunei buruzko direktiban (Oxfam Intermon, 2016). Direktiba honek “Urteko banku informea” egitea behartzen die finantza entitateei 2014 ekitalditik aurrera. Informe horretan finantza entitate guztiek euren jarduera ekonomikoari eta zergen ordainketari buruzko informazioa aurkeztu behar dute, herrialdez herrialde desglosatuta. Gainera informazio hori publiko guztientzat jarri behar dute eskuragarri. Direktiba hau 2014an sartu zen espainiar legedian kreditu entitateen antolaketa, ikuskapen eta kaudimenari buruzko 10/2014 Legean biltzen delarik. Banku sektoreaz gain, beste sektore batzuei ere galdatzen die legeak transparentzia. Horrela, 2013an transparentziari buruzko europar direktiba aldatu zen, Europar Batasuneko merkatu erregulatuetan kotizatzen duten erauzketan edo oihan primarioen ustiaketan aritzen diren konpainia handiak, jarduten duten herrialdeetako administrazioei egiten dizkieten ordainketei buruzko urteroko txosten bat argitaratzera behartuz. Azken finean herrialdez herrialdeko informazioa eskatzen zaie hauei ere, horrela baliabide naturaletan aberatsak diren Estatuak euren baliabide naturalen ustiaketatik dagozkien sarrerak lortzeko euskarri sendoagoa izango dutelarik (Observatorio de Responsabilidad Social Corporativa, 2014). Hauez gain enpresa handiei ere galdatzen die transparentzia espainiar legeak, BEPS prozesuko 13. akzioa bere ordenamendu juridikoan barneratu baitu eta honek herrialdez herrialdeko informazioa galdagarri egiten baitu enpresa handientzat, nahiz eta ogasun publikoari informatzeko soilik izan (Observatorio de Responsabilidad Social Corporativa, 2015).

Legez galdatutako transparentziaz gain, gero eta gehiago dira legezko eskakizunez haratago, euren borondatez informazio fiskala eskaintzen duten enpresak. Horrela IBEX35eko enpresak aztertuz, beharrezkoa ez izan arren, horietatik hamabik publiko egin dute euren enpresa taldea gidatzen duen estrategia edo politika fiskala, eta horietatik seik paradisu fiskalen erabilera okerra onartu dute, euren faktura fiskala minimotzeko hauen erabilerari uko egitea erabakiz. Hala ere, aipatzekoa da paradisu fiskalen erabilerari uko egitea erabaki duten enpresa horiek espainiar paradisu fiskalen zerrenda soilik hartzen dutela kontuan, eta 2015ean Ogasunak offshore sozietateak eraikitzeko oso ohikoak diren zenbait herrialde (Andorra, Panama eta Bermudak kasu) ezabatu zituela zerrenda horretatik Espainiarekin zerga ezarpen bikoitza ekiditeko akordioak sinatzeagatik. Borondatezko ekimenekin jarraituz, IBEX35eko 35 enpresetatik 24 Zerga Praktika Zintzoen Kodera atxikitu dira. Kode hau atxikipen boluntarioko enpresen eta ogasun publikoaren arteko akordio bat da, bertara atxikitzen diren enpresak ogasunarekin harreman kooperatiboa mantentzera konprometitzen direlarik zerga obligazioen betetzean transparentzia eta segurtasun juridikoa sustatatzeko ekintza batzuen bidez. Azkenik, gehienak herrialde desberdinetan ordaintzen dituzten zergei buruzko informazioa eskaintzen hasi dira, baina modu agregatu batean soilik. Informazio hau eskaintzen hasi direnetatik gehienek jarduten duten herrialde gehienetan egin duten ekarpen fiskal totala erakusten dute, baina zerga hauek burutzen duten jarduera ekonomikoarekin duten korrelazioari buruzko daturik eskaini gabe (Oxfam Intermon, 2016).

Transparentziaz gain, gobernantza fiskalaren alorrean ere aurrerapausoak eman dira. Gobernantza fiskala hobetzen lagundu duen neurrietako bat gobernu korporatiboa hobetzeko Kapitaleko Sozietateei buruzko Legean emandako aldaketa da. 2015ean indarrean sartutako lege berriak izaera fiskaleko kontuengatiko administratzaileen erantzukizun penala jasotzen du. Lege honen arabera, 2015 ekitalditik aurrera burtsan kotizatzen duten enpresa guztiek administratzaileen kontseiluak onartutako estrategia fiskal bat izan behar dute, horrela enpresetako maila exekutibo gorena izango delarik izaera fiskaleko arazo eta arriskuen erantzule. Hala ere, legeak ez du informazio hau publikoa izatera behartzen (Oxfam Intermon, 2016).

Laburbilduz, estatu demokratiko batean aktore sozialen ezinbesteko erantzukizuna da zerga eta tasen bidez baliabide publikoen finantzaketan laguntzea, eta aldi berean euren eskubidea da baliabide publiko horien bidez finantzatutako zerbitzu publikoez baliatzea. Gizarte erantzukizuna deritzon enpresa kudeaketa eredu berrian enpresa izaera propiodun pertsona juridiko gisa ulertzen denez, enpresak gainerako hiritarren erantzukizun eta eskubide berdinak izan beharko lituzke, eta beraz gainerako hiritarrek bezala bere gaitasun ekonomikoaren araberrako ekarpenak egin beharko lituzke. Hori horrela, enpresa bat jarduten duen eta balio erreala sortzen duen lekuan dagozkion zergen zatia ordaintzen badu soilik izango da fiskalki arduratsua, eta ez da gizartearekiko arduratsua izango fiskalki arduratsua ez bada.

Egungo gizarteko botere ekonomiko nagusi izanik, enpresak gizartearekiko arduratsuak izatea ezinbestekoa baldintza da garapen jasangarri baterako jauzia emateko, eta azken urteetan aurrerapen handiak eman diren arren luzea da oraindik gizarte erantzukizunaren arloan, eta bereziki erantzukizun fiskalarenean, egiteko dagoen bidea. Orain arte enpresek gizarte erantzukizuna euren gain hartzeko borondatezko ekimenak bultzatu dira nagusiki, enpresek gizarte erantzukizunera bideratutako estrategia eta kudeaketa sistemak euren borondatez inplantatuz gero merkatuak saritu egingo dituela defendatuz. Enpresa kudeaketa eredu berrirako jauzia borondatez ematea defendatzen dutenek, enpresek euren kabuz erantzukizunez jokatuz gero euren irudia hobetuko dela,

honek inbertitzaile, banku eta langile gehiago erakarriko dituela eta sarituak ikustean gizartearekiko erantzuleak diren neurri gehiago barneratzea erabakiko dutela argudiatzen dute. Baina askotan interes talde desberdinen kezka benetan enpresaren kudeaketa eremuan barneratu beharrean, irudi komertziala hobetzeko eta emaitza hobeak lortzeko soilik erabiltzen dute enpresek gizarte erantzukizuna. Hori horrela, egun zalantzan jartzen da enpresen borondatearen bidez soilik klima-aldaketa eta pobrezia bezalako interes publikoko arazoak konpontzeko gaitasuna, eta gero eta nabarmenagoa da erregulazioaren beharra (De la Cuesta, 2004). Nire ustez, enpresen borondatezko ekimena beharrezkoa den arren, honek beharrezko du informazio-asimetria murrizten eta enpresen praktika onak eta txarrak bereizten lagunduko duen politika publiko baten babesa. Horrela, erantzukizun fiskalaren arloan zenbait erakunderi transparentzia handiagoa galdatzeko legeak egin diren arren, beharrezkoa deritzot erakunde horiei soilik ez ezik gainerako enpresa guztiei ere transparentzia berdina eskatzeko legeak egitea eta horien betetzea kontrolatzea.

2.5 Aberastasuna zergapetzeko beharra

Globalizazio prozesua aztertzean, fenomeno honek aberastasunaren birbanaketa justuago bat ekarri beharrean, disparekotasun handiagoak ekarri dituela ikusi dugu. 2016an munduko aberastasunaren %45,6a munduko biztanleriaren %0,7ren esku baino ez zegoen (Shorrocks, Davies, Lluberas, & Koutsoukis, 2016). Botere ekonomiko berri bat sortu da, enpresa multinazionalerik eta hauen inguruko pertsonerik osatua batez ere, eta hauek euren boterea erabiltzen dute erabaki politikoak erosteko eta horrela euren xede nagusi diren etekin ekonomikoak lortzeko. Fiskalitatearen arloari dagokionez, aurretik luze eta zabal azaldu bezala, batetik botere ekonomiko hauen eraginez lege anbiguoak diseinatu dituzte gero anbigutasun horretan oinarrituz elusio fiskaleko praktikak burutu ahal izateko, eta bestetik euren mesede egiten dieten zenbait abantaila fiskal ezarri dituzte legeetan euren gaitasun ekonomikoari dagokiona baino zerga gutxiago ordaindu ahal izateko. Guzti horrek egungo zerga sistema bidegabea izatea eragiten du, ez baita gai kalitatezko zerbitzu publikoak bermatu ahal izateko nahikoa baliabide biltzeko eta biltzen dituen baliabide horiek ez baititu ekitatiboki biltzen. Hori horrela, hiritar xumeek esfortzu fiskal handiagoa jasan behar izaten dute, gaitasun ekonomiko handiena duten enpresa handi eta aberatsenek egin ez dituzten zerga-ekarpenak konpentsatzeko karga fiskala hiritar xume hauen artean banatzen baita bidegabeki, eta aldi berean Estatuaren estaldura txikiagoa jasotzen dute, honek ez baitu garapen jasangarri bat bermatuko duten politikak martxan jartzeko baliabide nahikorik.

Disparekotasunak hain handiak diren egoera honetan, karga fiskal handiena soldatapekoen errenta eta kontsumoan erortzen dela kontuan izanik, aberastasunaren birbanaketa justuago bat eman dadin ezinbestekoa dirudi errenta eta kontsumoaz gain aberastasuna bera zergapetzea. Hau da, gaur egungo zerga sistema moderno batek sortutako errentak, burututako kontsumoa eta aberastasunaren jabetza bera zergapetu beharko lituzke. Jabetzaren zergapetzeari dagokionez, hiru zerga mota bereizi ohi dira: aberastasun garbia zergapetzen dutenak, oinordetza eta dohaintza zergapetzen dutenak eta jabetza formaren bat (higiezinen jabetza nagusiki) zergapetzen dutenak (Mendibil, 2015). Gu bereziki aberastasun garbia zamatzen dutenetan zentratuko gara. Hala ere, edozein kasutan, aberastasuna zamatzen duten zergek eztabaida handiak sortu ohi dituzte betidanik, dirudunek gogor egiten baitute euren aberastasuna murriztearekin mehatxatzen duten zergen aurka.

Historian kokatuz, XX. mendearen erdialdean ezar daiteke aberastasun pertsonala zamatzen duten zergen sorrera. Garai hartan gertatutako aldaketa politiko eta

ekonomikoen (keynesianismoaren goren aldia) eta aberastasunaren kontzentrazioak demokrazia eragozten zuelako ideiaen zabalkundeak, zerga hauek barneratzen zituzten sistema fiskal bidezkoagoak ezartzea eragin zuten. Horrela, aberastasun garbiaren gaineko zerga mundu guztian zehar zabaldu zen. Baina Reagan eta Thatcherek bultzatutako iraultza neoliberalak, globalizazioak eta kapitalaren desarautzeak aberastasunaren gaineko zergen aurka egin zuten, ia herrialde gehienek ezabatu zituztelarik indarrean zituzten aberastasunaren garbiaren gaineko zergak. Horren adibide dira Europan Italia (1992), Austria (1994), Danimarka (1995), Alemania (1997), Irlanda (1997), Finlandia (2006), Luxenburgoko (2006) edota Suedia (2007). Aberastasun garbiaren gaineko zerga ezabatzeko herrialde hauek emandako arrazoiak desberdinak dira (De Pablos, 2015). Batzuk kapitalen mugikortasun handia dela-eta kudeatzeko zaila dela argudiatzen dute. Beste askok atzerritar inbertsioa erakartzeko zailtasunak eragin ditzakela eta ondorioz herrialdearen lehiakortasuna arriskuan jartzen duela diote. Hauxe gain, arrazoi zabalduek bat lanerako, aurrezkitarako eta kapitalaren metaketarako pizgarriak murrizten dituela da. Beste batzuk zergaren diseinuan dauden akatsek justizia eta ekitatea arriskuan jartzen dituztela diote, batetik elusiorako aukera handiak eskaintzen dituelako eta bestetik ondarearen konposizioaren arabera ordaindu beharreko kantitateak oso desberdinak direlako. Edozein kasutan, zergak dituen arazoak konpondu beharrean, zuzenean ezabatzea erabaki dute herrialde gehienek.

Hala ere, azken krisi ekonomikoa ondorio larriak izan dituen (gizarteko txiroenentzat batez ere), eztabaidagai nagusi bihurtu da berriro ere aberastasun garbiaren gaineko zerga. Latinoamerikan Argentina, Urugai, Venezuela, Kolonbia eta El Salvadorrek jada ezarri dute horrelako zergarik. Europan aldiz, Norvegia, Frantzia eta Espainia (lau lurralde foralak barne) soilik aplikatzen da. Espainiaren kasuan zehazki, hasiera batean indargabetu egin zen zerga 2008 ekitalditik aurrera, eta ondoren tenporalki berrezarri zen 2011 eta 2012 ekitaldietarako, bere aplikazioa gaur arte luzatu delarik. Zenbait autorek Suitzak (kantoi batzuetan) eta Liechtensteinek ere aplikatzen dutela diote, baina beste zenbaiten ustez, herrialde hauetan ondare finantzarioko irabaziek errentaren gaineko zergan tributatzen ez dutenez eta banku-sekretua dagoenez, bertako zergak ez dira gainerako herrialdeetako zergekin konparagarriak (Mendibil, 2015). Ni bat nator azken hauen ikuspegiarekin, beraz aurrerago egindako konparaketetan ez ditut Suitzako eta Liechtensteinek aberastasun garbiaren gaineko zergak aintzat hartuko.

Beraz, egun mahai gainean dago aberastasuna zergapetzeko beharraren eztabaida. Asko dira pertsona fisikoen aberastasuna zergapetzearen alde emandako arrazoiak. Argumentu garrantzitsuena zerga sistemaren ekitatea eta progresibotasuna hobetzen laguntzen duela izan daiteke (Franco, 2015). Zerga bilketaren zati handiena hiritar guztion ekarpenen bidez lortzen den arren, bilketa hori ekitatiboa izan behar da, hau da, hiritar bakoitzari eskatutako karga fiskala bere gaitasun ekonomikoaren arabera izan behar da. Horrela, gaitasun ekonomiko handien dutenei ekarpen handiagoak exijitu behar zaizkie. Aberastasunaren jabetzak beren titularrei gaitasun ekonomiko handiagoa ematen die, beraz, aberastasunaren jabetzak ematen duen gaitasun ekonomiko gehigarri horrengatik zerga-ekarpen gehigarriak eskatu beharko litzaizkieke. Honek PFEZk arriskuan jartzen duen ekitate horizontala hobetzen lagun dezake. Izan ere, PFEZn pertsona fisiko batek ekitaldi batean zehar lortutako errentak soilik zergapetzen dira, eta errenta berdina lortu dituzten bi zergadunek zerga berdina ordaintzen dituzte euren ondarea edozein izanda ere. Baina zergadun horietako batek besteak baino ondare handiagoa izanez gero, gaitasun ekonomiko handiagoa izango du errealitatean, eta ondorioz zerga gehiago ordaindu beharko lituzke. Beraz, aberastasun garbia zergapetuz

zerga ekarpen gehigarri hori galdatuko litzaioke ondare gehiago izateagatik gaitasun ekonomiko handiagoa duen zergadun horri.

Aberastasuna zergapetzeko beste arrazoietako bat zerga honek kontrol instrumentu gisa balio dezakela da (De Pablos, 2015). Aberastasunaren gaineko zergak ondare handiak kontrolatzea ahalbidetzen du eta kontrol honek errentaren eta kontsumoaren gaineko zergetan egindako iruzur fiskala kontrolatu eta murrizten lagundu dezake. Izan ere, batetik, aitortutako ondare elementuek agerian utziko dituzte hauetatik eratorritako errentak, errenten egiaztapena lagunduz, eta bestetik, errentan aitortutako partida desberdinek agerian utziko dituzte errenta hauen oinarrian dauden ondare elementuak, horietakoren bat aitortua izan ez bada identifikatzen lagunduz. Azken finean zergadun bakoitzak ekitaldiaren hasiera eta amaieran duen ondareari buruzko informazioa eskaintzen du Ondarearen gaineko Zergak eta informazio hau ezinbestekoa da zergadun honen errentak kontrolatu ahal izateko.

Aurreko argumentuez gain, aberastasunaren gaineko zergek aberastasunaren erabilera produktiboa sustatzeko balio dezakete, aberastasun hori osatzen duten ondasunak aisialdirako edota espekulaziorako mantendu beharrean. Bi izan ohi dira aberastasunaren erabilera produktiboa sustatzen duten elementuak. Batetik, aktibo hauengatik lortutako errentagarritasuna zergapetu beharrean hauen jabetza zergapetzen denez, hauen titular izateagatik ordaindu beharreko zergei aurre egiteko errentagarritasuna lortzera bideratuko dituzte titularrek euren aktiboak. Bestetik, zerga hauetan aktibo produktiboei aktibo higiezin edota finantzarioei baino tratamendu fiskal onuragarriagoa eskaintzen zaienez, aktibo produktiboak metatzeko pizgarriak sortzen ditu, aktibo espekulatzailerako edota aisialdirakoak metatu beharrean (Franco, 2015).

Gainera, aberastasunaren kontzentrazioa geldiarazten eta birbanatzen lagun dezakete. Gero eta nabarmenagoa da aberastasunaren kontzentrazioa geldiarazteko ez dela nahikoa urtero sortzen diren errentak modu progresiboago batean zergapetzearekin. Horrez gain beharrezkoa da metatutako aberastasuna eta berau transmititzeko moduak zergapetzea, transmisioak pertsona eta familia jakin batzuetan aberastasun hori are gehiago kontzentratzea eragiten baitu askotan (Franco, 2015).

Azkenik, aberastasun garbiaren gaineko zergen bilketa ahalmena irismen handiagoa duten PFEZ eta BEZ bezalako zergekin konparatuz txikia izan ohi den arren, gastu publikoa finantzatu ahal izateko balia bide publiko gehiago lortzeko iturri garrantzitsua izan daiteke, honek berebiziko garrantzia izan dezakelarik oinarritzko beharrak estaltzeko zailtasun handiak egoten diren krisi garaietan (Mendibil, 2015). Beraz, administrazio publikoen finantzaketa handiena soldatapekoen errenta eta kontsumoaren bidez lortzen den arren eta aberastasunaren gaineko zergek hauekin konparatuz bilketa ahalmen txikia izan arren, ez genuke hauek egindako ekarpena gutxietsi beharko. Kontrakoa, gehiago hartu beharko genituzke kontuan, zerga hauen bidez lortutako funtsak aldaketa ekonomikoen aurrean nahiko egonkorak izan ohi baitira eta beste zerga batzuk baino gutxiago mugatzen baitute zergadunen kontsumo ahalmena.

Nire ustez, zergadunaren aberastasun garbia zergapetzearen alde emandako arrazoi hauek nahikoak dira munduko herrialde guztiek horrelako zergarik izan dezaten, eta are gehiago aberastasunaren kontzentrazioa hain handia den garai hauetan. Hori horrela, ulertezina iruditzen zait herrialde gehienetan aberastasunaren banaketa bidezkoago bat ahalbidetzeko horrelako zergarik ez egotea.

2.6 Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zerga

Esan bezala, Espainia aberastasun garbia zergapetzen duen zergarik duen lurralde bakarrenetakoa da. Gipuzkoan, Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zerga (AFHZ aurrerantzean) deritzo aberastasun garbia zergapetzen duen zergari 2013 ekitaldiaz geroztik. Aldiz, Bizkaian, Araban, Nafarroan nahiz espainiar estatuan orokorrean Ondarearen gaineko Zerga (OZ aurrerantzean) deritzo. Nire bizilekua Gipuzkoa denez, Gipuzkoako zerga hartuko dugu oinarritzat lan honetan. Hori horrela, aurrera jarraitu aurretik, garrantzitsua deritzot Euskadiko finantzaketa sistema berezia dela azaltzea.

1978ko Espainiar Konstituzioaren lehen xedapen gehigarriak aitortzen duenez, lurralde foralen eskubide historikoetatik eratorritako Euskadiko zerga eta finantzaketa sistemak ezaugarri bereziak ditu (Eusko Jaurlaritzak, 2016). Bereztasun horiek 1979ko Autonomia Estatuan biltzen dira, zeinak Euskal Autonomia Erkidegoaren (EAE) eta Espainiako Estatuaren arteko finantza- eta zerga- harremanak Kontzertu Ekonomikoaren sistema foral tradizionalaren bidez erregulatuko direla esaten duen. Kontzertu Ekonomiko edo Ekonomia Itunari esker, EAEk, lurralde historikoetako erakunde eskudunen bidez, itundutako zergak kudeatu eta biltzeko autonomia osoa du. Bilketaz gain, lurralde historikoetako erakunde eskudunek itundutako zerga horietako batzuk arautzeko eskuduntza dute. Hauek arautu ezin ditzaketen gainerako zergek aldiz, Estatuaraugintza amankomuna bete beharko dute. Lurralde historikoek arautu, bildu eta kudeatu dezaketen zerga horietako bat da hain zuzen gure lanaren aztergai den AFHZ. Bilketa ahalmenari esker EAeko administrazio publikoek lortutako baliabideei dagokienez, zati bat euren eskumenekoak diren jarduerak finantzatzeko erabiltzen dute, eta beste zatia aldiz Estatuari kupoa ordaintzera bideratzen dute, hau da, soilik Estatuaren eskumenekoak diren jardueren finantzaketan laguntzera bideratzen dute.

Aipatzekoa da EAEz gain, Nafarroak ere baduela Kontzertuaren tankerakoa den Hitzarmen Ekonomikoa. Estatuaraugintza gainerako erkidegoak aldiz, araubide orokorraren menpe daude, Administrazio Zentralarekin duten zerga harremana bestelakoa delarik.

Esan bezala, oinarritzat Gipuzkoako aberastasun garbia zergapetzen duen zerga hartuko dugunez, egun indarrean dagoen AFHZ aztertzeari ekingo diogu.

Gipuzkoako aberastasun garbiaren gaineko zergaren jatorria ezagutzeko 1977ra egingo dugu atzera, orduan onartu baitzen lehenengo aldiz Espainian Pertsona Fisikoen Ondarearen gaineko Aparteko Zerga. Ondoren, 1981ean Estatu eta Euskal Autonomia Erkidegoaren arteko Hitzarmen Ekonomikoaren Legeak Ondarearen gaineko Aparteko Zergari arautegi autonomodun hitzartutako tributu izaera eman zion. Gipuzkoako lehen OZ propioa 1991n onartu zen 19/1991 Legearen bidez, zeinak amaiera eman zion ordura arte indarrean egon zen zergaren izaera aparteko eta iragankorrari (14/1991 Foru Araua, 1991). Baina zerga hau derogatua izan zen 2009ko urtarrilaren 1etik aurrera, zerga zaharkitua gelditu zenez erdi klaseak soilik zamatzen zituela eta lurralde komunean nahiz beste bi lurralde historikoetan ere derogatua izan behar zela argudiatuz. Hala ere, 2011n Euskal Herria Bildu (EH Bildu) alderdi politiko ezkeriarak, Gipuzkoako gobernu foralera heltzean, berrezarri egin zuen OZ 6/2011 Arau Foralaren bidez 2011 eta 2012 ekitaldietarako. Hauen ustez krisiak eragingandako ondorio larrien eraginez beharrezkoa zen lehenbailehen ongizatearen estatua eta politika sozialak mantentzea ahalbidetuko zuten politika fiskaleko neurriak hartzea, eta OZ erremienta garrantzitsua izan zitekeen bilketa ahalmena handitu eta zerga sistemaren ekitatea berreskuratzeko. Neurriak lehenbailehen hartzea ezinbestekoa zenez eta 2011ko zergaren sortzapen data (2011ko abenduaren 31) aurretik zerga berri bat diseinatu, tramitatu eta onartzea ezinezkoa zenez, OZ zaharkitua

berrezarri zuten tenporalki 2011 eta 2012 ekitaldietarako (6/2011 Foru Araua, 2011). Zerga zaharra berrezartzean 2013 ekitaldirako zerga berri bat diseinatzeko konpromezua hartu zuen EHBilduk, eta halaxe egin zuen, 2013ko urtarrilaren 1etik aurrera zerga zaharra derogatuz eta 10/2012 Arau Foralaren bidez AFHZ ezarriz (10/2012 Foru Araua, 2012). EHBilduk diseinaturiko zerga berri honen ibilbidea laburra izan da, berak diseinatu bezala 2013 eta 2014 ekitaldietan soilik egon baita indarrean. 2015ean Eusko Alderdi Jeltzaleak (EAJ), gobernu foralera iristean, AFHZren erreforma partziala burutu zuen 6/2015 Foru Arauaren bidez, eta are erreforma sakonago bat egiteko asmoa du (6/2015 Foru Araua, 2015). Azken aldaketa honen arrazoiak sakonago aztertuko ditugu aurrerago.

Beraz, egun indarrean dagoen araua Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergari buruzko 2012ko abenduaren 18ko 10/2012 Foru Araua da, Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren erreformari buruzko 2015eko abenduaren 23ko 6/2015 Foru Arauak aldatua.

Jarraian, indarrean dagoen araudiaren aspektu garrantzitsuenak aztertuko ditugu.

Xedapen orokorrak, zerga-gaia eta salbuespenak

AFHZ pertsona fisikoen aberastasun pertsonala zergapetzen duen izaera zuzen eta pertsonaleko zerga da. Lehen artikulua dioenez, “zerga honen ondorioetarako, pertsona fisikoaren aberastasuna haren titularitzapean dauden ondasun eta eskubide ekonomiko guztiek eratuko dute, horien balioa gutxitzen duten zamak eta kargak zein pertsona fisikoak dituen zorrak eta obligazio pertsonalak kenduta” (10/2012 Foru Araua, 2012).

Zerga hau batetik PFEZko zergadunei aplikatuko zaie obligazio pertsonalagatik, zerga hori ordainaraztea Gipuzkoako Foru Aldundiari dagokionean. Bestetik, lurralde espainiarrean egoiliar ez diren pertsona fisikoei aplikatuko zaie obligazio errealagatik, lurralde espainiarrean kokatutako ondasun eta eskubideen titular direnean eta ondasun eta eskubide horien baliorik handiena euskal lurraldean egonik, Gipuzkoako Lurralde Historikoan kokatutakoen balioa Bizkaian edota Araban kokatutakoena baino handiagoa denean.

Zerga honen zerga-gaia sortzapenaren unean, aurretik aipatutako aberastasunaren titular izatea da. Zerga obligazio pertsonalagatik ordaindu behar duten zergadunek euren aberastasun guztiagatik ordaindu beharko dute zerga, zergapetu beharreko ondasun horiek zein lurraldetan dauden kontuan hartu gabe. Aldiz, zerga obligazio errealagatik ordaindu behar duten zergadunentzat zerga-gaia espainiar lurraldean kokatutako ondasun eta eskubideetara mugatzen da.

Hala ere, zerga-gaiarekin amaitzeko, zergapetuak izatetik salbuetsiak dauden zenbait ondasun eta eskubide daudela aipatu behar da. Honakoak dira oinarri zergagarrian barneratzetik salbuetsiak dauden ondasun eta eskubide horiek:

1. Zergadunaren ohiko etxebizitza, 300.000€raino.
2. Etxeko ostilamendua, elementu indibidual bakoitzeko 10.000€raino. Etxeko ostilamendutzat hartzen dira efektu pertsonal eta etxeakoak, etxeako tresneriak eta zergadunak erabilera partikularrerako dituen gainerako ondasun higigarriak. Beraz, zergatik salbuetsita egongo dira aurretik aipatutako ondasunak, betiere ondasun horietako bakoitzaren balioa 10.000€ baino txikiagoa bada, ondasun guztien balioen baturak 10.000€ gainditu arren. Elementu horietako bateren batek 10.000€ko muga gaindituz gero bere balioa osorik sartu beharko da oinarri zergagarrian.

3. Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitatetan, pentsio planetan, aurreikuspen plan aseguratuetan edota enpresen gizarte aurreikuspeneko planetan dauden eduki ekonomikoko eskubideak.
4. Euskal Kultur Ondarea, Espainiako Ondare Historikoa edota Autonomia Erkidegoetako Ondare Historikoa osatzen duten ondasunak, betiere dagokien Erregistro Orokorrean inskribatuak badaude.
5. Museo edo irabazi asmorik gabeko kultur-erakundeei erakusketa publikoetarako lagatako arte-gai, zaharkin eta bildumak, betiere gutxienez hiru urtez gordailupean laga badira eta soilik gordailupean dauden bitartean. Baita erregelamenduz ezarritako balioa baino balio txikiagoa duten arte-gai, zaharkin eta bildumak ere. Hauez gain artisten artelanak ere salbuetsiak egongo dira, egilearen ondarean dauden bitartean.
6. Jabetza industrial edo intelektualetik eratorritako eskubideak egilearen ondarean dirauten bitartean, betiere jabetza industrialak jarduera ekonomikoari atxiki gabeak izan behar dutelarik.
7. Euskal Herrian kokatutako espezie autoktonoko basoak, 100.000€raino. Titular baten basoek 100.000€ baino gehiago balioz gero, salbuetsitako balio hori gainditzen duen zenbatekoa soilik barneratuko da oinarri zergagarrian.
8. Energia berriztagarriko instalazioak, 100.000€raino. Basoen kasuan bezala, instalazioek balio hori gaindituz gero, salbuetsitako balioa gainditzen duen kantitatea barneratuko da oinarri zergagarrian.
9. Funtsean erabilera publikokoak diren bidexka, terreno eta instalazioak, betiere haien onura publikoa dagokion administrazio publikoak aitortu duenean.
10. Nagusiki, pertsona fisikoek pertsonalki eta zuzenean burutzen dituzten nekazaritza, abeltzaintza, erlezaintza edo basogintzako jardueretara bideratutako ondasun eta eskubideak, betiere ondasun eta eskubide horiek zergadunaren errenta iturri nagusi diren jarduerari atxikita ez dauden bitartean. Salbuespen hau aplikatzekotan 100.000€raino aplikatuko da gehienez.
11. Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauak xedatutakoaren arabera salbuetsita dauden etekinen jatorri diren baloreak.
12. Pertsona fisikoek beren jarduera ekonomikoa egiteko behar dituzten ondasun eta eskubideak, baldin eta jarduera hori zergadunak ohikotasunez, pertsonalki eta zuzenean egiten badu eta bere errenta iturri nagusia bada. Baita senar-emazteek edo izatezko bikoteko kideek komunean dituzten ondasun eta eskubideak ere, bikotekideetako baten jarduera ekonomikoan erabiltzen direnean aurreko baldintzak betez. Ondorio hauetarako, jarduera ekonomikoa zergadunaren errenta iturri nagusia dela ulertuko da PFEZren oinarri zergagarriaren %50 gutxienez jarduera horren etekin garbietatik eratortzen bada. Portzentaje hori kalkulatzeko ez dira zenbatuko ondoren aipatuko diren entitateetan zuzendaritza funtzioa betetzeagatik edota partaidetza izateagatik lortutako ordainsariak.
13. Entitateetako partaidetzen gaineko jabetza osoa, jabetza soila eta biziarteko usufrukturako eskubidea, partaidetza hauek merkatu antolatuetan kotizatu edo ez, betiere baldintza hauek betetzen badira:

- a. Entitatearen jarduera nagusia ondare higigarri edo higiezin baten kudeaketa ez izatea. Entitate baten jarduera nagusia ondare higigarri edo higiezin baten kudeaketa dela ulertuko da bere aktiboaren erdia baino gehiago baloreez osatua edo jarduera ekonomikoari atxiki gabe dagoela pentsatzeko arrazoiak izanez gero.
- b. Entitateak sozietate izaera duenean, Sozietateen gaineko Zergari jarraiki ondare sozietatetzat ez kontsideratzea.
- c. Zergadunak entitatearen kapitalean duen partaidetza gutxienez %5ekoa izatea bere partaidetza indibidualki kontuan hartuta, edo %20koa bere partaidetzarekin batera bere ezkontidearen, izatezko bikotekidearen, aurreko zein ondorengo ahaideen edo bigarren mailako zeharkako ahaideen partaidetzak ere kontuan hartuz gero.
- d. Zergadunak entitatean zuzendaritza lanak egitea eta lan horiengatik bere jarduera ekonomikoen eta lan pertsonalaren etekin guztien %50etik gorako ordainsaria jasotzea. Portzentaje hau kalkulatzeko ez dira jarduera ekonomikoen eta lan pertsonalaren etekinen artean zenbatuko zergadunaren errenta iturri nagusi den jarduera ekonomikoaren etekinak. Zergadunak entitatean duen partaidetza aurretik aipatutako ahaideekin baterakoa bada, ahaide guztien partaidetzak salbuetsita geratzeko beharrezkoa izango da ahaide horietako batek gutxienez zuzendaritza lanak egitea eta lan horiengatik aurretik finkatutako ordainsaria jasotzea.

Aurrera jarraitu aurretik, azpimarratu beharrezkoa da ondasun eta eskubide hauek kasu bakoitzean aplikagarri diren titulartasun juridikoari buruzko arauen arabera esleituko zaizkiela zergadunari. Horrela, hala dagokionean, ezkontzako araubide ekonomikoa arautzen duten xedapenetan edota izatezko bikoteen arteko ondare harremani aplikagarri zaien legedia zibilean jasotako ondasun eta eskubideen titulartasun juridikoari buruzko arauak aplikatuko dira. Azken arau hauen arabera, bi ezkontideen edo izatezko bikoteko bi kideenak diren ondasun eta eskubideen titulartasuna erdibana esleituko zaio bakoitzari, beste partaidetza kuota bat frogatzen ez den bitartean. Hori horrela, adibidez, AFHZn ohiko etxebizitza salbuetsita dago 300.000€raino. Irabazpidezko erregimenean ezkonduetako bikote baten edota izatezko bikote baten ohiko etxebizitzak, amankomunean duten jabetzetako bat izanik, 600.000€ balio baditu, hasiera batean etxebizitza hori ez dagoela guztiz salbuetsita pentsa daiteke. Baina ez da horrela, AFHZ zerga pertsonala baita, eta beraz zergadun bakoitzari etxebizitzaren titulartasunaren erdia egotzi behar baitaio. Beraz, bikotekide bakoitzari 300.000€ko balioa egotziko litzaioke eta etxebizitza guztiz salbuetsita geratuko litzateke.

Oinarri zergagarria

Oinarri zergagarria zergadunaren aberastasunak osatzen du, jarraian ikusiko dugun gisa baloratua.

Aberastasuna bi balio hauen arteko diferentziaz kalkulatu da:

1. Zergadunaren ondasun eta eskubideen balioa (jarraian ikusiko dugun gisa baloratua) zama eta karga errealean zenbatekoagatik murriztua, zama eta karga hauek ondasun eta eskubideen balioa gutxitzen badute.
2. Zergadunaren zorrak eta obligazio pertsonalak. Noski, ondasun edo eskubide salbuetsiak eskuratzeko hartutako zorrak eta obligazioak ez dira inoiz

kengarriak izango eta salbuespena partziala denean, zorren eta obligazioen zati proportzionala soilik izango da kengarria. Aldi berean, zerga ordaintzeko obligazio erreala dagoenean, zerga honi lotutako ondasun eta eskubideak eskuratzeko hartutako zor eta obligazioak soilik izango dira kengarriak.

Beraz, oinarri zergagarria zergadunaren aberastasuna dirutan baloratua dela esan daiteke. Baina horretarako ezinbestekoa da zergadunaren ondasun eta eskubideen eta zorren balorazio erregelak aztertzea:

1. Ondasun higiezin hiritar edo landatarrak balio katastralaren arabera baloratuko dira. Aldiz, zergaren sortzapen datan balio katastralik ez badute edota atzerrian kokatuak badaude, eskurapen balioaren arabera baloratuko dira, betiere PFEZn jasotako moneta-zuzenketei buruzko koefizienteak aplikatuz eguneratzeko.
2. Jarduera ekonomikoari atxikitako ondasun eta eskubideei dagokienez, kontabilitatetik ondorioztatutako balioaren arabera baloratuko dira, betiere kontabilitatea Merkataritza Kodearekin bat badator. Hala ez bada, gainerako balorazio-arauen arabera baloratuko dira. Hala ere, ondasun higiezinak, ibilgailuak, urontziak eta aireontziak ez dira normalean kontabilitatetik ondorioztatutako balioaren arabera baloratuko. Ondasun higiezinak aurretik aipatu gisa baloratuko dira eta gainerako elementuak berriz zergaren sortzapen unean duten merkatu balioaren arabera. Soilik kontabilitatetik ondorioztatutako balioaren arabera baloratuko dira kontabilitate balioa bestea baino handiagoa bada.
3. Aktibo finantzarioak.
 - a. Kontu korranteetako gordailuak, ageriko nahiz epe jakinerako aurrezki kontuetako gordailuak, diruzaintzako kudeaketa kontuak eta finantza kontuak zergaren sortzapen egunean duten saldoaren arabera baloratuko dira, betiere saldo hori urteko azken hiruhilekoari dagokion batez besteko saldoa baino txikiagoa ez bada. Hala bada, azken hiruhilekoari dagokion batez besteko saldoaz baloratuko dira.
 - b. Hirugarrengeoi kapital propioak laga izanaren balore adierazgarriak, merkatu antolatuetan negoziatuak, urte bakoitzeko laugarren hiruhilekoan duten batez besteko negoziazio balioaren arabera baloratuko dira.
 - c. Hirugarrengeoi kapital propioak laga izanaren balore adierazgarriak, merkatu antolatuetan negoziatuak izan ez direnak, balio nominalaren arabera baloratuko dira, hala badagokio amortizazio edo itzulketa primak barne hartuta.
 - d. Merkatu antolatuetan negoziatutako edozein entitate juridikoren kapital sozialeko edo fondo propioetako akzio eta partaidetzak, inbertsio kolektiboko erakundeei dagozkienak izan ezik, urte bakoitzeko laugarren hiruhilekoan duten batez besteko negoziazio balioaren arabera baloratuko dira. Inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetzak aldiz, zergaren sortzapen unean duten likidazio balioaren arabera baloratuko dira.
 - e. Merkatu antolatuetan negoziatutakoak ez diren edozein motatako erakundeen funts propioetako partaidetza ordezkatzan duten gainerako

baloreak, onartutako azken balantzetik ateratzen den balio teorikoan baloratuko dira. Balio teoriko hori ondasun higiezin, merkatu antolatuetan kotizatutako baloreen, inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetzen, ibilgailuen, urontzien eta aireontzien kontabilitate balio garbia zerga honen ondorioetarako duten balioagatik aldatu ondoren kalkulatu behar da.

4. Bizitza aseguruak zergaren sortzapen unean duten erreskate balioaren arabera baloratuko dira. Aldi baterako edo biziarteko errentak aldiz, zergaren sortzapen unean duten kapitalizazio balioaren arabera baloratuko dira.
5. Bitxiak, ibilgailuak, arte-gaiak eta norberak erabili edo gozatzeko beste elementu higigarri batzuk zergaren sortzapen egunean duten merkatu balioaren arabera baloratuko dira.
6. Zenbait eskubide, emakida administratibo eta kontratuzko aukera: gozamen eskubide errealak, jabetza soila, kontratuzko aukerak eta titulartasun publikoko zerbitzu edo ondasunak ustiatzeko emakida administratiboak Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergan ezarritako irizpideen arabera baloratuko dira. Hirugarrengoei eskuratutako jabetza intelektual eta industrialetatik eratorritako eskubideak aldiz, eskurapen balioaren arabera baloratuko dira.
7. Zergadunari egotzi ahal zaizkion gainerako ondasun eta eskubide ekonomikoak zergaren sortzapen egunean duten merkatu balioaren arabera baloratuko dira.
8. Zorrak zergaren sortzapen egunean duten balio nominalaren arabera baloratuko dira, eta behar bezala justifikatuta daudenean bakarrik izango dira kengarriak.

Oinarri likidagarria

Obligazio pertsonalaren kasurako, oinarri likidagarria oinarri zergagarriari salbuetsitako minimoaren kontzeptuan 700.000€ kenduz kalkulatu da. Horrela, 700.000€tik beherako oinarri zergagarria duten zergadunek ez dute zergarik ordaindu behar.

Obligazio errealaren kasuan aldiz, oinarri likidagarria oinarri zergagarriaren berdina izango da normalean, hau da, obligazio errealagatik zergapetuak dauden zergadunek ezingo dute salbuetsitako minimoa aplikatu. Hala ere zergadun hauek salbuetsitako minimoa aplikatu ahal izango dute euren aberastasun osoa (ondare elementuen kokapena kontuan izan gabe) 700.000€koa baino txikiagoa dela eta paradisu fiskal bateko egoiliar ez direla frogatzen badute.

Kuota osoa

Kuota osoa oinarri likidagarriari ondorengo taulan zehaztutako karga tasak aplikatuz kalkulatu da.

1. Taula. Gipuzkoako egungo Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren tarifa

Oinarri likidagarria (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
--	-----------------------	---	-----------------

0	0	500.000	0,25
500.000	1.250	1.000.000	0,6
1.500.000	7.250	1.600.000	1
3.100.000	23.250	3.200.000	1,3
6.300.000	64.850	Hortik gora	1,5

Iturria: Egokitua, Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren erreformari buruzko 2015eko abenduaren 23ko 6/2015 Foru Arautik.

Kuota likidoa

Kuota likidoa, kuota osoari kasu bakoitzean dagozkion kenkariak murriztuz lortzen den kantitatea da. Kuota likido hau ezingo da inoiz ere negatiboa izan. Gainera, obligazio errealagatik zergapetuak dauden zergadunen kasuan, kuota likidoa ezingo da inola ere obligazio pertsonalagatik zergapetuak egongo balira izango luketen kuota likidoa baino handiagoa izan.

Beraz, kuota likidoa kalkulatzeko zerga honengatik aplika daitezkeen kenkariak ezagutu behar ditugu. Egun bakarra da AFHZk eskaintzen duen kenkaria, atzerrian ordaindutako zergen kenkaria hain zuzen. Honen arabera, zerga ordaintzeko obligazio pertsonalaren kasuan, nazioarteko itun eta hitzarmenetan xedatutakoa eragotzi gabe betiere, kuota osotik atzerrian dauden ondasun eta eskubideak direla-eta bi zenbateko hauetatik txikiena kendu dezake zergadunak:

1. Zerga honen izaera berdina edo antzekoa duen beste karga batengatik atzerrian ordaindutako benetako zenbatekoa, baldin eta karga horrek zerga honetan zergapetutako ondasun eta eskubideei eragiten badie.
2. Atzerrian zergapetutako oinarri likidagarriaren zatiari zerga honen batez besteko karga tasa aplikatuz ateratzen den emaitza. Zerga honen ondorioetarako, batez besteko karga tasa efektibotzat hartuko da tarifaren aplikaziotik ateratzen den kuota osoa oinarri likidagarriarekin zatituz lortutako emaitza 100ekin biderkatuz ateratzen den portzentajea.

Zerga zorra

Zerga zorra zergadunak Ogasun Publikoari ordaindu beharreko kantitatea da. Zerga zorra kuota likidoak, eta hala badagokio, berandutza interesek, aitorpena epez kanpo aurkezteagatik ezarritako errekarquek, epe exekutiboko errekarquek eta oinarri edo kuoten gainean Foru Ogasunaren edo bestelako ente publikoen alde legez exiji daitezkeen errekarquek osatzen dute.

Zergaren sortzapena eta kudeaketa

AFHZ urte bakoitzeko abenduaren 31n sortzen da eta ondorioz, zergadunak data horretan bere titulartasunpean duen aberastasuna zergapetzen du.

Obligazio pertsonalaren kasuan, autolikidazioa aurkezteko obligazioa kuota likidoa ordaintzera ateratzen zaien zergadunek izango dute. Baita kuota likidoa ordaintzera atera ez arren, 3 milioi eurotik gorako balioa duten ondasun eta eskubideen (salbuetsiak barne) titular diren zergadunek ere. Azken hau zerga administrazioak ezarritako kontrol neurria da, ondasun eta eskubideen balioa esanguratsua dela kontsideratzen baitu eta beraz hauen jabetza berrikusi egiten baitu.

Obligazio errearen kasuan aldiz, zergadunek autolikidazioa aurkezteko obligazioa izango dute euren oinarri likidagarriak 200.000€ak gainditzen dituenen.

3. KASUAREN AZTERKETA: ABERASTASUN GARBIA ZERGAPETZEN DUTEN ZERGA DESBERDINAK

Behin testuinguruan kokatuta eta lan honen oinarri izango den egungo Gipuzkoako AFHZ aztertuta, iraganean indarrean egon diren eta egun indarrean dauden aberastasun garbia zergapetzen duten zerga desberdinak aztertzeari ekingo diogu. Azterketa hau bi zatitan dago banatua. Lehen zatian, Gipuzkoako egungo AFHZ, iraganean Gipuzkoan indarrean egondako EHBilduk diseinatutako AFHZrekin, Espainian indarrean dauden OZ desberdinekin eta Europar indarrean dauden aberastasun garbia zergapetzen duten zerga desberdinekin konparatuko dugu. Bigarren zatian aldiz, Gipuzkoako Foru Aldundiko Ogasun eta Finantza diputatua izandako Helena Frankok aurreko atalean aztertutako zerga desberdinei buruz duen iritzia jasoko dugu.

3.1 Aberastasun garbia zergapetzen duten zerga desberdinen arteko konparaketa

3.1.1 EHBilduk diseinaturiko hasierako Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren aspektu garrantzitsuenak, kritikak eta aldaketak

Esan bezala, Gipuzkoako lehen OZ propioa 1991n onartu zen, 19/1991 Legearen bidez, eta Ondarearen gaineko Zergari buruzko abenduaren 27ko 14/1991 Foru Arauaren bidez erregulatu zen. Baina 2009an, zerga zaharkitua gelditu zela eta erdi klaseak soilik zergapetzen zituela argudiatuz, zerga erreformatu edo zerga berri bat diseinatu beharrean, gainerako lurralde historikoetan eta lurralde komunean bezalaxe, OZ hau derogatzea erabaki zuten. Ondoren, 2011n krisiaren ondorio larriei aurre egiteko, EHBilduk berrezarri egin zuen tenporalki OZ zaharra 2011 eta 2012 ekitaldietarako, 2011ko zergaren sortzapen data aurretik zerga berri bat diseinatu, tramitatu eta onartzea ezinezkoa baitzen. Baina hau zaharkitua zegoenez, zerga berri bat diseinatzera konprometitu ziren, eta 10/2012 Arau Foralaren bidez AFHZ ezarri zuten 2013 ekitalditik hasita efektua izan zezan.

EHBilduk diseinatutako AFHZ oso kritikatu izan da, 2015ean EAJk, gobernu foralera iristean, zerga honen erreforma partziala burutu zuelarik Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren erreformari buruzko abenduaren 23ko 6/2015 Foru Arauaren bidez. Jarraian, EHBilduk hasiera batean diseinaturiko zerga berri honek aurreko OZrekiko ekarri zituen berrikuntza nagusiak aztertuko ditugu, hauei egindako kritikak azalduz, eta aldi berean EAJk 2015ean barneratutako aldaketekin konparatuz.

EHBilduk diseinatutako AFHZk aurreko OZrekiko barneratutako lehen aldaketa garrantzitsua zerga tipoen edo tarifaren murrizketa da. Hala ere, aldaketa hau ez da gehienetan kontuan hartu zerga honi egin zaizkion kritiketan. Hona hemen OZren eta EHBilduk diseinatutako hasierako AFHZren tarifak:

2. Taula. 2011 eta 2012 ekitaldietako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa

Oinarri likidagarria (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
0	0	200.000	0.2

200.000	400	200.000	0,3
400.000	1.000	400.000	0,5
800.000	3.000	800.000	0,9
1.600.000	10.200	1.600.000	1,3
3.200.000	31.000	3.200.000	1,7
6.400.000	85.400	6.400.000	2,1
12.800.000	219.800	Hortik gora	2,5

Iturria: Egokitua, Ondarearen gaineko Zerga berrezartzen duen abenduaren 26ko 6/2011 Foru Arautik.

3. Taula. 2013 eta 2014 ekitaldietako Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren tarifa

Oinarri likidagarria (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
0	0	500.000	0,25
500.000	1.250	1.000.000	0,5
1.500.000	6.250	1.500.000	0,75
3.000.000	17.500	Hortik gora	1

Iturria: Egokitua, Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergari buruzko abenduaren 18ko 10/2012 Foru Arautik.

AFHZren tarifa OZren tarifarekin konparatuz gero, zerga tasak murriztu egin zirela ikus dezakegu zerga berrian. Zerga berrian tasa maximoa %1ean ezarri zen eta OZn aldiz %2,5ekoa zen. Hau da, tipo maximoa %60an murriztu zela esan daiteke. Egia da AFHZn 3.000.000€tik gorako oinarri likidagarriei jada tipo maximoa aplikatzen zitzaiela eta OZn 12.800.000€tik gorako oinarri likidagarriei soilik aplikatzen zitzaiela tipo maximoa. Baina, OZn 1.600.000€tik gorako oinarri likidagarriei jada %1,3ko tipoa edo altuagoa aplikatzen zitzaien, tasa hau AFHZn aplikatzen zen tipo maximoa baino altuagoa zelarik jada.

Tipo minimoari dagokionez aldiz, %0,2tik %0,25era igo zen EHBilduk diseinatutako zerga berrian. Baina kontuan izan behar da OZn %0,2ko tipo minimoa lehen 200.000€ei soilik aplikatzen zitzaiela, eta 200.000€ eta 400.000€ bitarteko ondorengo tarteari jada %0,3eko tipoa aplikatzen zitzaiola, %0,3eko tasa hau AFHZn lehen 500.000€ei aplikatzen zitzaien %0,25a baino handiagoa zelarik. Horrela, lehen 400.000€raino OZren kuota osoa AFHZrena baino txikiagoa zen arren, 400.000€ko oinarri likidagarritik gora jada AFHZren kuota osoa OZrena baino txikiagoa zen.

Beraz, nabarmena da zerga tasen murrizketa, murrizketa hau koherentea delarik jarraian ikusiko ditugun gainerako aldatetekin. Azterketen arabera, zergadunen %37,91k OZrekin ordainduko luketena baino gutxiago ordaindu zuten AFHZrekin, %1,5ek berdina ordaindu zuten eta %26,2k pixka bat gehiago ordaindu zuten (54€ batez beste), beren aberastasuna tarifaren lehen tartean kokatua zegoelako eta beraz OZn baino tipo handixeagoa jasan behar izan zutelako (Hernández, 2015). Hala ere, batez besteko 54€ko igoera hori hutsala dela esan dezakegu, aberastasuna zergapetzen ari baikara, eta aberastasuna dutenek soilik ordaintzen baitute.

Baina EAJk burututako erreforma partzialean berriro ere aldatu zen zerga tarifa. Hauen ustez lurralde historikoetako erakundeei esleitutako eskumenak baztertu gabe, beharrezkoa da gainerako lurralde historikoen egoera kontuan hartzea herri mailako kohesio handiagoa ahalbidetzeko, eta hori lortzekotan araudietan harmonizazio maila handiagoa eman beharko litzateke. Harmonizazio maila handiagoa lortzeko bidean, 2015an zergaren tarifa berrikusi zuten Bizkaian eta Araban indarrean dauden tarifetara hurbilduz, baina etorkizunean aldaketa handiagoak egitea pentsatua dute (6/2015 Foru Araua, 2015).

Egungo tarifyan (ikus taula egun indarrean dagoen AFHZ aztertzen den atalean) EHBilduk diseinatutakoarekin konparatuz, tipo minimoa mantentzen da (%0,25) baina tipo maximoa %1etik %1,5era handitzen da eta errenta tramo bat gehiago barneratzen da. Lehen 500.000€engatik bi zergetan %0,25eko tipoa aplikatzen da, baina gainerako tramo guztietan zerga tasa igotzen da EAJk egindako aldaketekin.

AFHZk OZ tradizionalarekiko suposatua zuen bigarren aldaketa garrantzitsu eta bereziki kritikatuak, ondasun eta partaidetza enpresarialen salbuespenarekin du zerikusia (Franco, 2015). Egun indarrean dagoen zergan bezalaxe, OZn pertsona fisikoek beren jarduera ekonomikoa egiteko behar zituzten ondasun eta eskubideak salbuetsita zeuden, baldin eta jarduera hori zergadunak ohikotasunez, pertsonalki eta zuzenean egiten bazuen eta bere errenta iturri nagusia bazen. Hau da, egungo zergan bezala, ondasun hauek ez ziren aitortzen, eta horrek EHBilduren ustez pikarokerietarako lekua uzten du, horrela zenbait zergadunek euren garaje, auto eta beste zenbait erabilera partikularreko ondasun aitortzen ez dituztelarik jarduera ekonomikoa bati lotuta daudela argudiatuz. Aldi berean, egungo zergan bezala, entitateetako partaidetzen gaineko jabetza osoa, jabetza soila eta biziarteko usufukturako eskubidea ere salbuetsita zeuden, entitateak benetako jarduera ekonomikoa bat burutzen bazuen, zergadunak entitatean zuen partaidetza gutxienez %5ekoa bazen (edo %20koa beste ahaide batzuekin batera) eta zergadunak entitatean zuzendaritza lanak burutzen bazituen, hauengatik bere jarduera ekonomikoa eta lan pertsonalaren etekinen erdia baino gehiago irabaziz. Hau da, azken finean egungo baldintza berak betez gero, enpresa familiarretako partaidetzak egungo zergan bezalaxe salbuetsiak zeuden, enpresa familiar hauek ez dutelarik zertan enpresa txikiak izan beharrik.

Aldiz, EHBilduk diseinatutako hasierako AFHZn salbuespen horiek ezabatu zituzten eta salbuespenen ordez %75eko hobari bat ezarri zuten. Hau da, OZn eta egungo zergan ez bezala, hasierako AFHZn jarduera ekonomikoei lotutako ondasunak eta enpresa familiarretako partaidetzak aitortu beharreko ondarearen zati ziren eta zergapetuta zeuden, baina gero sarituak izaten ziren aberastasuna metatzeko beste forma batzuekin konparatuz. Hori horrela, AFHZren autolikidazioa egitean ondasun eta partaidetza hauek ere barneratu behar zituzten zergadunek euren oinarri zergagarrian, eta gero %75eko hobaria izaten zuten kuota osoan ondare elementu horiei zegokien zati proportzionalagatik. Kuota osotik ondare elementu horiei zegokien zati proportzionala kalkulatzeko, lehenik ondare elementu horiei zegokien oinarri zergagarriaren zatia oinarri zergagarri osoarekin zatitu behar zen eta ondoren zatiketa horren emaitza kuota osoarekin biderkatu behar zen (Hernández, 2015). Horrela, zergadunek beren ondarea enpresan inbertituz gero, beste ondare elementu batzuetan inbertituz gero (akzioak, inbertsio-funtsak, higiezinak...) ordaindu beharko luketenaren laurdena soilik ordaintzen zuten.

Jarduera ekonomikoei lotutako ondasunek eta enpresa partaidetzek herrialde gehienetan izaten dute tratamendu fiskal onuragarri bat, ekonomia produktiboa sustatzen baitute, eta batez ere euren jabeek inplikazio pertsonal handiagoa izatea eta arrisku maila

handiagoa bereganatzea suposatzen baitute. Tratamendu fiskal onuragarri hori eskaintzeko bidea salbuespena izaten da gehienetan. Hasierako AFHZn ere tratamendu fiskal onuragarria eskaintzen zitzairen ondare elementu hauei, esan bezala aberastasuna metatzeko beste modu batzuekiko sarituak baitziren, baina salbuespena ordez hobaria erabili zen. EHBilduren ustez salbuespena gehiegizko abantaila zen (eta da), ondare elementu hauek, besteak bezalaxe, pertsona fisikoen aberastasunaren zati baitira eta ondorioz zergapetuak izan behar baitira. Hauek emandako argumentuen arabera, 100 milioi euro enpresa familiar batean dituen hiritar batek gaitasun ekonomiko handiagoa du horrelakorik ez duen batek baino, eta ondorioz ez da bidezkoa kapital horiek aberastasunaren kalkuluan kontuan ez hartzea, gaitasun ekonomiko handiago baten adierazle baitira. Gainera, salbuespenak zerga ordainketa eta ondare pribatuaren zati handi baten kontrola eluditzeko ingeniariak fiskaleko estrategiak burutzeko aukera ematen du, ondare elementu hauek aitortu behar ez direnez zerga-informazio iturri garrantzitsu bat galtzen baita (Franco, 2015).

AFHZn aurreko OZn bezalaxe ondare elementu hauek beste batzuk baino tratamendu fiskal onuragarriagoa izan arren, eta salbuespena hobarietatik aldatzeak sistemaren ekitatea eta kontrola hobetzen lagundu arren, oso kritikatu izan zen aldaketa hau. Kritikoek ustez, jarduera ekonomikoetara lotutako ondasunak eta enpresa familiarretako partaidetzak zergapetzeak enpresariak zigortzen zituen. Hauen iritziz, jarduera ekonomikoaren arriskupean zeuden ondasunetatik egiten zitzairen enpresariei zergak ordaintzea, eta horrela zigortu ordez beren enpresan inbertitzeko pizgarriak eman beharko litzaizkieke salbuespenen bidez, horrela aberastasuna eta lanpostu gehiago sortuko bailirateke. Salbuespena ezabatzeak, enpresariak seguruagoak diren ondasun ez-produktiboetan inbertitzera edota tratamendu fiskal onuragarriagoa duen beste lurralde batera lekualdatzera bultzatzen zituela zioten (Hernández, 2015). Gainera, kritiko askok, zerga berrian, jarduera ekonomikoetara lotutako ondasunek eta enpresetako partaidetzek gainerako ondare elementuek baino tratamendu fiskal okerragoa zutenaren uste okerra zuten. Baina aurretik azaldu bezala hori ez zen horrela, hobariari esker gainerako ondare elementuek baino karga efektibo txikiagoa jasaten baitzuten. Posible da %75eko hobaria hobari txikiegia zela pentsatzea, baina okerra da ondare elementu horiek gainerakoek baino tratamendu fiskal okerragoa zutela baieztatzea. Hau kritikatu zutenek errealitatean AFHZk ondare elementu hauei ematen zien tratamendua gainerako lurralde historikoetako Ondarearen gaineko Zergak ematen zieten tratamenduarekin konparatzen zuten, gainerako lurralde historikoetan salbuetsiak egon baitira beti, eta beraz Gipuzkoako enpresariak beste lurraldeetara lekualdatzeko beldurra baitzuten. Beraz, aldaketa honen aurka zeudenek (eta daudenek) ez lukete AFHZk ondare elementu hauei besteei baino tratamendu okerragoa ematen zela kritikatu beharko, izatekotan, beste lurralde historiko batzuekin konparatuz, AFHZk tratamendu fiskal okerragoa ematen zela kritikatu beharko lukete. Gainera, aurrerago ikusiko dugunez, badaude Gipuzkoatik gertu aberastasun garbia zergapetzeko zergarik ez duten zenbait lurralde, beraz EHBilduk diseinatutako AFHZren arazo nagusia enpresariak beste lurralde batera lekualdatzeko beldurra bazen arazo hori ez zen konponduko hobaria salbuespenetatik aldatzeetatik.

Aurretik azaldu bezala, EHBilduk diseinaturiko AFHZ bere horretan 2013 eta 2014 ekitaldietan soilik aplikatu zen, 2015ean EAJk zerga honen erreforma partziala burutu baitzuen. Erreforma honetan, aurretik azaldutako zerga tarifaz gain, jarduera ekonomikoetara lotutako ondasunei eta enpresetako partaidetzei emandako tratamendu fiskala ere aldatu zuten, hobaria berriro ere salbuespenetatik aldatuz (egun indarrean dagoen AFHZn ikus daitekeen bezala). Nire uste apalean okerreko erabakia hartu zuten. %75eko hobaria hobari txikiegia zela pentsatuz gero, hobari handixegia ezar zezaketen,

honek zergaren progresibotasuna mantentzen lagunduko zuelarik. Eta hala ere hobaria pixka bat igotzea nahikoa ez zela pentsatuz gero %100era igo zezaketen, progresibotasuna arriskuan jarri arren behintzat oinarri zergagarriak zergadunaren benetako aberastasuna adieraziko zuelarik eta ondare elementu hauen kontrola ziurtatuko zuketelarik.

Hobari eta salbuespenaren arteko eztabaida atzean utziz, AFHZk OZ tradizionalarekiko ekarritako hirugarren aldaketa garrantzitsua aztertzeari ekingo diogu. Kritika ugari jaso dituen aldaketa honek “babes fiskalaren” ezabaketarekin du zerikusia (Franco, 2015).

2011ko Ondarearen gaineko Zerga berrezartzen duen 6/2011 Foru Arauak bere 31. artikuluan “Kuota osoaren muga” erregulatzen zuen (6/2011 Foru Araua, 2011). Artikulu honen arabera 2012an, obligazio pertsonalaren kasuan, OZren kuota osoaren eta PFEZren kuota osoaren arteko batura ezin zitekeen PFEZren oinarri zergagarri osoaren (orokorra gehi aurrezpenarena) %60tik gorakoa izan. Bi kuota osoen baturak PFEZren oinarri zergagarri osoaren %60 gaindituz gero, OZren kuota osoa aipatutako mugaraino murriztu behar zela zioen, betiere murriztapena %80tik gorakoa izan gabe. Azken finean, OZren kuota osoaren %20 ordaindu behar zen gutxienez, PFEZren oinarri zergagarria edozein izanda ere.

AFHZk “babes fiskala” deritzon kuota osoaren muga hori ezabatu zuen. Hau da, zergadun batek PFEZren eta OZren bidez ordaindu beharrekoaren topea ezabatu zuen.

Babes fiskala ondare handia duten baina ondare horrengatik errendimendu gutxi lortzen duten zergadunentzat dago pentsatua. Hauen adibide dira euren ondasun higiezinak errentan eman ordez hutsik mantentzen dituzten zergadunak edota euren dirua inbertsio-funtsetan inbertitzen dutenak (zeinetan irabaziak metatzen joaten diren eta partaidetza saltzean agertzen diren, ekitaldiro banatu beharrean). Hauek babes fiskalari esker zerga gutxi ordainduko lituzkete, euren ondareagatik errendimendu gutxi lortuz PFEZn oinarri zergagarri txikia izango bailukete, eta berau baita PFEZren eta OZren artean zergadunak ordaindu dezakeen maximoa kalkulatzeko erabiltzen den neurria.

Beraz, babes fiskalak ondarea erabilera produktibora bideratu beharrean, aisialdira bideratzea sustatzen duela esan dezakegu. Izan ere, ondare hori erabilera produktibora bideratuz gero bere titularrak etekinak izango lituzke, eta beraz PFEZn oinarri zergagarri handiagoa izanik, bi kuoten baterako muga handiagoa izango luke eta OZ handiagoa ordaintzera behartua egongo litzateke. Aldiz, ondare hori aisialdira bideratuz gero, PFEZn oinarri zergagarri txikiagoa izango luke eta bi kuoten baterako muga txikia izanik, OZn gutxiago ordainduko luke. Horixe izan zen EHBilduk babes fiskala kentzeko emandako argudioetako bat (Franco, 2015). Hauen ustez, babes fiskalak ondasunen aisialdirako erabilera bultzatzen duen bezala, honen ezabaketak ondasun hauen erabilera produktiboa bultzatzen du. Izan ere, zergadun batek bere ondareagatik lortutako errentagarritasuna edozein izanda ere bere ondarea berdin-berdin zergapetua izango dela jakinez gero, ondare hori zerga obligazio horiek estaltzeko adina errentagarritasun lortzera bideratuko du zergadunak.

Baina esan bezala, babes fiskalaren ezabaketa oso kritikatu izan da. Babes honen defendatzaileek AFHZ konfiskatzailea dela kritikatu dute, errenta baxuko zergadunak zerga hau ordaintzeko euren ondasunak saltzeko beharrean ikus daitezkeela argudiatuz. Errealitatean ordea, ezinezkoa da AFHZ konfiskatzailea izatea, lehen ikusi bezala aldaketa hauekin koherentea izateko zerga tasa maximoa %1era arte murriztu baitzen (orain %1,5), eta ikerketen arabera kapitalaren batez besteko errentagarritasuna %4 eta

%5 bitartekoa baita (Franco, 2015). Beraz, nahi izanez gero zergadunek erraz lor dezakete euren ondaretik euren obligazio fiskalei aurre egiteko adina errentagarritasun.

Babes fiskal hau 1978ko Konstituzioak debekatutako konfiskazioa ez gertatzeko ezarri zen. Espainiar Konstituzioak dioenez, “denek lagunduko dute gastu publikoaren sostengatzean euren gaitasun ekonomikoaren arabera berdintasun eta progresibotasun printzipioetan oinarritutako zerga sistema bidezko baten bidez, zeina ez den inola ere konfiskagarri izango” (Constitución española, 1978). Baina bi zergen baterako muga hau ezarri zeneko egoera eta gaurkoa guztiz desberdinak dira, batetik, garai artan PFEZ eta OZ askoz ere sinpleagoak baitziren eta bestetik, errealitate sozioekonomikoa asko aldatu baita. Egun orduan existitzen ez ziren produktu finantzario konplexu asko daude, zerga tratamendu oso desberdinekin. Hauen adibide dira inbertsio-funtsak, borondatezko aurreikuspen sozialeko erakundeak, pentsio planak, mota guztietako aseguruak... Produktu hauetako askok PFEZren ondorioetarako errentaren sortzapena atzeratzen dute, beraz zergadunak bere ondarea produktu hauetan inbertitu dezake errealitatean inbertsio hauengatik errentagarritasuna lortuz baina ekitaldiko PFEZren oinarri zergagarria handitu gabe. Hori horrela, babes fiskalarekin zergadunaren esku utziko litzateke OZn zergapetua izateko edo ez izateko erabakia. Adibidez, zergadunak inbertsio-funts batean inbertituz gero, sortutako errentak ez lirateke PFEZn aitortuko partaidetza saldu arte, beraz PFEZren ordainketa atzeratuko litzateke eta OZn ordaindu beharreko kantitatea murriztuko litzateke bi zergen baterako muga txikia dela-eta (Hernández, 2015). Beraz, bi zergen baterako mugak garai hartan balio izan zezakeen, produktu finantzario guztietatik lortutako errentak barneratzen baitziren PFEZren oinarri zergagarrian, baina egun zerga ordainketa atzeratzea ahalbidetzen duten produktu hauek direla-eta neurri hau zaharkitua gelditu dela esan daiteke, zergadunaren benetako aberastasuna zergapetzea ekiditen baitu. Hauxe da hain zuzen EHBilduk babes fiskala ezabatzeko emandako bigarren arrazoia.

EAJk 2015ean burututako AFHZren erreforma partzialean ez zuen babes fiskala berrezarri, baina erreforma hau burutzen duen 6/2015 Foru Arauaren azalpenetan OZ berri bat onartzeko behar diren lanak egingo dituztela diote, lan horietako alderdi garrantzitsuenetako bat zerga honek PFEZrekin batera osatzen duen muga berrikustea izango dela aitortuz (6/2015 Foru Araua, 2015).

Nire ustez erabaki okerra litzateke babes fiskala berrezartzea, ekitate horizontala arriskuan jartzen baitu eta ondasunen erabilera ez produktiboa bultzatzen baitu. Ekitate horizontalari dagokionez, aberastasun berdina duten zergadunek zerga berdina ordaindu beharko lituzkete, euren ondarearen egitura eta ondare horrengatik lortutako errentagarritasuna edozein izanik ere. Baina garbi ikusi dugu zergadunek errenta gutxiago aitortuta OZn gutxiago ordainduko dutela jakinda, zuzenean euren ondaretik etekinak lortzeari uko egiten diotela edo euren ondarea zerga ordainketa atzeratzen duten produktu finantzarioetan inbertitzen dutela, azken honen bidez PFEZren oinarri zergagarria eta bi kuoten baterako muga handitu gabe errealitatean errentagarritasuna lortzeko. Beraz, babes fiskala egonik, aberastasun berdina duten zergadunek ez dituzte beti zerga berdina ordainduko OZn. Euren ondareari ematen dioten erabileraren arabera eta erabilera horretatik lortutako etekinen arabera, zerga gehiago edo gutxiago ordainduko dituzte OZn. Ondasunen erabilera produktiboari dagokionez aldiz, babes fiskalak horretarako pizgarriak murrizten ditu, ondasun horien aisialdirako erabilera sustatuz. Izan ere, ondasun hauek jarduera produktiboetan inbertituz gero etekinak emango dituztela eta etekin horiek PFEZren oinarri zergagarria handitzen dutela jakinik, zergadunek errentagarritasun altuko inbertsio hauek saihestu ohi dituzte bi kuoten baterako muga murriztu eta OZn gutxiago ordaintzeko. Azken finean babes fiskalak zergadunaren

benetako aberastasuna zergapetzea ekiditen duela esan daiteke, zergadunak OZgatik ordaindu beharrekoa ez baitago bere aberastasunaren baitan soilik, eta beraz aurretik aipatutako trikimailu hauek erabil baititzake bere ondareari dagokiona baino gutxiago zergapetua izan dadin.

Babes fiskalari buruz azaldutakoa garbiago ikusteko bi kasu desberdin lantzen dituen adibide bat aztertuko dugu:

A eta B pertsonak ditugu, biek 10 milioi euroko aberastasuna dutelarik. Bi kasuetan aberastasunaren erdia (5 milioi €) lokal eta garajeek osatzen dute eta beste erdia aldiz diru likidoa da. Baina biek ez dute berdin kudeatzen euren ondarea. A-k errentan ematen ditu bere lokal eta garajeak, errentamendu horiengatik 100.000€ko etekin garbiak lortuz. B-k aldiz ez ditu errentan ematen, aisialdirako mantentzen ditu, horiengatik etekinik lortzen ez duelarik. Diru likidoaren kudeaketari dagokionez, A-k 5 milioi euroak gordailu arruntetan inbertitzen ditu, urtero %5eko errentagarritasuna lortuz (250.000 €). B-k aldiz, inbertsio-funts batean inbertitzen ditu.

Lehenik, pertsona bakoitzak PFEZn ordaindu beharreko kuota osoa kalkulatuko dugu (ikus I. eranskina Gipuzkoako PFEZren eskalak ezagutzeko):

1. A-ri dagokionez, 100.000€ko oinarri likidagarri orokorra eta 250.000€ko aurrezpenaren oinarri likidagarria izango ditu. Egun indarrean dagoen PFEZri buruzko zerga tarifa aplikatuz (Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko 3/2014 Foru Araua, 2014), oinarri likidagarri orokorragatik 36.457,90€ko kuota osoa dagokio eta aurrezpenaren oinarri likidagarriagatik berriz, 61.625€koa. Beraz, PFEZgatik dagokion kuota osoa 98.082,90€koa litzateke.
2. B-ri dagokionez aldiz, ez du oinarri likidagarri orokorrik izango, eta ezta aurrezpenaren oinarri likidagarri ere, dirua inbertsio-funts batean inbertitzen duenez, eta hauetan ekitaldiro posibleak banatu ordez posible horiek partaidetzak saldu arte metatzen joaten direnez, bertatik lortutako errentengatik PFEZn burutu beharreko ordainketa atzeratu egiten baita.

Biek ondare berdina dutenez, AFHZn ordaindu beharrekoa berdina litzateke babes fiskalik egongo ez balitz. Hau da, 10 milioi euroko aberastasunarekin 9.300.000€ko oinarri likidagarria izango lukete (oinarri zergagarriari 700.000€ko salbuesitako minimoa kenduz) eta egungo AFHZren tarifa aplikatuz 109.850€ko kuota osoa ordaintzea egokituko litzateke.

Aldiz, babes fiskala egonik B-k gutxiago ordainduko du A-k baino bere aberastasun garbiagatik:

1. A-ri dagokionez, bi zergen kuota osoen arteko batura ezingo litzateke 350.000€ren %60= 210.000€koa baino handiagoa izan. PFEZren kuota osoa 98.082,90€koa izanik, AFHZgatik $210.000€ - 98.082,90€ = 111.917,1€$ ko kuota oso maximoa ordaindu ahal izango luke. Baina kasu honetan babes fiskalak ez dio A-ri AFHZgatik ordaindu beharreko kuota osoa murriztea eragiten, bere ondareagatik ordaindu beharreko kuota osoa bi zergen kuota osoen baterako muga maximoa baino baxuagoa baita, 109.850 € hain zuzen. Beraz, honek AFHZgatik ordaindu beharreko kuota osoa 109.850 €koa izango da, babes fiskala existitu ala ez.
2. B-ri dagokionez, PFEZren oinarri zergagarria zero denez, honen %60ak ere zero izaten jarraitzen du. Beraz, hasiera batean ez luke AFHZgatik ezer

ordaindu beharko. Baina hori ekiditeko muga bat aurreikusten du babes fiskalari buruzko arauak, AFHZren kuota osoaren murriztapena gehienez ere %80koa izan daitekela esanez. Beraz, B-k gutxienez AFHZren kuota osoaren %20 ordaindu beharko luke, hau da, 109.850€ren %20= 21.970 €.

Adibide honetan garbi ikus dezakegu babes fiskalak arriskuan jartzen duela ekitate horizontala. Biek aberastasun berdina izan arren, B-k A-k baino 87.880€ gutxiago ordainduko lituzke bere aberastasun garbiaren gaineko zergagatik, bere ondarea inbertsio produktiboetara bideratu beharrean aisialdirako mantenduz eta zerga ordainketa geroratzten duten finantza produktuetan inbertituz. Hau da, A-k 109.850€/9.300.000€= %1,18ko batez besteko tasa efektiboa jasango luke eta B-k aldiz 21.970€/9.300.000€=%0,002koa.

Laburbilduz, 2013an EHBilduk AFHZ diseinatzean, zenbait aldaketa sartu zituen OZ tradizionalarekiko. Horietatik garrantzitsuenak, jarduera ekonomikoari lotutako ondasun eta eskubideen eta enpresa partaidetzen salbuespenaren ezabaketa (hobariagatik ordezkatzuz) eta babes fiskalaren ezabaketa izan ziren, horiek konpentsatzeko zerga tarifa murriztuz. Baina aldaketa hauek oso kritikatuak izan ziren, EHBilduk diseinaturiko zerga bere horretan 2013 eta 2014 ekitaldietan soilik aplikatu zelarik. 2015 ekitaldirako jada EAJk AFHZren erreforma partziala burutu zuen, beste zenbait aldaketen artean, gainerako lurralde historikoetako tarifarekin harmonizatzeko zerga tarifa igoz eta berriro ere jarduera ekonomikoari lotutako ondasunen eta enpresa partaidetzen hobaria salbuespenagatik aldatuz. Babes fiskalari dagokionez, 2015eko erreforma partzialak ez zuen ezer aldatu, baina berau berrezartzeko asmoa dutela aitortu dute. Aurretik aipatu bezala, nire ustez okerreko erabakia hartu dute jarduera ekonomikoari lotutako ondasunen eta enpresa partaidetzen hobaria salbuespenagatik aldatzean, hobariak oinarri zergagarriak zergadunen benetako aberastasuna adieraztea, progresibotasuna mantentzea eta kontrol handiagoa ahalbidetzen baitzuen; eta okerreko erabakia hartuko dute baita ere babes fiskala berrezartzea erabakitzen badute. Izan ere, adibidean ikus daitekeen bezala, azken honek zergadunen benetako aberastasuna zergapetu ahal izatea eragozteaz gain, ondasunen erabilera ez produktiboa sustatzen du eta ekitate horizontala arriskuan jartzen du.

3.1.2 Gipuzkoako egungo Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren eta Estatuko gainerako Ondarearen Gaineko Zergen arteko konparaketa

Hasteko, azpimarratu, Gipuzkoan soilik izena duela Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zerga (AFHZ) aberastasun garbia zergapetzen duen zergak. Gainerako lurralde foral eta autonomia erkidegoetan Ondarearen gaineko Zerga (OZ) izenez ezagutzen da.

Gipuzkoak bezala, Bizkaiak, Arabak eta Nafarroak euren OZ propioa dute Euskal Autonomia Erkidegoko Ekonomia Itunaren eta Nafarroako Ekonomia Hitzarmenaren ondorioz. Bizkaiko OZ Ondarearen gaineko Zergari buruzko otsailaren 27ko 2/2013 Foru Arauak erregulatzen du. Arabakoa aldiz, Ondarearen gaineko Zergari buruzko martxoaren 11ko 9/2013 Foru Arauak eta zerga jakin batzuen araudia aldatzen duen abenduaren 29ko 22/2015 Foru Arauak. Nafarroakoari dagokionez, Ondarearen gaineko Zergari buruzko azaroaren 19ko 13/1992 Arau Foralak erregulatzen du, zenbait Arau Foralek aldatu eta osatu dutelarik ordutik.

Estatuko gainerako autonomia erkidegoek aldiz Ondarearen gaineko Zergari buruzko ekainaren 6ko 19/1991 Legea jarraitzen dute (honek ere zenbait aldaketa jasan dituelarik geroagoko arauen bidez), nahiz eta autonomia erkidego horietako batzuek zenbait aspektu

erregulatzeko (salbuetsitako minimoa, zerga-tarifa eta hobari eta kenkariak) arau propioak dituzten.

Jarraian, OZ hauek Gipuzkoako egungo AFHZrekiko dituzten desberdintasun nagusiak aztertuko ditugu.

Xedapen orokorrak, zerga-gaia eta salbuespenak

Xedapen orokorrak eta zerga-gaia berdinak dira aberastasun garbia zergapetzen duten zerga guztietan. Baina zenbait desberdintasun daude zergapetuak izatetik salbuetsiak dauden ondasun eta eskubideetan. Jarraian desberdintasunak soilik aztertuko ditugu, gainerako salbuespenak berdinak baitira:

1. Gipuzkoan zergadunaren ohiko etxebizitza 300.000€raino dago salbuetsita. Salbuetsitako maximo hau bat dator Estatuko arau orokorreko ohiko etxebizitzari buruzko salbuespenarekin baina ez dator bat Bizkaiko, Arabako eta Nafarroako salbuetsitako gehieneko kantitateekin. Bizkaian eta Araban 400.000€raino dago salbuetsita zergadunaren ohiko etxebizitza eta Nafarroan aldiz 250.000€raino soilik.
2. Gipuzkoan etxeko ostilamendua, elementu indibidual bakoitzeko 10.000€raino dago salbuetsita. Bizkaian, Araban, Nafarroan eta Estatuko arau orokorrean aldiz, ez dago elementu indibidual bakoitzeko 10.000€ko mugarik. Hau da, elementu bakoitzaren balioa edozein izanda ere, etxeko ostilamendu guztia dago salbuetsita.
3. Gipuzkoako arauak, Euskal Herrian kokatutako espezie autoktonoko basoak (100.000€raino), energia berriztagarriko instalazioak (100.000€raino), funtsean erabilera publikokoak diren bidexka, terreno eta instalazioak eta pertsona fisikoek pertsonalki eta zuzenean burutzen dituzten nekazaritza, abeltzaintza, erlezaintza edo basogintzako jardueretara bideratutako ondasun eta eskubideak (100.000€raino) zergapetuak izatetik salbuesten ditu. Baina salbuespen hauek Gipuzkoako zergan soilik aurreikusten dira. Gainerako zergetan ez da horrelako salbuespenik aplikatzen.
4. Zergadunek euren jarduera ekonomikoa egiteko behar dituzten ondasun eta eskubideak eta enpresetako partaidetzak Gipuzkoako, Arabako, Bizkaiko eta Estatuko zergetan salbuetsiak daude, egun Gipuzkoan indarrean dagoen zerga aztertzean azaldutako baldintzak betez gero. Aldiz, Nafarroako Arau Foralak ez du horrelako salbuespenik aurreikusten, geroago ikusiko dugun bezala kenkari bat baizik.

Oinarri zergagarria

Zerga guztietan, oinarri zergagarria zergadunaren aberastasunak osatzen du, dirutan baloratua. Baina aberastasun hau osatzen duten ondasun eta eskubideak baloratzeko erregeletan zenbait desberdintasun daude:

1. Gipuzkoan eta Araban ondasun higiezinak balio katastralaren arabera baloratzen dira eta zergaren sortzapen datan balio katastralik izan ezean edota atzerrian kokatuak egonez gero eskurapen balioaren arabera baloratzen dira, betiere PFEZn jasotako moneta-zuzenketei buruzko koefizienteak aplikatuz eguneratzeko. Bizkaian aldiz, Bizkaiko Lurralde Historikoan dauden ondasun higiezinak haien gutxieneko balio eratzikigarriaren (Bizkaiko Foru Aldundiak ezarritako balio administratibo bat) %50ean baloratzen dira eta Bizkaiko Lurralde Historikotik kanpokoak berriz, haien katastro balioan.

Azken hauek katastro baliorik izan ezean edota atzerrian kokatuak egonez gero, haien eskurapen balioaren %50ean baloratuko dira, Gipuzkoan eta Araban bezala PFEZko eguneraketa koefizienteak aplikatuz.

Nafarroako arauan eta Estatuko arau orokorrean aldiz, ondasun higiezinak ondorengo hiru balioetatik handienean baloratuko direla esaten da: balio katastrala, eskurapen balioa edo beste edozein tribututarako Administrazioak konprobatutakoa.

Iruzkina bat egitekotan, Bizkaian ondasun higiezinak euren balioaren %50ean baloratzea gutxiago baloratzea iruditzen zaidala esango nuke, eta are gutxiago Bizkaian aplikatzen den ohiko etxebizitzagatik salbuespena Gipuzkoakoa, Nafarroakoa eta Estatukoa baino handiagoa dela kontuan hartuta.

Bestalde, ondasun higiezinak baloratzerakoan katastro balioa edo beste hiru balioetako handiena erabiltzeari dagokionez, bi sistemek dituzte euren abantaila eta eragozpenak. Balio katastralak urtero kontsumo prezioen gaineko indizearen bidez eguneratzen diren arren, kontsumo prezioen gaineko indizeak ez du zertan higiezinaren prezioaren gorabeherekin bat etorri, beraz balio katastralak zaharkituak gelditu daitezke eta ondorioz ondasunak behar baino gutxiagoan zergapetuak izan daitezke. Hiru balioen arteko handiena aukeratzearen sistemak aldiz, higiezinaren balioak eguneratzen joatea ahalbidetzen du, higiezinak eskualdatzen doazen heinean eskurapen prezioan edota konprobaturiko prezioan baloratzen baitira OZn. Baina azken sistema honek antzeko higiezinak dituzten zergadunek ondasun horiengatik zerga desberdinak ordaindu behar izatea eragin dezake, eta horrek arriskuan jartzen du ekitate horizontala (Hernández, 2015). Hori horrela, nire ustez sistemarik egokiena higiezin guztiak balio berdinean baloratzea, balio katastrala kasu, baina balio katastral horiek uneoro eguneratuak egotea litzateke.

2. Aktibo finantzarioak:

- a. Hirugarrengeoi kapital propioak laga izanaren balore adierazgarriak, merkatu antolatuetan negoziatuak, urte bakoitzeko laugarren hiru hilekoan duten batez besteko negoziazio balioaren arabera baloratzen dira Gipuzkoan, Estatuan eta Nafarroan. Bizkaian eta Araban aldiz, zergaren sortzapen unean duten negoziazio balioaren arabera baloratzen dira.
- b. Merkatu antolatuetan negoziatutako edozein entitate juridikoren kapital sozialeko edo fondo propioetako akzio eta partaidetzak, inbertsio kolektiboko erakundeei dagozkienak izan ezik, urte bakoitzeko laugarren hiru hilekoan duten batez besteko negoziazio balioaren arabera baloratzen dira Gipuzkoan, Estatuan eta Nafarroan. Bizkaian eta Araban aldiz, zergaren sortzapen unean duten negoziazio balioaren arabera baloratzen dira.

Aktibo finantzario hauen balorazioan dauden desberdintasunei dagokionez, egokiagoa deritzot Gipuzkoan, Nafarroan eta Estatuan aplikatzen den irizpidea. Hau da, zuhurtzia printzipioa bermatzeko, egokiagoa deritzot laugarren hiru hilekoan duten batez besteko negoziazio balioaren arabera baloratzea, zergaren sortzapen datan duten negoziazio balioa urte guztian zehar izan duten balioaren adierazle ez izatea gerta baitaiteke azken momentuko gorabeherak direla-eta. Bestela, gordailuekin, diruzaintzako kudeaketa kontuekin eta finantza kontuekin erabiltzen den irizpide bera erabiltzea proposatuko nuke, aktibo finantzario hauek zergaren sortzapen egunean duten negoziazio balioaren arabera baloratuz, baina balio hori azken hiru hilekoari dagokion batez besteko

negoziazio balioa baino txikiagoa izanez gero, azken hiruhilekoari dagokion batez besteko negoziozio balioan baloratuz.

Oinarri likidagarria

Gipuzkoan, obligazio pertsonalaren kasurako, oinarri likidagarria oinarri zergagarriari salbuetsitako minimoaren kontzeptuan 700.000€ kenduz kalkulatzen da. Obligazio errealagatik zergapetuak diren zergadunek aldiz ezin dute normalean minimo salbuetsia aplikatu. Berau aplikatu ahal izateko euren aberastasun osoa (ondare elementuen kokapena kontuan izan gabe) 700.000€koa baino txikiagoa dela eta paradisu fiskal bateko egoiliar ez direla frogatu behar dute.

Obligazio errealagatik zergapetuak direnek minimo salbuetsia aplikatu ahal izateko muga hau Gipuzkoan soilik existitzen da. Gainerako zergetan ez da bereizketarik egiten obligazio pertsonal eta errealaren artean, guztiek dutelarik edozein kasutan salbuetsitako minimoa aplikatzeko eskubidea. Obligazio pertsonalagatik zergapetuak dauden zergadunei mundu guztiko aberastasuna zamatzen zaiela eta obligazio errealagatik zergapetuak daudenei aldiz Espainian kokatutako aberastasuna soilik zamatzen zaiela kontuan izanik, egokiagoa deritzot Gipuzkoan bezala salbuetsitako minimoa aplikatzeko eskubidea obligazio pertsonaldun zergadunetara mugatzea, bestela ez egoiliarrei gehiegizko abantaila eskaintzea eragin baitezake, ekitatea arriskuan jarritz.

Salbuetsitako minimoaren zenbatekoari dagokionez, aldatu egiten da zerga batetik bestera. Bizkaiak eta Arabak dute salbuetsitako minimorik handiena, 800.000€koa hain zuzen. Nafarroan aldiz, minimo salbuetsia Gipuzkoakoa baino baxuagoa da, 550.000€koa hain zuzen. Estatuko gainerako autonomia erkidegoetan, autonomia erkidego bakoitzak erabaki dezake aplikatuko den minimo salbuetsia. Baina autonomia erkidegoek minimo salbuetsia erregulatu ezean 700.000€koa izango da. Hona hemen autonomia erkidego bakoitzak aplikatzen duen salbuetsitako minimoa:

4. Taula. Espainiako arau desberdinetako salbuetsitako minimoak

Autonomia Erkidegoa	Minimo salbuetsia
Andaluzia	700.000 €
Aragoi	400.000 €
Asturias	700.000 €
Balearr Uharteak	700.000 €
Kanariar Uharteak	700.000 €
Kantabria	700.000 €
Gaztela-Mantxa	700.000 €
Gaztela eta Leon	700.000 €
Katalunia	500.000 €
Extremadura	500.000 €
Galizia	700.000 €
Madril	700.000 €
Murtzia	700.000 €
Errioxa	700.000 €
Valentzia	600.000 €

Iturria: Elaborazio propioa, Agencia Tributariatik (2017) abiatuz.

Ikus daitekeenez, Aragoik, Kataluniak, Extremadurak eta Valentziak murriztu dute salbuetsitako minimoa Estatuko arauak ezarritako 700.000€en azpitik. Guztietan baxuena Aragoikoa da, 400.000€ hain zuzen. Aldiz, Bizkaia eta Arabaz gain, ez dago Estatuan 700.000€koa baino minimo salbuetsi handiagoa ezarri duen autonomia erkidegorik.

Kuota osoa

Kuota osoa oinarri likidagarriari zerga tarifa aplikatuz kalkulatzen da. Gipuzkoako, Bizkaiko, Arabako eta Nafarroako zergek euren tarifa propioa dute. Estatuko lege orokorrari dagokionez, oinarri likidagarria autonomia erkidego bakoitzak onartutako eskalaren arabera zergapetuko dela dio, eta autonomia erkidegoek eskala onartu ezean lege orokorrak jasotako eskala aplikatuko dutela.

II. eranskinean jasoak daude autonomia erkidego eta lurralde foral bakoitzak aplikatzen dituen eskalak, baina hona hemen autonomia erkidego eta lurralde foral bakoitzean aplikatzen den zerga tarifaren zerga tasa minimo eta maximoak biltzen dituen taula:

5. Taula. Autonomia erkidego eta lurralde foralen minimo salbuetsia eta zerga tasa maximo eta minimoak

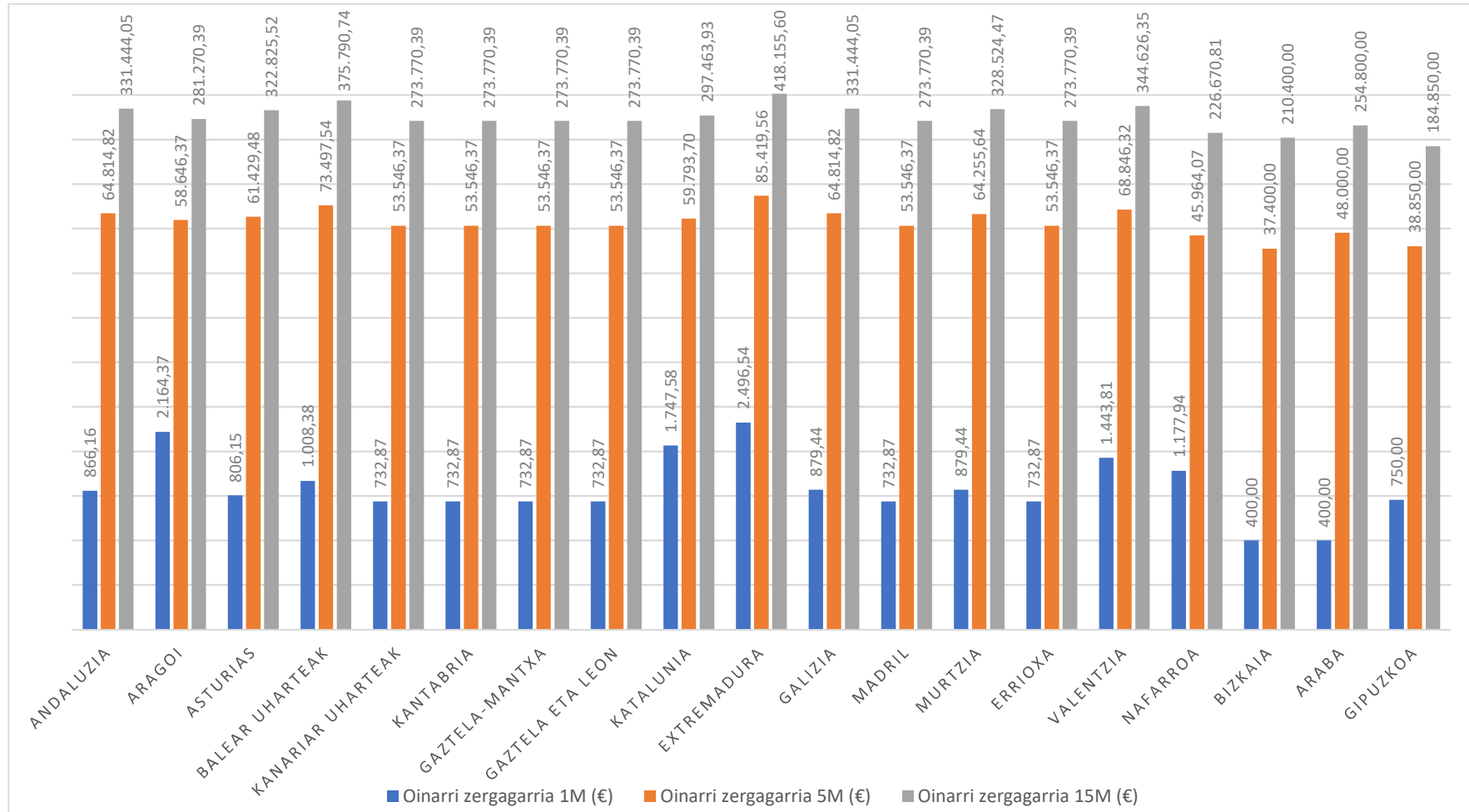
Autonomia Erkidegoa	Minimo salbuetsia	Zerga tarifa
Andaluzia	700.000 €	%0,24-%3,03
Aragoi	400.000 €	%0,2-%2,5
Asturias	700.000 €	%0,22-%3
Balear Uharteak	700.000 €	%0,28-%3,45
Kanariar Uharteak	700.000 €	%0,2-%2,5
Kantabria	700.000 €	%0,2-%2,5
Gaztela-Mantxa	700.000 €	%0,2-%2,5
Gaztela eta Leon	700.000 €	%0,2-%2,5
Katalunia	500.000 €	%0,21-%2,75
Extremadura	500.000 €	%0,3-%3,75
Galizia	700.000 €	%0,24-%3,03
Madril	700.000 €	%0,2-%2,5
Murtzia	700.000 €	%0,24-%3
Errioxa	700.000 €	%0,2-%2,5
Valentzia	600.000 €	%0,25-%3,12
Nafarroa	550.000 €	%0,16-%2
Bizkaia	800.000 €	%0,2-%2
Araba	800.000 €	%0,2-%2,5
Gipuzkoa	700.000 €	%0,25-%1,5

Iturria: Elaborazio propioa, Agencia Tributariatik (2017), Gipuzkoako Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren erreformari buruzko 6/2015 Foru Arautik (2015), Bizkaiaiko Ondarearen gaineko Zergari buruzko 2/2013 Foru Arautik (2013), Arabako Ondarearen gaineko Zergari buruzko 9/2013 Foru Arautik (2013), Nafarroako

Ondarearen gaineko Zergari buruzko 13/1992 Foru Arautik (1992) eta Ley 19/1991 del Impuesto sobre el Patrimonio (1991) abiatuz.

Azterketa sakonagoa egiteko, milioi bat euroko, bost milioi euroko eta hamabost milioi euroko oinarri zergagarriarekin autonomia erkidego eta lurralde foral bakoitzean aterako litzatekeen kuota osoa kalkulatu dugu. Hona hemen emaitzak grafikoki adierazita:

4. Grafikoa. Autonomia erkidego eta lurralde foral desberdinetako kuota osoa oinarri zergagarri desberdinekin



Iturria: Elaborazio propioa

Ikus dezakegunez, zerga tarifa dezente aldatzen da autonomia erkidego batetik bestera. Zerga tipo minimo baxuena Nafarroak du (%0,16), zerga tipo hau Estatuko arauak ezarritakoaren azpitik eta gainerako lurralde foralek aplikatzen dutenaren azpitik dagoelarik. Honek logikoa dirudi, Nafarroako minimo salbuetsia eta ohiko etxebizitzagatiko salbuespena Estatuak eta gainerako lurralde historikoek ezarritakoan azpitik baitaude eta tasa minimo baxuago honek hori konpentsatzen lagun baitezake. Hala ere, grafikoan ikus dezakegunez Nafarroako erdi-klaseek gainerako autonomia erkidego askotakoek baino gehiago ordaintzen dute salbuetsitako minimo baxu hori dela-eta. Aldiz, oinarri zergagarria handitzen joan ahala Nafarren kuota osoa murriztuz doa, zerga tipo minimoaz gain, maximoa ere Estatuko eskala orokorrekoa baino baxuagoa baita.

Azpinarratu, azterketa honek lurralde desberdinetako zergadunek oinarri zergagarri berdina dutela hartzen duela aintzat, hau da, ez dituela zerga desberdinek oinarri zergagarrian aurreikusten dituzten salbuespenak kontuan hartzen. Beraz, Nafarroan ohiko etxebizitzagatiko salbuespena gainerako lurraldeetan baino baxuagoa izanik eta jarduera ekonomikoari lotutako ondasunak eta enpresa partaidetzak salbuetsiak ez daudela kontuan izanik, nafarrek gainerako lurraldeetako zergadunek baino oinarri zergagarri handiagoa izango lukete errealitatean ondare berdina izan arren.

Nafarroak ez bezala, Andaluziak, Asturiasek, Balear Uharteek, Kataluniak, Galiziak, Murtziak eta Valentziak euren tarifa Estatuak ezarritako eskala orokorraren gainetik igo dute, zerga tipo minimo zein maximo altuena Extremadurak duelarik. Gainera, Extremadurak Estatuak eta lurralde foralek ezarritakoa baino salbuetsitako minimo txikiagoa du (500.000€), beraz autonomia erkidego guztietan zerga garestiena duena dela esan daiteke, oinarri zergagarri guztietarako goi muturrean egonik. Valentziak eta Kataluniak ere minimo salbuetsi txikiagoa izanik igo dute euren tarifa eskala orokorretik gora, lehen aberastasun tramoan daudenentzat batez ere zerga garestituz.

Aragoik aldiz, Estatuko eskala orokorra mantentzen du, baina minimo salbuetsi baxuena duenez (400.000€), erdi mailako klaseek gainerako autonomia erkidegoetan ordaindu behar dena baino gehiago ordaindu behar izaten dute. Beraz, orokorrean Aragoik, Extremadurak, Kataluniak, Nafarroak eta Valentziak, salbuetsitako minimoa jaitsez, erdi klaseak zigortu dituztela esan dezakegu, bertan lehen tramoetan zergapetuak diren zergadunek agian ez bailukete autolikidaziorik aurkeztu beharko salbuetsitako minimo altuagoa duen beste autonomia erkidego edo lurralde historiko batean. Salbuetsitako minimoa jaitsi dutenek, salbuetsitako minimo baxu hori zerga tarifa merkeagoekin konpentsa zezaketen, baina tarifa jaitsi beharrean Extremadurak, Kataluniak eta Valentziak igotzea erabaki dute, Aragoik mantendu eta Nafarroak murriztu egin duen bitartean. Nire ustez salbuetsitako minimoa ondare txikien dutenak babesteko jartzen da, azken finean zerga honen helburu nagusia aberastasunaren birbanaketa justuago bat ematea izanik, benetan aberastasuna dutenek ordaintzea nahi baita, eta ez erdi klaseak zigortzea. Hori horrela, nire iritziz guztiek Estatuko erregela orokorrekoaren atzeko salbuetsitako minimo bat izan beharko lukete, eta minimo hori jaitsez gero zerga tarifaren murrizketarekin konpentsatu beharko lukete erdi klaseak babesteko.

Alderantziz, Bizkaiak eta Arabak salbuetsitako minimoa Estatuak ezarritako zenbatekotik gora handitu dute (800.000€) erdi klaseak babestuz, eta gainera Bizkaiak zerga tasa maximoa Estatuaren eskala orokorraren tasa maximoaren azpitik kokatu du. Honek orokorrean bizkaitarrek gainerako autonomia erkidegoetako hiritarrek baino zerga gutxiago ordaintzea eragiten du. Gainera, azterketa honetan horrelakorik kontuan hartu ez dugun arren, Bizkaian ohiko etxebizitzagatiko salbuespena Estatuko altuena izateaz

gain (Arabarekin batera), higiezin balioaren erdia baino ez da barneratzen oinarri zergagarrian. Beraz, horrek Bizkaiko zerga ordainketak gainerako autonomia erkidego eta lurralde foraletakoak baino are baxuagoak izatea eragingo luke.

Zerga tasa maximo baxuenari dagokionez, Gipuzkoan aurkitzen dela ikus dezakegu (%1,5). Logikoa dirudi Gipuzkoako zerga tasa maximoa gainerako autonomia erkidego eta lurralde foraletakoa baino txikiagoa izatea, jarraian ikusiko dugun lez Gipuzkoak izan ezik gainerako lurralde foral eta autonomia erkidego guztiek babes fiskala aplikatzen baitute. Zerga tasa maximo baxuena izanik, azken aberastasun tramoetan kuota oso baxuena gipuzkoarrek izaten dute, baina lehen errenta tramoetan bizkaitarrek, arabarrek eta gainerako autonomia erkidego askotako hiritarrek baino zerga altuagoak ordaindu behar izaten dituzte, zerga tasa minimoa Estatuak ezarritakoa baino altuagoa baita (eta minimo salbuetsia berdina).

Bi kuoten baterako muga

Aurretik azaldu bezala, Gipuzkoan egun ez dago babes fiskalik, beraz Gipuzkoako egungo AFHZ aztertzean ez dugu “kuota osoaren muga” deritzon atalik aztertu. Baina Bizkaiko, Arabako, Nafarroako eta Estatuako arauak aldiz, barneratzen dute “kuota osoaren muga” deritzon artikulua.

Bizkaian, Araban eta Nafarroan, obligazio pertsonalagatik zergapetuak dauden zergadunen OZko kuota osoaren eta PFEZko kuota osoaren arteko batura ezingo da izan PFEZren oinarri zergagarri osoaren (oinarri zergagarri orokorraren eta aurrezpenaren oinarri zergagarriaren arteko batura) %65 baino handiagoa. Bi kuota osoen arteko baturak muga hori gaindituz gero, OZko kuota osoa muga hori bete arte murriztuko da, baina murrizketa ezin izango da inola ere %75ekoa baino handiagoa izan Araban eta Bizkaian. Nafarroan aldiz, murrizketa ezingo da inola ere %65ekoa baino handiagoa izan.

Espainian berriz, bi kuota osoen arteko batura ezingo da izan PFEZren oinarri zergagarri osoaren %60 baino handiagoa, eta bi kuoten baturak muga hori gaindituz gero, OZren kuota muga hori bete arte murriztuko da, baina murrizketa ezingo da inola ere %80koa baino handiagoa izan.

Bi zergen baterako muga lausoena Espainiako araudi orokorrak ezartzen du, bi zergen baterako kuotak ezin baitu gainditu PFEZren oinarri zergagarriaren %60. Bizkaian, Araban zein Nafarroan muga zertxobait altuagoa da (%65). Gainera, bi kuoten baturak muga hori gaindituz gero, Espainian nahikoa da OZren kuota osoaren %20 ordaintzarekin. Bizkaian eta Araban aldiz, gutxienez %25a ordaindu behar da eta Nafarroan berriz, %35a. Beraz, bi kuoten baterako muga lausoena Estatuako arau orokorrak ezartzen duela esango genuke, ondoren Bizkaiak eta Arabak eta azkenik Nafarroak.

Kuota likidoa

Kuota likidoa, kuota osoari kasu bakoitzean aplikagarri diren hobari eta kenkariak aplikatuz lortzen da. Gipuzkoako AFHZn kenkari bakar bat dago, atzerrian ordaindutako zergengatik kenkaria hain zuzen. Kenkari hau Bizkaiko, Arabako, Nafarroako zein Estatuako arauetan berdin-berdin mantentzen da.

Horrez gain, Bizkaiko eta Arabako arauak ez dute bestelako hobari edota kenkaririk aurreikusten. Nafarroako arauak aldiz, beste kenkari bat barneratzen du eta Estatuakoak ere bai.

Nafarroari dagokionez, oinarri zergagarria aztertzean, jarduera ekonomikoei lotutako ondasun eta eskubideak eta enpresetako partaidetzak ez zeudela salbuetsita ikusi dugu.

Salbuespen horren ordez Nafarroako OZk kenkari bat barneratzen du. Foru Arauaren arabera, zergaren kuotatik jarduera ekonomikoei lotutako ondasunei eta enpresetako partaidetzei dagokien zati proportzionalaren %100a kenduko da ondasun eta eskubide horien 1.000.000€ko balioraino gehienez, eta balio hori gaindituz gero, balio hori gainditzen duen zati proportzionalaren %80a kenduko da.

Lan honen aurreko atalean azaldu bezala, nire ustez egokiagoa da Nafarroak jarduera ekonomikoei lotutako ondasunei eta enpresetako partaidetzei emandako tratamendu fiskala albuespen osoa baino. Milioi batetik beherako balioa guztiz deduzitu arren, hau da, ondare elementu hauen milioi batetik beherako balioagatik errealitatean elementu hauengatik zergarik ordaindu ez arren, gutxienez ondasun eta eskubide horiek aitortu behar dituzte zergadun nafarrek, horrek administrazioak kontrol handiagoa izatea ahalbidetzen duelarik. Gainera, milioi bat eurotik gorako ondasun eta partaidetza enpresarialen titular izanez gero, milioi bat euroko balioa gainditzen duten ondasun eta eskubide horiengatik ordaindu beharko luketenaren %20a ordaindu behar dute zergadunek, eta hori ezer baino gehiago da, nolabait progresibotasuna mantentzen laguntzen duelarik.

Espainiar arau orokorrari dagokionez aldiz, batetik, Ceutan eta Melillan kokatutako ondasunengatik hobari bat eskaintzen du. Hain zuzen, oinarri zergagarrian barneratutako ondasun eta eskubide ekonomikoen artean Ceutan edo Melillan kokatutakoren bat egongo balitz, ondasun eta eskubide horiei dagokien kuotaren zati proportzionalak %75eko hobaria izango luke. Bestetik, autonomia erkidego bakoitzak bere hobari eta kenkariak aplikatu ditzake. Aragoi, Asturiasen, eta Katalunian adibidez, pertsona desgaituen ondare babestuengatik hobariak aplikatzen dira, Balear uharteetan kontsumo kultureko ondasunengatik hobariak daude, Katalunian basoen jabetza saritzen da eta Galizian berriz, enpresa berrien akzio edo partizipazioen jabe izateagatik aplikatzen dira hobariak.

Baina garrantzi handiagoa dute Madrilen eta Errioxan aplikatzen diren hobariak. Errioxan kuota osoa positiboa bada, %50eko hobari automatikoa aplikatzen zaio. Hau da, zergadunek berez OZgatik ordaindu beharko luketenaren erdia baino ez dute ordaintzen. Madrilen aldiz, kuota osoa positiboa bada, %100eko hobari automatikoa aplikatzen zaio. Beraz, Madrildarrek ez dute OZgatik ezer ordaintzen.

Zergaren sortzapena eta kudeaketa

Gipuzkoan bezala, urte bakoitzeko abenduaren 31n sortzen da gainerako autonomia erkidego eta lurralde foral guztietako OZ.

Gipuzkoan, obligazio pertsonalaren kasuan, kuota likidoa ordaintzera atera zaien zergadunek, eta kuota likidoa ordaintzera atera ez arren, 3 milioi eurotik gorako balioa duten ondasun eta eskubideen (salbuetsiak barne) titular diren zergadunek dute autolikidazioa aurkezteko obligazioa. Obligazio errealaren kasuan aldiz, zergadunek autolikidazioa aurkezteko obligazioa izango dute euren oinarri likidagarriak 200.000€ak gainditzen dituenean.

Espainiako, Bizkaiko, Arabako eta Nafarroako arauak ez dute obligazio pertsonal eta errealaren arteko bereizketarik egiten. Espainian, Bizkaian, Araban eta Nafarroan, obligazio pertsonal edo erreala izan, kuota likidoa ordaintzera atera zaien zergadunek aurkeztu behar dute autolikidazioa. Kuota likidoa ordaintzera atera ez arren, Espainian, Bizkaian eta Araban 2 milioi euroko balioa baino balio handiagoa duten ondasun eta eskubideen titular diren zergadunek ere aurkeztu behar dute autolikidazioa, eta Nafarroan berriz, milioi bat euroko balioa baino balio handiagoa duten ondasun eta eskubideen titular direnek.

Aurretik azaldu bezala, kuota likidoa ordaintzera atera ez arren autolikidazioa aurkezteko neurri hau zerga administrazioak ezarritako kontrol mekanismoa da, ondasun eta eskubideen balioa esanguratsua dela kontsideratzen baitu eta beraz hauen jabetza berrikusi egiten baitu. Zentzu honetan, Nafarroa litzateke kontrol mekanismo zorrotzeta duen lurraldea, milioi bat eurotik gorako ondareak berrikusten baititu Gipuzkoan hiru milioitik gorakoak soilik berrikusten diren bitartean.

Ondorioak

Laburbilduz, desberdintasun handiak daude Espainian aplikatzen diren aberastasun garbiaren gaineko zergen artean. Madrildarrek ez dute OZrik ordaintzen eta errioxarrek aldiz ordaindu beharko luketenaren erdia baino ez dute ordaintzen. Bizkaian minimo salbuetsi eta ohiko etxebizitzagatik salbuespen handia izateaz gain, higiezin balioaren erdia baino ez da barneratzen oinarri zergagarrian, eta hau zerga tarifa merke batekin konbinatzen denez (batez bestekoa baino baxuagoa), gainerako lurraldeetan baino zerga gutxiago ordaintzen dituzte bizkaitarrek ere. Aldiz, Extremadura da zerga garestiena duen lurraldea, minimo salbuetsia batez bestekoaren azpitik kokatzeaz gain zerga tarifa altuena duen lurraldea baita. Desberdintasun hauek ikusirik eta Espainiako autonomia erkidego eta lurralde foral arteko gertutasuna kontuan izanik, zerga gogorrenak dituzten lurraldeetako hiritarrek zerga lausoagoak dituzten lurraldeetara lekualdatzeko pizgarriak izan ditzakete.

Salbuetsitako minimoan eta zerga tarifan dauden desberdintasunez gain, berezitasun handienak dituzten lurraldeak Nafarroa eta Gipuzkoa direla esango genuke. Nafarroan jarduera ekonomikoei lotutako ondasunak eta enpresa familiarretako partaidetzak ez daude gainerako lurraldeetan bezala salbuetsiak. Ondare elementu hauei dagokien zatiagatik kuota osoan %100eko kenkaria aplikatzen da ondare elementu hauen 1.000.000€ko balioraino, hori gainditzen duen kantitateagatik %80ko kenkaria soilik aplikatzen den bitartean. Beraz, milioi bat euroko balioraino ondare elementu hauengatik zergarik ordaintzen ez den arren eta horrek progresibotasuna arriskuan jar dezaken arren, nafarrek zertxobait ordaindu behar dute ondare elementu hauei dagozkien zergengatik milioi bat eurotik gorako ondasun eta partaidetza enpresarialen titular izanez gero, eta hori ezer baino gehiago da. Gainerako autonomia erkidego eta lurralde foraletan ez bezala ondare elementu hauengatik zertxobait ordaindu behar izateaz gain, salbuetsitako minimo baxua eta ohiko etxebizitzagatik murriztapen txikia ditu Nafarroak. Hori konpentsatzeko zerga tarifa Estatuko batz bestekoaren azpitik kokatu den arren (zerga tasa minimo baxuena duen lurraldea izanik), aberastasun txikia duten zergadunek gainerako lurralde foral guztietan eta autonomia erkidego askotan baino zerga altuagoak ordaindu behar dituzte.

Gipuzkoari dagokionez aldiz, babes fiskalik ez duen lurralde bakarra da, hori konpentsatzeko zerga tasa maximo baxuena duen lurraldea delarik.

Gipuzkoan EHBilduk diseinatutako AFHZri egindako kritika nagusia jarduera enpresarialeki lotutako ondasunen eta enpresa partaidetzen salbuespena %75eko hobariagatik aldatzean eta babes fiskala ezabatzean zergadun asko tratamendu fiskal onuragarriagoa duen beste lurralde batera lekualdatuko zirenaren beldurra zen. Egungo Estatu mailako zerga desberdinak aztertu ondoren, Estatuan bertan autonomia erkidego eta lurralde foral desberdinek aplikatzen dituzten zergak oso desberdinak direla ikusi dugu. Extremadura da zerga garestiena duen lurraldea, Gipuzkoakoa baino dezente zerga gogorragoa duelarik, eta Madril da berriz zerga lausoena duen lurraldea, kuota osoa %100ean saritzen delarik. Beraz, AFHZn jarduera enpresarialeki lotutako ondasunen eta enpresa partaidetzen gaineko salbuespena berrezartzeagatik eta babes fiskala

birjartzeagatik ez da zergadunak beste lurralde batera lekualdatzearen arazoa konponduko, Gipuzkoatik gertu dauden Madrilera edota Errioxara lekualdatuz gero (azken honetan kuota osoa %50ean saritzen delarik) zerga gutxiago ordaintzen jarraituko bailukete zergadunek.

Beraz, nire ustez salbuetsitako minimoa bere horretan mantenduz, jarduera ekonomikoei lotutako ondasunen eta partaidetza enpresarialen gaineko salbuespena ezabatu beharko litzateke berriro, berau hobari batengatik aldatuz (%100ekoa gutxienez kontrola mantentzeko), eta beharrezkoa izanez gero aldaketa hori konpentsatzeko zerga tarifa murriztuz, eta ez litzateke inola ere babes fiskala berrezarri beharko.

3.1.3 Europako aberastasun garbia zergapetzen duten zergekin konparaketa

Egun European Spainian, Frantzia eta Norvegia soilik dago indarrean aberastasun garbia zergapetzen duen zergaren bat. Zenbait autorek Suitza eta Liechtenstein ere hartzen dituzte kontuan, baina aurretik azaldu bezala niretzat herrialde hauetako zergak ez dira gainerakoekin konparagarriak, beraz ez ditut kontuan hartuko.

Jarraian Norvegia eta Frantziako zergen aspektu garrantzitsuenak aztertuko ditugu eta Espainiako zergekin konparatuko ditugu.

Norvegia

Urte bakoitzeko urtarrilaren 1ean sortzen den Norvegiako aberastasun garbiaren gaineko zergak 158.182,40€ko (1.480.000 NOK) salbuetsitako minimoa du 2017rako, Estatu edozein minimo salbuetsi baino txikiagoa (The Norwegian Tax Administration, 2017).

Ohiko etxebizitzari dagokionez, honen balio erreala %25a soilik barneratzen da oinarri zergagarrian eta gainerako ondasun higiezinak euren balioaren %80ean soilik baloratzen dira (Lovdata, 2017).

Merkatu antolatuetan kotizatzen duten enpresetako partaidetzak zergaren sortzapen datan duten merkatu balioaren %90ean baloratzen dira oinarri zergagarrian, eta merkatu antolatuetan kotizatzen ez duten enpresenak aldiz, aurreko urteko Sozietateen gaineko Zergako oinarri zergagarritik zergadunaren partaidetzari dagokion proportzioaren %90ean. Ez dago enpresa familiarrengatik salbuespen edota hobaririk, eta ezta babes fiskalik ere.

Zerga tarifari dagokionez, %0,85eko zerga tasa bakarra aplikatzen du, %0,7 municipala eta %0,15 nazionala (The Norwegian Tax Administration, 2017). Horrela, bilketaren zati handiena udaletxeetara bideratzen da eta bestea berriz, zerga administrazio orokorrera. Bilketaren zati handiena udaletxetara bideratze honek norvegiarrek Ondasun Higiezinaren gaineko Zerga baxuak izatea eragiten du (Mendibil, 2015).

Frantzia

Frantziako aberastasun garbia zergapetzen duen zergari “Impôt de Solidarité sur la Fortune” deritza (Direction Générale des Finances Publiques, 2013). Urte fiskalaren urtarrilaren 1ean 1.300.000€tik gorako ondarea duten pertsona fisikoak daude zerga honi lotuta. Ez dago salbuetsitako minimoagatik murrizketa espliziturik, baina zergari lotuta dauden zergadunentzat zerga tarifa 800.000€ arte %0ko zerga tasa aplikatzen da, beraz zerga honi lotutako zergadunentzat salbuetsitako minimoa 800.000€koa dela esan daiteke, Espainiako arau orokorrekoa, Gipuzkoakoa eta Nafarroakoa baino handiagoa eta Bizkaikoa zein Arabakoaren berdina. Gainera, zergadunaren aberastasuna 1.300.000€ eta

1.400.000€ bitartean aurkituz gero, 17.500€-%1,25*P ko murrizketa bat izango du kuota osoan, non P zergapetua izan den aberastasun garbia den.

Ohiko etxebizitzak bere merkatu balioaren %30eko murriztapena du, hau da, bere balioaren %70a soilik barneratzen da oinarri zergagarrian.

Espainiako arau orokorrean, Gipuzkoan, Bizkaian eta Araban bezala, zergadunaren jarduera ekonomikoa garatzeko beharrezkoak diren ondasunak eta enpresa familiarretako partaidetzak salbuetsita daude, zergadunak entitate horretan zuzendaritza lanak burutuz gero (lan horiengatik bere sarreraren erdia baino gehiago irabaziz) eta indibidualki edo ahaide gehiagorekin batera entitateak igorritako boto eskubideen %25 gutxienez izanez gero. Gainera, enpresetako langile eta jubilatuek enpresa horietako kapitalean partaidetzak izanez gero, partaidetza horien %75 salbuetsita izango lukete, baldin eta partaidetza horiek gutxienez sei urtez izan badira zergadunaren jabetzakoak (eta jubilatuen kasuan euren funtzioak utzi ondorengo hiru urteetan mantentzen badituzte).

Zergaren tarifari dagokionez, %0tik %1,5era doa. Beste modu batera esanda, 800.000€ko minimo salbuetsiarekin, zergaren tarifa %0,5etik (800.000€tik aurrera) %1,5era doa. Zerga tipo minimoa Espainian normalean aplikatutakoak baino altuagoa den arren, zerga tipo maximoa Espainian aplikatutakoak baino baxuagoa da, Gipuzkoako berdina hain zuzen.

Babes fiskalari dagokionez, aurreko urtean irabazitako errentaren %75ean kokatu da bi kuoten baterako muga.

Europako zergen konparaketa

Minimo salbuetsiagatiko murrizketa:

Espainiar autonomia erkidego gehienetan eta Gipuzkoan minimo salbuetsia 700.000€tan kokatzen da. Aragoi, Katalunian, Extremaduran, Valentzian eta Nafarroan aldiz minimo salbuetsia 700.000€ azpitik dago. Bizkaian, Araban eta Frantzian berriz, 800.000€tan kokatzen da eta Norvegian, dezente txikiagoa da, 158.182,40€ hain zuzen. Norvegiako minimo salbuetsia da denetan baxuena baina hau konpentsatzeko ohiko etxebizitza %25ean soilik barneratzen da oinarri zergagarrian eta gainerako higiezinak berriz %80ean. Gainera, %0,85eko zerga tipo bakarra aplikatzen da, berau gainerako lurraldeetan aplikatzen diren zerga tipo maximoak baino dezente txikiagoa delarik.

Salbuetsitako minimo altuenari dagokionez, Frantziakoa dela esango genuke, honek zehazki minimo salbuetsirik izan ez arren. Izan ere, 1.300.000€tik gorako aberastasuna dutenak soilik daude zerga honi lotuta, eta hauek ez dute lehen 800.000€ngatik zergarik ordaintzen. Aldiz, Bizkaian eta Araban salbuetsitako minimoa Frantziako zergadunena bezala 800.000€koa izan arren, kuota likidoa ordaintzera ateratzen zaien guztiak daude zerga honi lotuta. Beraz, 1.300.000€ko aberastasuna baino aberastasun txikiagoa duten pertsonak zerga honi lotuak egon daitezke Bizkaian eta Araban, eta frantziarrak ez bezala, zerga ordaintzera behartuak egongo liriateke.

Ondasun higiezinaren baloraketa

Ohiko etxebizitzaren balorazioari dagokionez, Norvegian bere merkatu balioaren %25a soilik barneratzen da oinarri zergagarrian eta Frantzian aldiz, merkatu balioaren %70. Diferentzia nabarmena izan arren, ulergarria izan daiteke, minimo salbuetsia dezente txikiagoa baita Norvegian.

Espainian berriz, Gipuzkoan eta Estatuko erregimen orokorrean, 300.000€raino dago salbuetsia, Nafarroan 250.000€raino eta Bizkaian eta Araban aldiz, 400.000€raino.

Gainera, Bizkaiko salbuespena altuenetarikoa izateaz gain, balio egozgarriaren %50ean soilik barneratzen da ohiko etxebizitza oinarri zergagarrian, errealitatean murrizketa 400.000€koa baino askoz ere handiagoa delarik, gehiegizkoa nire ustetan. Bestalde, ohiko etxebizitzagatiko salbuespen handienetarikoa duen Araban balio katastralaren arabera baloratzen dira ohiko etxebizitzak (Gipuzkoan ere bai baina honek murrizketa txikiagoa du), eta balio hau zaharkitua egon daitekeenez errealitatean oinarri zergagarrian barneratu beharko litzatekena baino balio txikiagoa barneratzea eragin dezake, hemen ere murrizketa gehiegizkoa izan daitekeelarik. Aurreko atalean aipatu bezala, balio katastralak higiezinak desfiskalizatzea eragin dezaken arren, Espainian eta Nafarroan aplikatzen den hiru balioetatik handienaren metodoa (Frantziako eta Norvegiako sistemaren antzekoa) ez da perfektua, ekitate horizontala kaltetu baitezake. Beraz, higiezinak baloratzeko erregela egokiena guztiak balio berdin batean baloratzea, balio katastrala kasu, baina balio katastral horiek uneoro eguneratuak egotea litzateke.

Azpimarratzekoa iruditzen zait, ohiko etxebizitzagatiko salbuespena Espainian balio absolutuan definitzen den bitartean, Frantzian zein Norvegian balio erlatibotan definitzen dela. Zergaren progresibotasuna mantentzeko, egokiagoa deritzot Espainian bezala balio absolutuan definitzeari, horrela etxebizitzaren balioa handia zein txikia izan zergadun guztiak salbuespen absolutu bera aplikatuko baitute, baina proportzioan ohiko etxebizitza merkeagoak dituzten erdi mailako klasekoek euren ondarearen zati handiago bat izango baitute salbuetsita. Frantzian eta Norvegian aplikatutako sistemaren bidez ordea, ohiko etxebizitzaren balioa handia zein txikia izan, zergadun guztiak euren higiezinaren proportzio berdina izango dute salbuetsita. Azken finean ohiko etxebizitza garestiak izateko luxua duten zergadunek gaitasun ekonomiko handiagoa izan ohi dute, eta beraz, gastu publikoaren sostenguan laguntzeko ahalmen handiagoa dute.

Gainerako higieziinei dagokienez, Frantzian eta Norvegian merkatuko balio errealean baloratzen dira, eta atzerrian daudenean bertako administrazioak emandako balio errealean, betiere gutxienez eskurapen balioa edo dagokion herrialdeko tributuetarako aitortutako balioa aplikatzen dela zainduz (Mendibil, 2015). Balorazio erregela hau Espainiako erregimen orokorrean eta Nafarroan aplikatzen denaren antzekoa da. Baina Gipuzkoan, Bizkaian eta Araban Estatuan eta Estatutik kanpo kokatutako higiezinak bereizten dituzte, Estatuan kokatutakoak balio katastralaren arabera baloratuz eta atzerrian kokatutakoak aldiz eskurapen balioan, inflazioa zuzentzeko koefizienteak aplikatuz eguneratuak betiere. Noski, Bizkaian balio hauen %50a soilik barneratzen da oinarri zergagarrian eta lurralde historikoan bertan kokatutakoak gutxieneko balio egozgarriaren arabera baloratzen dira. Estatuko eta atzerriko higiezinaren artean egindako bereizketa hau diskriminatzailea izatera irits daiteke. Izan ere, katastro balioak maiz eguneratuak ez daudenez etxebizitzak desfiskalizatzen dituzte, eta horrek Estatuan kokatutako etxebizitzak atzerrian kokatutakoak baino gutxiago zergapetzea eragin dezake. Gainera, atzerriko higiezinaren eskurapen balioa lurralde historikoko inflazioa zuzentzeko koefizienteen bidez eguneratzeak, inflazio altuko lurraldeetan kokatutako etxebizitzak minusbaloratzea eragiten du, inflazio baxuko lurraldeetan kokatutako higiezinakiko diskriminatzailea izan daitekeelarik.

Enpresetako partaidetzen tratamendua

Norvegian enpresa partaidetzak oinarri zergagarrian barneratzen dira. Merkatu antolatuetan kotizatzen duten enpresenak euren merkatu balioaren %90ean baloratzen dira eta merkatu antolatuetan kotizatzen ez duten enpresenak berriz, aurreko urteko Sozietateen gaineko Zergako oinarri zergagarritik zergadunaren partaidetzari dagokion

proportzioaren %90ean. Aldiz, Frantzian eta Espainian (Nafarroan izan ezik) enpresa familiarretako partaidetzak guztiz salbuetsiak daude.

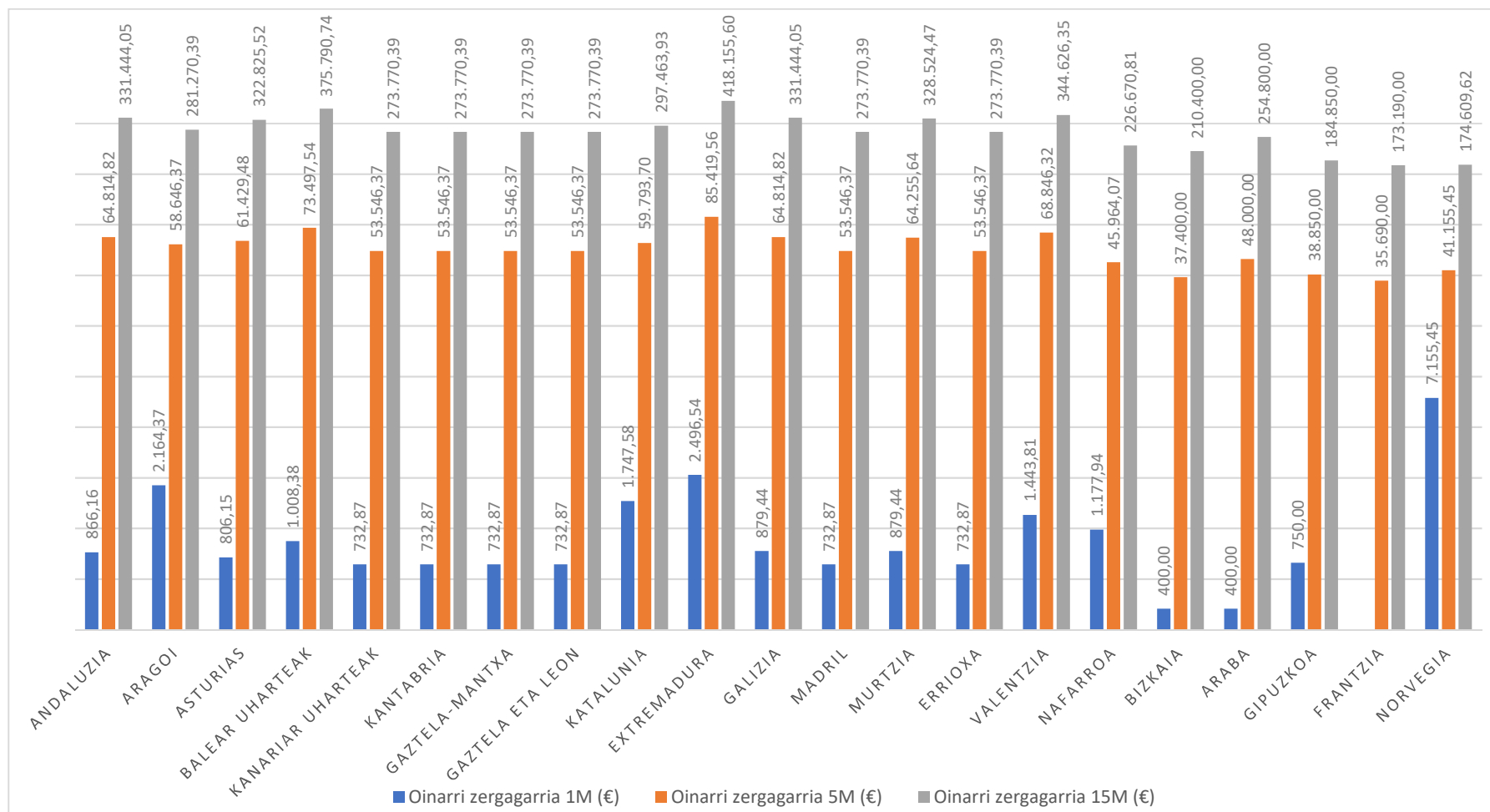
Enpresa partaidetza hauek zergadunaren aberastasunaren adierazle izanik, normala deritzot Norvegian partaidetza hauek oinarri zergagarrian barneratzeari. Baina agian merkatu antolatuetan kotizatzen duten enpresen eta hauetan kotizatzen ez duten enpresen partaidetzen desberdintze bat egin beharko litzateke oinarri zergagarrian partaidetza hauen zati bat salbuetsita uzterakoan. Izan ere, merkatu antolatuetan kotizatzen ez duten enpresetako partaidetzek, merkatu antolatuetan kotizatzen dutenetakoek baino likidezia txikiago izaten dutenez, balio txikiagoa izaten dute, eta gainera, merkatu antolatuetan kotizatzen ez duten enpresetan egindako inbertsioek besteetan egindakoek baino gehiago laguntzen diote bertako ekonomiari (Mendibil, 2015). Beraz, agian merkatu antolatuetan kotizatzen ez duten enpresen partaidetzak merkatu antolatuetan kotizatzen duten enpresen partaidetzak baino proportzio txikiagoan barneratu beharko lirateke oinarri zergagarrian.

Normala deritzot baita ere, partaidetza hauek oinarri zergagarrian barneratu ondoren, Gipuzkoan lehen egiten zen bezala eta orain Nafarroan egiten den bezala, enpresa familiarretako jabeek hobariak eskaintzea. Baina irrealia iruditzen zait enpresa horietako partaidetzek baliorik ez izatea, eta horixe da egun Frantziak, Bizkaiak, Gipuzkoak, Arabak eta Espainiak egiten dutena. Enpresa familiarretako partaidetza hauek aberastasunaren adierazle dira. Euren titularrei gaitasun ekonomiko handiagoa ematen diete, beraz, zerga honen ondorioetarako ere euren aberastasunaren zati izan beharko lirateke.

Zerga tarifa

Milioi bat, bost milioi eta hamabost milioi euroko oinarri zergagarriari Europako lurralde desberdinetako zerga tarifa aplikatuz, zergadunek Espainian, Frantzian eta Norvegian izango lituzketen kuota osoak kalkulatuko ditugu konparaketak egin ahal izateko (ikus zerga tarifak II. eranskinean). Hona hemen emaitza hauek biltzen dituen grafikoa:

5. Grafikoa. Europako aberastasun garbia zergapetzen duten zerga desberdinen kuota osoa oinarri zergagarri desberdinekin



Iturria: Elaborazio propioa

Azpitarratu berriro ere, lurralde desberdinetako zergadunek oinarri zergagarri bera dutela hartzen duela aintzat analisi honek, eta ez dituela zerga desberdinek eskaintzen dituzten salbuespenak kontuan hartzen.

Bestalde, kuota osoa orde, kuota likidoa aztertuko bagenu, Madrildarrek ez lukete zergarik ordainduko, euren kuota osoak %100eko hobaria izaten baitu. Hauxe gain, Errioxarrak zerga gutxien ordaintzen dituztenen artean kokatuko liriteke, kuota osoan %50eko hobaria izaten baitute.

Zerga tasa minimo txikienera dagokionez, Nafarroak izaten jarraitzen du European ere (%0,16). Baina aurretik azaldu bezala, zerga tasa minimo txikienera izan arren, bertako salbuetsitako minimoa Estatuko batez bestekoaren eta Frantziakoaren azpitik dagoenez, lehen aberastasun tramoetan gainerako lurralde askotako hiritarrek baino kuota oso altuagoa izaten dute nafarrek. Aldiz, oinarri zergagarria handitzen joan ahala, Nafarren kuota osoa murriztuz doa, bertako zerga tasa maximoa (%2) ere Estatuko eskala orokorrekoaren azpitik kokatzen baita (%2,5), nahiz eta Gipuzkoakoaren (%1,5), Frantziakoaren (%1,5) eta Norvegiakoaren (%0,85) gainetik egon.

Milioi bat euroko oinarri zergagarria duten zergadunek lurralde desberdinetan izango litzaketen kuota osoak aztertuz, tarifa merkeena Frantziak izango lukela esango genuke. Zehatzago, Frantziak ez du tarifarik oinarri zergagarri horretarako, 1.300.000€tik gorako ondarea duten zergadunak soilik baitaude bertako aberastasun garbiaren gaineko zergari lotuta. Beraz, 1.300.000€ko aberastasuna baino aberastasun txikiagoa duten pertsona fisikoentzat Frantziako zerga litzateke guztietan onuragarriena, ez bailukete zergarik ordaindu behar. Aldiz, 1,3 milioiko edo pixka bat handiagoko oinarri zergagarria duten zergadunentzat Frantziako kuota osoa lurralde foraletakoa eta Espainiako autonomia erkidego batzuetakoa baino handiagoa bihurtzen da, zerga tasa minimoa %0,5ekoa baita, Espainiako lurralde historikoetako eta autonomia erkidego guztietakoa baino altuagoa.

Frantzia, Madril eta Errioxaren ondoren, Arabako eta Bizkaiako zergak liriteke aberastasun baxuko zergadunentzat onuragarriena, Estatuko eskala orokorreko zerga tasa minimoa mantendu arren (%0,2), salbuetsitako minimo altuenak dituzten lurraldeak baitira. Gainera, Bizkaiako ohiko etxebizitzaren balioaren %50 soilik barneratzen denez oinarri zergagarria, are baxuagoa litzateke bizkaitarren kuota osoa. Horrez gain, Bizkaiako 800.000€ko oinarri likidagarria arte mantentzen da %0,2ko zerga tasa minimoa, Araban eta Estatuko erregela orokorra jarraitzen duten gainerako autonomia erkidego guztietan 200.000€ko oinarri likidagarria iritsi aurretik jada egiten delarik salto hurrengo tramora.

Zerga tasa minimo handiena aldiz Norvegiak du (%0,85), berau zerga tasa minimoa izateaz gain maximoa ere badelarik. Zerga tasa bakarra izanik, ez dira aberastasun tramo desberdinak banatzen, eta beraz aberastasun tramo txikienera ere %0,85eko zerga tasa aplikatzen zaie, gainerako lurraldeetan aplikatzen den zerga tasa minimo altuena %0,5 den bitartean (Frantziako, eta 1,300.000€tik aurrera gainera). Aberastasun baxuko tramoei gainerako lurraldeek baino zerga tasa altuagoa aplikatzeaz gain, Europa guztiko salbuetsitako minimo txikienera duenez, Norvegiakoa da aberastasun txikienera zergadunentzat tarifarik garestiena. Hala ere, analisi honetan kontuan hartu ez dugun arren, hori konpentsatzeko ohiko etxebizitza %25ean barneratzen da oinarri zergagarria eta gainerako higiezinak aldiz %80ean.

Norvegiarekin jarraituz ordea, oinarri zergagarria handitzen doan heinean, bertako kuota osoa txikienera bat bihurtzen dela ikus dezakegu, aplikatzen den zerga tasa maximoa %0,85ean mantentzen baita eta berau gainerako zerga guztien tasa maximoa baino dezente txikiagoa baita.

Madril eta Errioxa alde batera utzita, tramo altuenetan kokatutako aberastasunaren titular diren zergadunentzat, Frantziako zerga litzateke onuragarriena, Norvegiakoaren ondoren bera baita zerga tasa maximo txikiena duen lurraldea Gipuzkoarekin batera (%1,5). Baina Gipuzkoako zerga tasa maximo berdina izan arren, Frantziako salbuetsitako minimoa (800.000€) Gipuzkoakoa (700.000€) baino altuagoa izanik, eta Gipuzkoan zerga tasa altuagoak aberastasun tramo baxuagotan aplikatzen hasten direla kontuan izanik, gipuzkoarrek baino kuota oso txikiagoa ordaindu behar izaten dute frantziar zergadunek. Gainera, analisi honetan kontuan hartu ez den arren, ondarea handitzen den heinean ohiko etxebizitza garestiagoak izan ohi dituzte zergadunek, eta Frantzian etxebizitza horien balioaren %30 dago salbuetsita hauen balioa edozein izanda ere. Gipuzkoan aldiz, etxebizitzaren balioa edozein izanda ere 300.000€raino dago salbuetsia ohiko etxebizitza, beraz, ondare handia duten zergadunek ohiko etxebizitzagatiko salbuespen handiagoa izango dute Frantzian, oinarri zergagarria gehiago murriztuz. Honez gain, Gipuzkoan eta Norvegian ez bezala, Frantzian babes fiskala aplikatzen da. Beraz, analisi honetan lurralde hauetako kuota osoak gertu dabilzan arren, errealitatean frantziarrek burutu beharreko zerga ordainketa gipuzkoar eta norvegiarrena baino txikiagoa izango da normalean.

Frantzia, Norvegia eta Gipuzkoarekin batera, Bizkaia ere kokatuko genuke aberatsenentzat tarifa merkeenak dituzten lurraldeen artean. Bizkaiko zerga tasa maximoa hiru lurralde hauetakoaren gainetik kokatu arren (%2), Estatuko batez besteko zerga tasa maximoaren azpitik dago. Gainera, askotan aipatu lez, Bizkaiko salbuetsitako minimoa eta ohiko etxebizitzagatiko salbuespena gainerako lurralde gehienetakoak baino handiagoak dira, eta higiezinaren balioaren erdia baino ez da barneratzen oinarri zergagarrian. Beraz, salbuespen hauek babes fiskalarekin konbinatuz, tarifa merkeenetakoa duen lurraldea dela esango genuke.

Ondare txikien duten zergadunentzat zerga garestiena Norvegiakoa dela esan dugun arren, oinarri zergagarria handitzen doan heinean Extremadurakoa bihurtzen da guztietan garestiena, salbuetsitako minimoa Estatuko erregela orokorretik behera jaisteaz gain (500.000€) zerga tarifa igo baitu, Europako zerga tasa maximo altuena duena izatera iritsiz (%3,75).

Babes fiskala

Gipuzkoan eta Norvegian izan ezik gainerako lurralde guztietan aplikatzen da babes fiskala. Aurretik ikusi bezala honek zergadunaren benetako aberastasuna zergapetzea eragozteaz gain, arriskuan jartzen du zergaren ekitatea eta ondasunen erabilera ez produktiboa bultzatzen du. Beraz, nire ustez ez luke inork izan beharko babes fiskalik. Babes fiskala ezabatu, eta hori konpentsatzeko Norvegian eta Gipuzkoan bezala zerga tasa maximoak murriztu beharko lituzkete guztiek.

Ondorioak

Europar aplikatzen diren zergak aztertu ondoren, Frantziakoa eta Espainiakoa nahiko antzekoak direla eta Norvegiakoa aldiz guztiz desberdina dela esango nuke.

Norvegian zerga tasa bakar bat aplikatzen da, eta nire ustez horrek arriskuan jartzen du zergaren progresibotasuna. Aztertu dugunez, salbuetsitako minimo txikia eta zerga tasa bakarra izanik, oinarri zergagarri berarekin (salbuetsitako ondare elementuak kontuan izan gabe), ondare txikiko norvegiarrek gainerako lurraldeetakoek baino zerga gehiago ordaintzen dituzte. Aldiz, oinarri zergagarria handitzen doan heinean, norvegiar zerga Europako merkeenetakoa bat bihurtzen da zerga tasa bakar horri esker. Azken finean, zerga tasa bakarra izanik, zergadunen aberastasuna edozein izanda ere, euren

ondarearen proportzio berean ordaintzen dituzte guztiak euren zergak. Hau da, gaitasun ekonomiko ezberdina duten pertsonak esfortzu fiskal berdina jasaten dute, eta horrek arriskuan jartzen du zerga sistemaren progresibotasuna eta birbanaketa funtzioa.

Espanian eta Frantzia aplikatzen diren zerga guztiak aldiz progresiboak dira, oinarri likidagarria handitu ahala zerga tasa altuagoak aplikatzen baitira. Baina nire ustez ez dago benetako aberastasuna zergapetzen duen zergarik. Hau da, zerga guztiak zergadunen benetako aberastasuna zergapetzea ekiditen duten mekanismoz josiak daudela esango nuke. Batetik, Frantzia, Espainiako erregimen orokorrean eta EAeko hiru lurralde historikoetan, jarduera ekonomikoei lotutako ondasun eta eskubideak eta enpresa familiarretako partaidetzak salbuetsiak daude, zergadunaren aberastasuna desfiskalizatuz. Jarduera ekonomikoei lotutako ondasunak salbuesteak nire ustez pikarokerietarako lekua uzten du. Hau da, zergadun askok errealitatean erabilera partikularrerako erabiltzen dituzten ondare elementuak jarduera enpresarial bat garatzeko erabiltzen dituztela esan ohi dute, horrela ondare elementu horiek aitortzen ez direlarik eta beraz zergadunaren aberastasunaren zati bat zergapetu gabe gelditzen delarik. Enpresa familiarretako partaidetzak salbuesteari dagokionez, partaidetza hauek euren titularrei botere handiagoa ematen diete. Hau da, euren titularren aberastasunaren adierazle dira, beraz, gainerako ondare elementuak bezalaxe barneratu beharko lirateke oinarri zergagarrian, bestela progresibotasuna arriskuan jartzen baita. Egia da ondare elementu hauek ekonomia produktiboa sustatzen laguntzen dutela, eta ondorioz egokia deritzot gainerako ondare elementu batzuei baino tratamendu fiskal onuragarriagoa eskaintzeari. Baina ez dago zergadunaren aberastasunaren zati direla ukatzerik, eta zerga honen helburua aberastasuna zergapetzea izanik, oinarri zergagarriak zergadunaren benetako aberastasuna islatu beharko luke.

Bestetik, Nafarroan ondare elementu hauek oinarri zergagarrian barneratzen diren arren, elementu hauen milioi bat euroko balioraino eurei dagokien kuota osoaren zatiagatik %100eko hobaria eskaintzen da, eta %80koa balio hori gainditzen duten elementuei dagokien zatiagatik. Beraz, elementu hauen milioi bat euroko balioraino, zergadunek ez dute hauengatik zergarik ordaintzen. Azken finean, ondare elementu hauek aitortzeko obligazioa dela-eta hauen kontrola mantentzea ahalbidetzen den arren, elementu hauen titularrei ez zaie elementu hauek eskaintzen dieten botere gehigarriagatik ekarpen gehigarriak galdatzen milioi bat euroko baliora arte, eta horrek agian progresibotasuna kalte dezake. Norvegian, enpresetako partaidetza guztiak barneratzen dira oinarri zergagarrian euren balioaren %90ean. Ez dira enpresa familiar eta ez familiarrek bereizten, eta ezta merkatu antolatuetan kotizatutako eta kotizatu gabeko enpresetako partaidetzak ere. Ondare elementu hauen benetako balioa zergapetzera gehien hurbiltzen den zerga izan daitekeen arren, enpresa familiarretako eta merkatu antolatuetan kotizatzen ez duten enpresetako partaidetzek ekonomia produktiboa gainerako partaidetzek baino gehiago sustatzen dutenez, tratamendu fiskal onuragarriagoa izan beharko luketela uste dut. Ondorioz, jarduera ekonomikoei lotutako ondasunen eta enpresa familiarretako partaidetzen tratamenduari dagokionez, egokiena salbuespenak ezabatzea eta ondoren kuota osoan hauei dagokien zatiagatik %100ekoa baino hobari txikiago bat eskaintzea dela deritzot. Horrela oinarri zergagarriak zergadunaren benetako aberastasuna islatzea, zergaren progresibotasuna mantentzea eta ondare elementu hauek kontrolatzea lortuko litzateke.

Ondare elementu hauek atzean utziz, higiezinaren balorazioan akats handiak egiten direla uste dut, honen ondorioz ere oinarri zergagarrian barneratutako balioak ez duelarik zergadunaren benetako aberastasuna adierazten. Estatuan kokatutako higiezinak katastro balioan baloratzen dira Gipuzkoan eta Araban. Bizkaian aldiz, balio egozgarriaren edo

katastro balioaren %50ean baloratzen dira. Estatuko erregimen orokorrean eta Nafarroan hiru balioetatik handienaren metodoa erabiltzen da (katastro balioa, eskuratze prezioa edo administrazioak eskainitakoa), eta Frantzia eta Norvegia ere azken honen antzeko metodoa erabiltzen da. Azken metodo honek higiezin balioa eguneratua mantentzea ahalbidetu arren, ekitate horizontala arriskuan jartzen duela kontuan izanik, egokiena higiezin guztiak balio berdin bakar batean baloratzea litzateke. Baina horretarako katastro balioa aukeratuz gero, balio honek uneoro eguneratua egon beharko luke, askotan zaharkitua gelditzen baita higiezinak desfiskalizatuz. Bestalde, Frantzia eta Norvegia ohiko etxebizitzagatiko murriztapena balio portzentaletan adierazten da, espainiar Estatuan salbuespena balio absolututan adierazten den bitartean. Sistemaren progresibotasuna bermatzeko egokiagoa deritzot salbuespen hau balio absolututan kalkulatzeari, horrela ohiko etxebizitza garestiagoak izateko luxua duten zergadunek horrelakorik permititu ezin duten zergadun txiroagoek baino ondarearen zati txikiago bat izango baitute salbuetsita. Azken finean, ohiko etxebizitza garestiak izateko luxua duten zergadunek gaitasun ekonomiko handiagoa izan ohi dute, eta beraz, gastu publikoaren sostenguan laguntzeko ahalmen handiagoa dute.

Babes fiskalari dagokionez, Gipuzkoak eta Norvegiak izan ezik gainerako lurralde guztiak mantentzen dute zergen eraginkortasuna kaltetzen duen mekanismo hau. Esan bezala, honek zergadunaren benetako aberastasuna zergapetzea ekiditeaz gain, ekitate arriskuan jartzen du eta ondare elementuen erabilera ez produktiboa bultzatzen du. Beraz, ez dut hau mantentzen jarraitzeko arrazoirik ikusten. Babes fiskala ezabatzeagatik zergak konfiskatzaileak direla esan ez dezaten zerga tarifa murriztuz konpentsa daiteke aldaketa hau. Horren adibide dira zerga tasa maximo baxuenak dituzten babes fiskalik gabeko Gipuzkoa eta Norvegia.

Azkenik, salbuetsitako minimoari eta zerga tarifari dagokienez, oso desberdinak direla ikusi dugu. Norvegia da salbuetsitako minimo txikien duen lurraldea, zerga tasa bakarrarekin (gainerako zerga tasa minimoak baino handiagoa) erdi mailako klaseak gainerako lurraldeetan baino gehiago zergapetzen dituelarik, goi klaseak gutxiago zergapetzen dituen bitartean. Frantziak aldiz salbuetsitako minimo handia eta zerga tarifa baxua ditu, aberastasun tramo gehienetan Europako zerga merkeenetako bat izanik. Espainia barnean izugarritzko desberdintasunak daude, Madrilen zergarik ordaintzen ez den bitartean Extremadurak Europako zergarik garestiena duelarik. Espainia lurralde txikia dela ikusirik, eta bertako zergen arteko desberdintasunak kontuan izanik, zerga garestienak dituzten autonomia erkidegoetako hiritarrek gainerako autonomia erkidegoetakoek baino tratamendu fiskal okerragoa jasaten dutela pentsa dezakete, beste autonomia erkidego batera lekualdatzeko pizgarriak handituz.

Espainia barneko desberdintasunez gain, larria iruditzen zait Europan hiru herrialdeetan soilik egotea indarrean horrelako zergaren bat. Gainerako lurraldeetan aberastasun garbia zergapetzeko zergarik ez dagoela jakinik, Espainia, Frantzia eta Norvegiako hiritarrek horrelako zergarik ez duen beste herrialderen batera lekualdatzeko pizgarriak izan ditzake. Beraz, nire ustez zergen eraginkortasuna bermatzeko ezinbestekoa da gai honen inguruan nazio- zein nazioarte- mailan harmonizazio handiagoa ematea.

3.2 Helena Frankori elkarrizketa

Helena Franco Ibarzabal 2011tik 2015era bitartean Gipuzkoako Foru Aldundiko Ogasun eta Finantza diputatua izandakoa da Euskal Herria Bildu alderdi politikoa ezkertiarrekin. Bere agintaldian zehar, 2009tik derogatua zegoen OZ zaharra berrezarri

zuten 2011 eta 2012 ekitaldietarako eta AFHZ deritzon zerga berria diseinatu zuten 2013 ekitalditik aurrera eragina izan zezan. Aberastasun garbia zergapetzen duten zergetan aditua denez, eta Euskal Herriko Unibertsitateko irakasle dela aprobetxatuz, bere agintaldian zehar diseinatutako AFHZn gehiago sakontzeko eta zerga desberdinei buruz duen iritzia ezagutzeko elkarrizketatua izan da.

Elkarrizketa 2017ko ekainaren 15eko eguerdiko 12:00etan burutu zen Euskal Herriko Unibertsitateko Donostiako ataleko Ekonomia eta Enpresa Fakultatean eta ordu eta laurdeneko iraupena izan zuen. Helena oso atsegin izan zen eta egindako galdera guztiei adeitasun osoz erantzun zien (ikus III. eranskina elkarrizketaren gidoia ezagutzeko). Bere baimenarekin elkarrizketaren ahotsa grabatua izan zen, elkarrizketak zirauen bitartean arretarik ez galtzeko eta ondoren errazago transkribatzeko.

Jarraian, Helenak zerga desberdinei buruz duen iritzia ezagutzeko, elkarrizketan zehar burututako komentario garrantzitsuenak aztertzeari ekingo diogu.

Lehenik, bere agintaldian zehar diseinatutako AFHZri buruz galdetu genion elkarrizketatuari. EHBildu Gipuzkoako gobernu foralera heltzean ez zegoen aberastasun garbia zergapetzen zuen zergarik indarrean. Helenaren hitzetan, “aldeztatik OZ kentzeko arrazoa partziala zen, klase interes batzuen arabera, eta iruditu zitzaigun ez zeukala zentzurik aberastasun garbia ez zergapetzeak, are gehiago krisi garai batean”. Zerga berri bat diseinatzeko denbora behar denez, eta momentuan denborarik ez zutenez, OZ zaharra berrezarri zuten. Berrezarpena egitean jada euren asmoa “OZ hori hobetzea, modernizatzea eta zeuzkan zirrikitu nabarmenegiak ziren horiek kentzea” zela aurreratu zuten. Bere hitzak jarraituz, “abertasunaren tributazioan ere zerga moderno batek elementu berriak eduki behar zituela iruditu zitzaigun, eta horiek zirela ekitatea batez ere (hau da, aberastasuna izateko modu desberdinek berdin tributatu behar zutelak), eta benetako aberastasunaren arabera tributatzea. Horregatik eskudo fiskala kendu genuen, eta beste alde batetik, aberastasunaren forma desberdinei tratamendu beretsua eman genien, enpresa familiarretako partaidetzen tratamendua ukituz”.

Ez da erraza lurralde jakin batean, modu isolatuan, zerga berri bat ezartzea. Beraz, zerga berria ezartzeko jasandako presioengatik ere galdetu genion. Presio asko jasan zituztela erantzun zuen Helenak, gainerako alderdi politikoengandik, gobernu foralengandik, Eusko Jaurlaritzagandik, Gipuzkoako Enpresen Elkarteagandik (ADEGI) eta zerga aholkulariengandik batez ere. Hasieran presioak txikiak izan ziren. Bere arabera, “zerga diseinatzen ari ginenean, ez gintuzten serio hartzen. Argi eta garbi izan zen gutxiespen oso nabarmen bat, pentsatzen baitzuten ez genuela Euskadiko Alderdi Sozialistaren (PSE) babesa izango batzar nagusietan eta beraz ez zela aurrera aterako. Gero, aurrera aterako zela konturatu zirenean, hasi zen eraso etengabea”. Baina Helenaren esanetan, “oso argi geneukan gure apostua izan behar zuela, ez ginela gobernura joan aurreko politikaren segidismo huts bat egitera, eta argi geneukanez, uste dut eutsi geniola erasoari.” Bruselan aurkeztera ere heldu ziren, Europako Ezker Unitarioa (GUE-NGL) deritzon Europako Parlamentuko ezkerreko taldeak antolatutako jardunaldi ez ofizial batzuetan. Elkarrizketatuaren ustez, “iruditu zitzaie ausartak izan ginela, ez bakarrik maila diskurtsiboan planteatzean, baizik eta maila praktikoan, gero horrek eraso bat dakarrelako eta kostu bat daukalako”.

Beraz, aurretik azaldu bezala, AFHZ berriak ekarri zituen berrikuntza nagusiak babes fiskalaren ezabaketa eta ondasun eta partaidetza enpresarialen salbuespena hobariagatik aldatzea izan ziren, guzti hori zerga tarifaren murrizketa batekin konpentsatuz. Baina aurreko ataletan sakon aztertu lez, aldaketa horiek kritika ugari jaso zituzten. Kritika horien zergatiari buruz galdetzean, “bi aldaketa horiek fortuna handiek zerga saihesteko

zeuzkaten elementuak ukitzen zituztela” erantzuten du Helenak. Honen ustez, “mekanismo horiek ondare handiek erabiltzen dituzte eta beraz hortik dator eraso, ez hainbeste klase ertainetatik edo erdi mailako ondarea zuten kolektiboetatik, horiek ez baitituzte hainbeste erabiltzen mekanismo hauek eta tarifa aldatzean azken finean gutxiago ordaintzen baitzuten”. Bestetik, “eraso ideologikoa” ere eman zela dio, “zorionez, pribilegioengatik edo dena delakoagatik egoera hobegoan dauden kolektibo eta pertsonen exigentzia handiagoa eskatzeko proposamen ideologiko berria ez baitator bat momentu honetan ingurunean dagoen proposamen neoliberalarekin”.

Kritiketan erabilitako argumentu nagusiak, jarduera enpresariari lotutako ondasunak eta enpresa familiarretako partaidetzak zergapetzean eta babes fiskala ezabatzean enpresari eta ondare handidun pertsonak salbuespena eta babes fiskala aplikatzen diren beste lurralde batera lekualdatuko zirela ziren. Beldur horiek errealitate bihurtu ote ziren jakiteko, eurek diseinatutako AFHZk izan zituen ondorioei buruz galdetu genion Helenari. Honek 2012 ekitaldiko OZko zergadunak eta 2013ko AFHZko zergadunak aztertu zituztela eta printzipioz atzean arrazoi fiskalak izan zitzaizketen 49 mugimendu identifikatu zituztela argitu zigun. Helenaren hitzetan, “kontuan izan behar da zerga hau 8000 pertsona inguruk ordaintzen zutela Gipuzkoan, beraz suposatuta ere 49 horiek AFHZekin gehiago ordaindu behar zutelako mugitu zirela (ez da egia kasu batzuk begiratu baikenituen eta gutxiago ordaintzen baitzuten), zenbat izango lirateke guztiekiko? Ez da adierazgarria, ez da %1era iristen”. Beste batzuentzat agian adierazgarria izan daitekeela onartzen du, guztia erlatiboa baita. Baina bere ustez “momentu batean gizarte eredu bat badaukazu, gizartea kohesionatua egotea, dualizazio sozial txikia egotea eta disparekotasun gutxiago egotea inportantea dela iruditzen bazaizu, eta guzti horrek gizarte eredu eta eredu fiskal jakin batera eramaten bazaitu, batzuetan kostu batzuk egon daitezkeela onartu behar duzu”. Beste aukera ezer egin gabe itzarotea eta botere ekonomikoaren interesen arabera funtzionatzen jarraitzea izan daiteke, baina Helenak ez du aukera hau defendatzen, arrisku neurtuak hartzea baizik. Nazio barnean ez ezik, nazioarte mailan edo Europa mailan gutxienez harmonizazio handiagoa egoteak eraginkortasun handiagoa ekar dezakeela onartzen du, baina bere esanetan “horrelakorik ez dagoen bitartean uste dut gobernuok eskubidea daukagula, eta ez eskubidea bakarrik, agian obligazioa ere badaukagula interes orokorraren izenean aurrerapausoak egiteko sistema fiskala aurrerakoiagoa eta justuagoa izan dadin”.

Ondorioekin jarraituz, 2012ko OZtik 2013ko AFHZra %47ko igoera eman zen zerga bilketan. Helenaren ustez “asko da, eta are gehiago kontuan hartuta tipoak jaitsi egin zirela eta beraz oinarriaren handitzeak azaltzen zuela batez ere bilketaren igoera”. EHBilduren arabera, bilketaren igoera honek “diseinu berria funtzionatzen ari zela eta kuantitatiboki ere garrantzitsua zela” adierazten zuen. Zerga bilketa guztiarekiko garrantzi handirik izan ez arren, elkarrizketatuaren iritziz “beti da zerbait, eta gainera nahiko konstante mantentzen da eta eragin birbanatzaile handiena duena da, asko daukatenei eskatzen baitaie gero guztien artean ondo gastatzeko”.

Jakina denez, 2015 ekitaldirako jada EAJk AFHZren erreforma partziala burutu zuen, ondasun eta partaidetza enpresarialengatik hobaria berriro ere salbuespenengatik aldatuz eta zerga tarifa igoz. Erreforma partzial honetan salbuespena berrezartzeko hartutako erabakiari buruz galdetzean, salbuespena “astakeria bat” iruditzen zaiola eta “hanka sartze itzela” egin zutela erantzun zuen Helenak. Bere ustez, progresibotasuna mantentzeko ondare elementu hauei gutxienezko tributazio bat galdatu beharko litzaieke, eta zergapetzetik erabat libre utzi nahi badira, gutxienez funtzio zentsala ziurtatu beharko litzateke, ondasun horiek non dauden, noren eskuetan dauden, nola transmititzen diren eta gure lurraldean aberastasuna zenbateraino kontzentratua dagoen ezagutzeko. Beraz,

zalantzarik gabe egokiagoa irudituko litzaioke %75eko hobaria gutxiegi irudituz gero, hobaria ezabatu eta salbuespena birjartzearen orde, behintzat %100eko hobaria ezarriko balute. Helenaren esanetan, “aberastasuna nola bilakatzen den ikusita aberastasun horren atzean zein errenta sortzen ari diren ere ikus dezakezu, eta iruzurraren borrokarako tresna oso inportantea da. Beraz, ezin dut aldaketa hau ulertu ez bada klase-interes oso argi batzuegatik, eta guztiz kontra nago, zeren iruditzen zait ez duela balio esatea iruzur fiskalaren kontra denok gaudela eta gero horrelako zuloak uztea”.

Erreforma partzial horretan EAJk babes fiskala berrezarri ez zuen arren, berrezartzeko asmoa duela aitortzen du erreforma hau burutzen duen arau foralaren azalpenetan. Helenari Gipuzkoako babes fiskalaren etorkizunaz galdetzean, aurtzen zer gertatzen den ikusi beharko dugula erantzun zigun. Bere ustez bi elementu daude: “Bata da ideologikoki babes fiskalaren alde daudela, eta harmonizazioaren izenean Araban eta Bizkaian minimoa eta babesa aplikatzen denez, berrezarri dezaketela. Bestea da finantzaketa behar dutela eta Eusko Jaurlaritzatik etengabe proposatzen ari direla erreforma fiskala, zerga bilketaren bidez baliabideak behar direlako. Orduan, testuinguru horretan, babes fiskala ezartzea, baliabide gutxiago eskuratzea izango litzateke”. Bilketa behar horri aurre egiteko babes fiskala berrezarri eta hori konpentsatzeko zerga tarifa igo dezakete, baina Helenaren ustez “zuzenagoa eta argiagoa da bestea, denek berdin ordaintzeko eta ingeniari-tza fiskaleko praktikak desmotibatuzeko”.

Gipuzkoan indarrean egon diren eta dauden zergetatik aratago, Espainia mailan aplikatzen diren zerga desberdinei buruz ere galdetu genion Helenari. Batetik, lurralde foralek euren zerga propioa izateaz gain, espainiar autonomia erkidegoek salbuesitako minimoa, zerga tarifa eta hoberi eta kenkariak erregulatu ditzaketela-eta Espainia barnean aplikatzen diren zerga desberdinen artean dauden desberdintasunei buruz galdetu genion. Helenaren iritziz, “OZ zenbat eta harmonizatuago egon hobe, kapital fluxuak emateko pizgarri gehiago eskaintzen ez dituzulako eta beldurraren diskurtso horri mugak jartzen dizkiozulako”. Espainiako arau orokorra jarraitzen duten autonomia erkidegoek minimo salbuesia, tarifa eta hoberi eta kenkariak erregulatzeko duten eskumena dela-eta “autonomia erkidegoen arteko lehiatxo bat sortzen da” eta babes fiskala eta enpresa partaidetzen tratamendua ukitu ezin dituztenez, “ondare ertainak dira zerga bere izaera horretan ordaintzen ari direnak”. Hori horrela, Helenaren hitzetan, “ez dakit Estatuan Espainiaren parte izan nahi duten autonomia erkidegoek horrelako deszentralizaziorik behar duten zerga honetan. Nik Euskal Herria independentea nahi dut eta beraz uste dut guk eskumenak eduki behar ditugula. Baina espainiar Estatuaren barnean egon nahiko banu, OZ bakarria ezarriko nuke eta gaur egun dauden bi ihesbide horiek (babes fiskalarena eta enpresa partaidetzena) kenduko nituzke”.

Espainiar Estatuan indarrean dauden zerga guztietan daude salbuesiak jarduera enpresari-alei lotutako ondasun eta zerbitzuak eta enpresa familiarretako partaidetzak Nafarroako zergan izan ezik. Nafarroan %100eko kenkaria aplikatzen da kuota osoan ondare elementu hauei dagokien zati proportzionalagatik elementu hauen milioi bat euroko balioraino, eta %80koa balio hori gainditzen duten ondare elementuen zati proportzionalagatik. Ondare elementu hauei tratamendu fiskal onuragarriagoa emateko modu honi buruz galdetzean, ondo iruditzen zaiola erantzun zuen. Honen ustez, “zerga bat diseinatzean kontuan hartu behar da zerga horrek gizarte babesa behar duela, eta %100eko hoberi horrekin mikroenpresen babesa, edo gutxienez kontrako jarrera bat ez izatea lortzen da”. Mikroenpresak “zaindu beharreko kolektibo bat” iruditzen zaizkio Helenari eta beraz zentzu horretan “agian kolektibo hori Gipuzkoako AFHZN baino modu zentzuzkoagon tratatu dutela” onartzen du. Milioi batetik beherako ondare elementuegatik zerga ordainketarik ez galdatzeak progresibotasuna arriskuan jar ote

dezakeen galdetzean, milioi bateko ondasun eta partaidetzak asko ez direla erantzun zuen. Zehatzago, “onargarria izan daitekeen zerbait da, pabiloi bat eta ekipamendu txiki bat badauzkazu berehala iristen zara enpresa batean milioi bat euroko ondarea izatera”. Bestalde, hobari edo kenkariaren zenbatekoari buruz ere galdetu genion eta eurek diseinatutako AFHZn %75ekoa balekoa iruditzen zitzaion bezala, hau ere bestea bezain balekoa iruditzen zaiola erantzun zuen. Helenaren esanetan, “ez dago kalkulu sakonik honen atzean, gutxi gorabeherakoa da. Funtzio zentsala ziurtatu eta gainera progresibotasuna mantentzeko ondare elementu hauengatik ekarpenen bat egitea nahi duzu, beraz, zentzuzko hobari bat ezartzen da gutxi gorabehera”. Gipuzkoako kasuan adibidez, ondare elementu hauengatik gutxieneko tributazio bat eskatzeko %75eko hobaria ezarri zen, “ziur aski zergaren eztabaida politikoan, gorantzako emendakin edo zuzenketaren bat egongo zela, eta agian %85ean edo %90ean geratuko zela” pentsatuz. Baina oposizioak zerga aurrera ateratzea espero ez zuenez “ez ziren eztabaidan serio sartu eta ez zen emendakinik egin”. Horrela, %75eko hobaria ere zuzena iruditu zitzaenez, halaxe geratu zen.

Europara jauzi eginez, Frantziako *Impôt d solidarité sur la fortune* buruz ere galdetu genion. Helenaren ustez “zerga hau bai kontzentratzen da fortuna handietan, 1,3 milioi eurotik beherako ondareak zergapetu gabe utziz. Frantzian oraindik *solidarité*ren balioari garrantzia ematen diote, betiko zirrikituekin noski”. Baina azterketa sakonago bat egin ahal izateko Frantziako zerga sistema aztertu beharko litzatekela dio, bertako tokiko zergak hemengoak baino askoz ere potenteagoak baitira eta beraz konpentsazio bat egon baitaiteke. “Hemengo Ondasun Higiezinaren gaineko Zergaren baliokidea den *taxe d'habitation* askoz ere altuagoa da, klase ertainen ondarea horien bidez zergapetzen delarik”. Hala ere, 1,3 milioi euroko muga gehiegizkoa iruditzen zaio Helenari. “Nik badakit %1,1ak edo %1,5ak ez duela horrelako zergarik ordaintzeko arazorik, baina agian hurrengo %3,5ak ezingo luke zertxobait ordaindu? Multzo horretan elkertasunaren helburuarekin ekarpen txiki gehigarri bat eskatuko litzaioken jende asko sartuko litzateke, ekarpen hori egiteak esfortzu handirik suposatzen ez diena, baina aldiz gero banaketarako gastu politiketan inportantzia handia izan dezakena”. Beraz, Helenak pixka bat beherako ezarriko luke zergapetuak izateko muga.

Norvegiako zergak ez du enpresa familiarrenentzako hobaririk eta babes fiskalik aurreikusten. Merkatu antolatuetan kotizatu edo ez, enpresa partaidetza guztiak euren balioaren %90ean baloratzen dira oinarri zergagarrian. Honi buruz duen iritzia inguruan galdetzean, euren enpresa familiarrei hobaria ematearen aldeko aukera egin zuten arren, partaidetza guztiei tratamendu bera ematea beste aukera bat dela erantzun zuen. Bere hitzetan, “enpresa familiarren partaidetzen hobari horiek askotan inbertsore indibiduala kaltetu dezakete. Gerta daiteke adibidez langileek enpresa familiar batean partaidetza txiki bat izatea, baina enpresa familiarretako estatus hori izatera ez iritea. Beraz, langile horiek euren partaidetzak euren ondarearen aitorpenean sartu beharko litzakete, eta familiako kideenak salbuesiak edo hobarituak egongo liriateke”. Helenaren ustez, “kasu horretan behintzat salbuespena ez dago justifikatua”. Hori horrela, gaur egun Euskal Herrian jarduera produktiboarekin dagoen lotura eta ekonomia errealak behar duen bultzada kontuan izanik, jardurera produktiboari lotuta dauden aktiboekin hobari bat egingo luke, “baina zelan definitu pentsatu beharko litzateke, azkenean enpresa familiarren eta antzerako formulak erabiltzen dituzulako”. Zentzu horretan, enpresa familiarretako eta ez familiarretako partaidetzak bereiztu beharrean, merkatu antolatuetan kotizatutako enpresen partaidetzen eta kotizatzen ez duten enpresen partaidetzen arteko berezikea egokiagoa izango al litzateken galdetu genion. Helenaren hitzetan, “merkatu antolatuetan kotizatzen duten enpresen partaidetzarako printzipioz

beste kontrol neurri batzuk daude, beste funtzio batzuk dauzkate, burtsa eta finantza merkatuetan beste mugimendu batzuk gertatzen dira hauen inguruan... Eta besteak aldez lotuagoak daude jarduera produktibo jakin batzuei. Beraz, beste aukera bat izan daiteke”.

Norvegiako zergarekin jarraituz, Europan hoberen diseinaturiko zerga dela esaten den arren, zerga tasa bakarria izateak progresibotasuna arriskuan jartzen ez ote duen galdetu genion. Bere ustez, “argi dago sinplifikatze aldera egin dutela: babes fiskalik ez, kotizatuak eta ez kotizatuak tratamendu bera, eta zerga tasa bakarria. Sinplifikazioa izugarria dela uste dut, baina noski batzuetan gehiegizko sinplifikazioak progresibotasuna galtzea dakar. Nik tarte batzuk bereiztuko nituzke, batez ere hain tarte baxutik abiatuta”. Hori horrela, Helenaren iritziz momentu honetan hoberen diseinatutako zerga dela esaten denean, “batez ere babes fiskalik ez daukalako eta ekitatearen ikuspegitik ere aberastasuna modu batean zein bestean edukita ere antzeko tratamendua ematen diolako” esaten da.

Europan indarrean dauden zerga desberdinen arteko konparaketarekin bukatzeko, ohiko etxebizitzagatik murriztapena Espainian bezala balio absolututan edo Norvegiar eta Frantziar bezala balio portzentualetan adierazi beharko litzatekeen galdetu genion. Orain arte horri erreparatu ez zion arren, “etxebizitza eskubidea bermatzen duen balio estandar bat” ezarriko lukela eta “gainerakoa jada, oso etxe polita eta luxuzkoa izanez gero, gaitasun ekonomikoaren zati baten adierazle” dela erantzun zuen.

Amaitzeko, aberastasun garbia zergapetzen duten zergen etorkizunari buruz galdetzean, gainbeheran daudela erantzun zuen. “Eraso handienak pairatu dituen zerga dela esango nuke, eta ondorio bezala, jarraitu den ildoan lehenengo zergaren oinarria hobari edo salbuespenen eta babes fiskalaren mantentzearen bidez hustea, eta gero ezertarako balio ez dutela esan eta desagerraraztea izan da”. Zaila ikusten du Helenak “gobernu bakar batek aplikatutako politiketan aldaketa handiegiak sortzea”, baina “duela urte batzuk baino hobeto” ikusten du zerga hauen etorkizuna. “Nik uste dut krisiak ekarri dituen zoritxar eta desgraziekin batera gauza onak ere ekarri dituela, zenbait eztabaida sozial suspertu baititu, horien artean zerga ereduarena. Baina gero herritarren interes orokorrarekiko sentsibleak diren gehiengoak behar dira gobernuetan eta parlamentuetan”. Hori horrela, “justizia sozial minimo baten, gizarte kohesionatu baten eta elkartasunaren alde diskurtso bat artikulatu beharko litzatekela” deritza Helenak. “Uste dut hor alderdi asko egon daitezkeela, ez ezkerreko alderdi oso konbentzituak bakarrik. Bestela ere herri interesaren ikuspegitik horrelako proposamenak egon daitezke eta urratsak eman aberastasunaren zergapetzean modu neurtuan, kontuan izanda nazioarteko testuinguruak ez duela gehiegi laguntzen. Azken finean urratsak eman behar dira. Ez dugu pentsatu behar etorriko dela erabat harmonizatutako Europako zerga bat. Agian etorriko da, baina horretarako apurka-apurka elkartzen joan behar dugu”. Beraz, Helenaren ustez egokiena jada horrelako zergarik indarrean duten herrialdeek euren zergak mantentzea eta harmonizazio handiagoa lortzeko euren artean elkartzea litzateke, horrela agian beste herrialde batzuek ere berrezartzea lortuko litzatekelarik. Baina noski, horretarako lehen pausoa horrelako zergarik indarrean dagoen lekuan benetako aberastasuna zergapetzea izango litzateke.

4. ONDORIOAK

Egungo sistema sozioekonomikoa globalizazioaren testuinguruan kokatzen da. Ondasun eta zerbitzuen, eskulanaren eta finantza kapitalaren nazioarteko mugimendu askeek munduko herrialdeen arteko interdependentzia ekonomiko gero eta handiagoa

ekarri dute. Faktore hauen fluxuen askatasunak hasiera batean herrialde guztientzat aukera berriak suposa zitzakeen. Besteak beste, baliabideen esleipen eraginkorrago bat burutzen, jakintza eta teknologia hedatzen eta aniztasun kulturala bultzatzen lagun zezakeen, herrialde azpigaratuak desagertzea eta munduko aberastasunaren banaketa justuago bat ematea ahalbidetuz. Baina zoritxarrez abantaila guzti horiek beharrean, nazioarteko zein nazio barneko disparekotasunen hazkundera, ingurugiro arazo larriak eta kulturaren homogenizazioa ekarri ditu globalizazioak. Joseph E. Stiglitzek dioenez (2012, or. 27), “arazoa ez da globalizazioa txarra edo bidegabea dela, gobernuek berau kudeatzeko duten modu eskasa baizik- interes berezien mesedetan gehienetan”. Interes berezi horiek produkzio prozesuen nazioartekotzeari esker egungo botere ekonomiko nagusi bihurtu diren enpresa transnazionalen eta hauen inguruko pertsonen interesak dira. Botere ekonomiko hauek 80ko hamarkadan gailendutako ideologia neoliberal jarraituz, merkatuaren lehentasun osoa defendatzen dute, euren mozkinak handitzeko gobernuei merkatuari jartzen zaion edozein oztopo ezabatzeko presioa eginez. Baina erregulaziorik gabe merkatua ez da gai errentagarritasun pribatua eta ekarpen sozialak parekatu eta emaitza eraginkorrak sortzeko. Merkatuaren askatasun osoak botere ekonomiko hauek lortzen duten errentagarritasun pribatua egiten duten ekarpen soziala baino handiagoa izatea eragiten du, merkatutik eratorritako sarrerak bidegabeki banatuz. Azken finean desarautzea bultzatzen dute, etekin ekonomikoak lortzeko euren erantzukizunak mugatzen dituzten arauak diseinatzeko presioa eginez gobernuei, eta horrela gainerako herritarrei kalteak sortzea ekiditen duten pizgarriak desagertzen dira. Fiskalitatearen arlo zehatzean, fortuna handien eta sozietateen gaineko zergak murrizteko presioa egiten dute, gastu publikoa murriztea bultzatzen dute eta desarautzeaz baliatuz elusioa eta ihes fiskala burutzen dituzte, guzti honek parekotasun eta aukera-berdintasun handiagoa ahalbidetuko luketen politiken ezarpena eragozten duelarik. Horrela, merkatutik eratorritako sarreren banaketa justuago bat ahalbidetuko duen erregulaziorik gabe, aberastasunaren banaketa gero eta gehiago kontzentratu da aberatsenen eskuetan globalizazioaren hasieratik gaur egun arte.

Xede goren gisa interes ekonomikoa izan duen globalizazio prozesua kudeatzeko modu eskas honek ekarritako disparekotasunen hazkundera, ingurugiro arazoek eta aniztasun kulturalaren galerak arriskuan jartzen dute egungo sistema sozial eta biologikoaren biziraupena. Hori horrela, beharrezkoa da garapena garapen ekonomiko soil gisa itxuratzen duen egungo garapen-eredua alde batera utzi eta arlo ekonomikoaz gain gizarte- eta ingurugiro- arloak ere kontuan hartzen dituen garapen-eredu berri baterako jauzia ematea. 80ko hamarkadan sortu zen jada hiru arlo horiek bateratzen dituen garapen jasangarriaren eredua, baina ordutik aurrerapauso nabarmenak egin diren arren, giza garapenaren indizearen bilakaerak agerian uzten du aurrerapauso horien ez-nahikotasuna. Nire ustez orain arte ekoizpen- eta kontsumo- ereduaren efizientzia handitzeko erreforma teknologiko batzuk eta erreforma horiei laguntzeko balore aldaketa txiki bat baino ez dira eman, eta hori nahikoa ez dela ikusirik, egungo marko politiko, sozial eta ekonomikoa errotik aldatzea planteatu beharko genuke benetako garapen jasangarri baterako jauzia emateko.

Garapen jasangarriaren helburu nagusiak hazkunde ekonomiko bidezkoagoa, ingurumenaren babesa eta giza baliabideen garapena dira, eta helburu horien lorpenean ezinbesteko papera jokatzen dute botere publikoek definitu eta kudeatutako politika fiskalek. Botere publiko hauek, zerga- eta gastu- erabakien bidez, baliabideak efizienteki esleitzea, errentaren birbanaketa ekitatiboa egitea eta hazkunde ekonomikoa egonkortzea lortu behar dute. Funtzio horiek betetzeko, lehenik hiritarregandik baliabideak bildu behar dituzte zerga-sistema progresibo eta ekitatibo baten bidez, eta ondoren garapen

jasangarria ahalbidetuko duten politikak inplementatzeko baliabide horiek ekitatiboki esleitu behar dituzte. Garapen jasangarria ahalbidetuko duten gastu politikak finantzatzeko, hiritarren obligazio konstituzionala da euren gaitasun ekonomikoaren arabera zerga-ekarpenak egitea, baina egun gero eta handiagoa da ekarpen horiek ez egitearen moda. Globalizazio prozesuak bultzatutako desarautzeak eta kapital mugimenduen gaineko askatasunak elusio eta ihes fiskaleko kasuen areagotzea ekarri dituzte, enpresa handiak eta fortuna handiko pertsonak direlarik batez ere, fiskalisten bulegoen laguntzaz, paradisu fiskalak erabiliz praktika hauek burutzen dituztenak. Gainera, euren botere ekonomikoaz baliatuz gobernuari eurentzat mesedegarriak diren araudiak diseinatzeko presioa egiten dietenez, sistema legalak botere ekonomiko hauen zerga tasa efektiboa murrizten duten pribilegioez josiak egoten dira. Elusio eta ihes fiskaleko kasuek eta sistema legaleko pribilegio hauek, gaitasun ekonomiko handien dutenek euren gaitasun ekonomikoaren arabera dagokiena baino zerga-ekarpen txikiagoak egitea eragiten dute, hiritar xumeak kaltetuz. Batetik, zerga-sarrerak murriztean, Estatuak baliabide gutxiago izan ohi ditu garapen jasangarria ahalbidetuko duten inbertsio publikoak finantzatzeko. Bestetik, arriskuan jartzen da zerga sistemaren progresibotasuna, gaitasun ekonomiko handien duten hauek egiten ez dituzten ekarpenak konpentsatzeko karga fiskala gainerako zergadunen artean erortzen baita bidegabeki. Azkenik, hiritarrek Estatuarekiko duten konfiantza murrizten da, askotan Estatuak baliabide gehiago lortzeko kontsumoaren eta laneko errenten gaineko zergak igotzen baititu, aberastasuna zama eta enpresa eta ondare handidun pertsonen elusio eta ihes fiskalaren aurka borrokatu beharrean. Azken finean egungo sistema fiskalak bidegabeak direla esango genuke, zerga sistemak ez baitira progresiboak eta ekitatiboak, eta gastu politikek ez baitituzte askotan dituzten baliabide urriak efizienteki esleitzen. Hori horrela, hiritarrek justizia fiskala exijitu beharko lukete, euren baliabideak nola gastatzen diren ezagutzea ahalbidetuko duten mekanismoak eskatuz, bilketa ahalmen, progresibotasun eta ekitate handiagoa bermatuko dituen zerga sistema bidezkoago bat eraikitzea galdatuz eta elusio eta ihes fiskalarekin amaitzea exijituz. Horretarako lehen pausoa hiritarren kontzientzia zabaltzea izan beharko litzatekela uste dut, Ogasun Publikoaren funtzioa zergak biltzea ez ezik garapen jasangarria ahalbidetuko duen gastu publikoa administratzea dela eta gastu publiko hori finantzatzeko zergak beharrezkoak direla ulertuz. Kontzientziario prozesu horren oinarria hezkuntzan egon beharko litzatekela deritzot, gaztetatik zergak zer diren, zertarako balio duten eta beharrezkoak direla irakatsiz. Hezkuntzaren bidez kontzientzia fiskala zabaltzeko burututako ekimen baten adibide da Euskal Herriko Unibertsitateak eta Gipuzkoko Foru Aldundiak elkarlanean antolatutako Zerga-Heziketako Lantegia, finantza publikoen ezagutza soziala hobetuz kontzientziario fiskal handiagoa lortzea, zerga betebeharren borondatezko konplimendua bultzatzea eta zerga iruzurra justifikatzen duten baldintzapen sozialen desagerraraztea helburu duena.

Honez gain, zerga sistemaren bilketa ahalmena, progresibotasuna eta ekitatea arriskuan jartzen dituzten agente ekonomiko nagusiak enpresa handiak direla ikusirik, ezinbestekoa dirudi hauei ere erantzukizun fiskala exijitzea. 80ko hamarkada arte enpresaren erantzukizun sozial bakarra bere akziodunentzat mozkinak handitzea zela pentsatzen zen arren, egun indarrean dagoen gizarte erantzukizuna delako enpresa kudeaketa eredu berrian, enpresa erantzule bihurtzen da enpresaren aktibitatean eragiten duten edo enpresaren aktibitatearen ondorioak jasaten dituzten interes talde guztien aurrean. Hau da, egungo gizarte erantzukizunaren kudeaketa ereduaren enpresei gainerako hiritarrei galdatzen zaizkien erantzukizun berak galdatzen zaizkie, beraz, gainerako hiritarrek bezala hauek ere erantzukizun fiskala izan beharko lukete. Fiskalki arduratsuak izateko, enpresek jarduten duten eta balio erreala sortzen duten lekuan dagozkien zergen

zattia ordaindu beharko lukete, sistema fiskalen inkoherentziaz baliatzeko trikimailurik bilatu gabe. Baina enpresek herrialde bakoitzean ordaintzen dituzten zergeri buruzko informaziorik argitaratu ezean fiskalki arduratsuak ote diren jakin ezin daitekeenez, gero eta transparentzia handiagoa galdatzen zaie, herrialdez herrialde ordaindutako zergeri buruzko informazioa exijituz. Enpresa jakin batzuei legeak berak exijitzen die transparentzia hori, eta beste batzuek aldiz borondatez eskaintzen dute gizartearen eskakizunak asetzeko asmoz. Hala ere, borondatez eskaintzen duten informazio hori balio handirik ez duen informazio agregatua izaten da, gizartea isilarazteko informazio sinbolikoa hain zuzen. Hau da, enpresa kudeaketa eredu berrirako jauzia nagusiki borondatezkoa izan da gaur egun arte, eta askotan enpresek interes talde desberdinen kezkek benetan enpresaren kudeaketa eremuan barneratu beharrean, irudi komertziala hobetzeko eta emaitza hobeak lortzeko soilik erabili izan dute gizarte erantzukizuna. Hori horrela, egun zalantzan jartzen da enpresen borondatearen bidez soilik interes publikoko arazoak konpontzeko gaitasuna, eta gero eta nabarmenagoa da erregulazioaren beharra. Beraz, beharrezkoa deritzot erantzukizun fiskalaren arloan erakunde jakin batzuei ez ezik, erakunde guztiei transparentzia handiagoa galdetzeko legeak egitea eta horien betetzea kontrolatzea.

Aberastasunaren banaketan disparekotasunak hain handiak diren egoera honetan, karga fiskal handiena soldatapekoen errenta eta kontsumoan erortzen dela kontuan izanik, aberastasunaren birbanaketa justuago bat eman dadin ezinbestekoa dirudi urtero sortzen diren errenta eta errenta horien bidez burututako kontsumoaz gain aberastasunaren jabetza bera zergapetzea. Aberastasun garbia zergapetzen duten zergek zerga sistemaren progresibotasuna eta ekitate horizontala hobetzen, errenta eta kontsumoaren gaineko zergetan egindako iruzurra kontrolatzen, aberastasunaren erabilera produktiboa sustatzen, aberastasunaren kontzentrazioa geldiarazi eta birbanatzen eta ogasunaren bilketa ahalmena handitzen lagun dezakete. Baina egun oso gutxi dira aberastasun garbia zergapetzen duen zergarik aplikatzen duten herrialdeak, ideologia neoliberalaren gailentzearekin batera herrialde gehienek ezabatu baitzituzten. Europa mailan Espainian (lurralde amankomunean eta lau lurralde foraletan), Norvegian eta Frantzian baino ez da aplikatzen jada. Sinestezina iruditzen zait disparekotasunak hain larriak diren egungo egoeran zerga hauen aplikazio eskasa. Nabarmena da aberastasun gehien dutenek gaitasun handiagoa dutela garapen jasangarri baterako jauzia ematea ahalbidetuko duten politikak finantzatzeko, beraz ulertezina iruditzen zait herrialde gehienetan hauei esfortzu fiskal handiagoa eskatzeko eta aberastasunaren banaketa bidezkoago bat ahalbidetzeko horrelako zergarik ez egotea. Gainera, herrialde gehienetan horrelako zergarik aplikatzen ez dela jakinik, horrelako zergaren bat aplikatzen den herrialdeetako hiritarrek zergarik ez duen herrialderen batera lekualdatzeko pizgarriak izan ditzakete, aplikatzen diren zerga gutxien eraginkortasuna ahulduz.

Espainia barnean eta Europa mailan dauden aberastasun garbia zergapetzen duten zerga desberdinak aztertu ondoren, euren artean desberdintasun nabarmenak dituztela ondorioztatu dugu. Norvegiakoak zerga tasa bakarra aplikatzen duenez, progresibotasuna arriskuan jartzen du, salbuetsitako minimo txiki eta zerga tasa bakarra direla-eta erdi klaseak gainerako lurraldeetan baino gehiago zergapetuz eta goi klaseak aldiz gutxiago. 1,3 milioi eurotik gorako ondaredun pertsonak soilik zergapetzen dituzte eta salbuetsitako minimo handia duenez, Frantziakoa da erdi klaseak gehien babesten dituen zerga, goi klaseak ere gainerako lurraldeetan baino gutxiago zergapetzen dituelarik zerga tasa maximo baxuari esker. Espainia barnean izugarritzko desberdintasunak daude aberastasun garbia zergapetzen duten zerga desberdinen artean. Extremadurakoa da orokorrean Europa guztiko zerga gogorrena, Madrilen %100eko hobaria dela-eta zergarik

ordaintzen ez den bitartean. Espainia barneko desberdintasunak direla-eta, autonomia erkidego eta lurralde foral desberdinen arteko gertutasuna kontuan izanik, espainiarrek Estatutik irten gabe zerga lausoagoak dituzten autonomia erkidego edo lurralde foraletara lekualdatzeko pizgarriak izan ditzakete, zergen eraginkortasuna arriskuan jarritz.

Gainera, aztertu dugunez, aplikatzen diren zerga desberdinek ez dute zergadunaren benetako aberastasuna zergapetzen. Batetik, Nafarroan eta Norvegian izan ezik, gainerako zerga guztietan jarduera ekonomikoari lotutako ondasun eta eskubideak eta enpresa familiarretako partaidetzak salbuetsiak daude, oinarri zergagarria behar baino txikiagoa izatea eraginez. Jarduera ekonomikoari lotutako ondasunak salbuesteak, zergadunek erabilera partikularrerako erabiltzen dituzten ondasunak jarduera ekonomikorako erabiltzen dituztela esanez oinarri zergagarritik kanpo uztea eragiten du. Hau da, iruzur egiteko bide bat eskaintzen du, oinarri zergagarria murriztuz zergadun hauek euren gaitasun ekonomikoari dagokiona baino gutxiago ordaintzen dutelarik. Enpresa familiarretako partaidetzei dagokienez, nabarmena da partaidetza hauek botere ekonomiko handiagoa ematen dietela hauen titularrei, beraz, gaitasun ekonomiko handiago baten adierazle izanik oinarri zergagarrian barneratu beharko lirateke zergaren ekitatea mantentzeko. Egia da ondare elementu hauek ekonomia produktiboa sustatzen dutela eta euren titularrek inplikazio handiagoa izatea eta arrisku maila handiagoa bereganatzea eragiten dutela, beraz, egokia deritzot hauek aitortu eta oinarri zergagarrian barneratu ondoren aberastasuna metatzeko beste modu batzuekiko tratamendu fiskal hobea izateari. Baina aberastasun garbia zergapetzen duten zergen zerga-gaia zergadunak duen aberastasuna zergapetzea izanik eta ondare elementu hauek zergadunaren ondarearen zati izanik, ezinbestekoa iruditzen zait oinarri zergagarria zergadunaren benetako aberastasunaren adierazle izan dadin ondare elementu hauek ere bertan barneratzea. Hori horrela, ondare elementu hauek jasan beharreko tratamendu fiskal egokiena, zergadunek euren oinarri zergagarrian barneratzea, eta ondoren kuota osoan elementu hauei dagokien zatiagatik %100ekoa baino hobari txikiago bat jasotzea dela esango nuke. Horrela, oinarri zergagarriak zergadunaren benetako aberastasuna adieraztea eta zergaren progresibotasuna eta kontrola mantentzea lortuko litzateke.

Norvegian enpresetako partaidetzak, merkatu antolatuetan kotizatu edo ez, euren balioaren %90ean barneratzen dira oinarri zergagarrian. Ez da enpresa familiar eta ez familiarren edota merkatu antolatuetan kotizatutako enpresen eta kotizatzen ez duten enpresen arteko bereizketarik egiten. Horrela, oinarri zergagarriak zergadunaren benetako aberastasuna adieraztea lortzen da eta inbertitzaile guztiei tratamendu bera ematen zaie. Helena Francok esan bezala, enpresa familiarretako partaidetzei eskainitako salbuespen eta hobariak enpresari indibiduala kalte dezakete, enpresa familiarretan partaidetza txikiak dituzten langileek ezin baitituzte hobari eta salbuespen hauek aplikatu eta hauen partaidetzek berdin laguntzen baitute ekonomia produktiboan. Beraz, agian salbuespena edo hobaria aplikatu ahal izateko formula ez da egokiena gainerako zergetan, baina enpresa familiarretako edo merkatu antolatuetan kotizatzen ez duten enpresetako partaidetzek ekonomia produktiboari gainerakoek baino gehiago laguntzen diotenez, nire ustez egokiagoa litzateke azken hauek merkatu antolatuetan kotizatzen duten enpresetako partaidetzek baino murriztapen handiagoa izango balute Norvegiako zergan.

Nafarroan ere ondare elementu horiek barneratzen dira oinarri zergagarrian, eta ondoren %100eko kenkaria aplikatzen da kuota osoan hauei dagokien zati proportzionalagatik ondare elementu hauen milioi bat euroko balioraino, eta %80koa balio hori gaindituz gero. Hasiara batean milioi bat eurotik beherako ondasun eta eskubide hauengatik zerga ordainketarik ez galdatzeak progresibotasuna arriskuan jar dezakela esan dudan arren, Helenarekin izandako elkarrizketak zer pentsatua eman dit. Helenaren

iritziz, milioi batetik beherako ondare elementuengatik eskainitako %100eko hobaria onargarria da, berehala iristen baita enpresa bat milioi bat euroko ondarea izatera, eta horrela mikroenpresak babesten dira. Argumentu hori entzun ondoren, bat nator berarekin, eta ondare elementu hauei tratamendu fiskal egokiena ematen dien zerga dela esango nuke.

Bestetik, oinarri zergagarri erreala murriztea eragiten duten ondasun eta partaidetza enpresariak eskainitako salbuespen hauez gain, ondasun higiezin balorazioan akats garrantzitsuak egiten direla uste dut, hauek ere oinarri zergagarriak zergadunaren benetako aberastasuna adieraztea ekiditen dutelarik. Estatuan kokatutako higiezinak katastro balioan baloratzen dira Gipuzkoan eta Araban. Katastro balio hauek urtero kontsumo prezioen gaineko indizearen bidez eguneratzen diren arren, indize honek ez du zertan higiezin gorabeherekin bat etorri, beraz, balio katastralak zaharkituak geratu daitezke, higiezinak minusbaloratuz. Bizkaian aldiz, balio eratzikigarriaren %50ean (Bizkaikoak) edo katastro balioaren %50ean (Estatukoak) baloratzen dira higiezinak, ohiko etxebizitzagatiko salbuespen handienetarikoa duen lurraldea dela kontuan izanik, higiezinak gehiegi desfiskalizatuz. Espainiar arau orokorrean eta Nafarroan hiru balioetatik handienaren metodoa erabiltzen da higiezinak baloratzeko (katastro balioa, eskurapen balioa edo beste tributuetarako administrazioak konprobatutakoa), metodo hau Frantzian eta Norvegian aplikatzen denaren antzekoa delarik. Azken metodo honek higiezin balioak eguneratuak mantentzea ahalbidetzen duen arren, antzeko higiezinak modu desberdinean baloratuak izatea eragin dezake, beraz, arriskuan jartzen du ekitate horizontala. Hori horrela, nire ustez balorazio irizpiderik egokiena, higiezin guztiak balio berdin batean baloratzea litzateke (balio katastrala kasu), baina balio horiek uneoro eguneratuak egon beharko liriateke. Higiezinekin jarraituz, Gipuzkoako, Arabako eta Bizkaiko zergak Estatuan eta Estatutik kanpo kokatutako higiezinak bereizten dituzte, Estatuan kokatutakoak balio katastralean baloratuz eta atzerrian kokatutakoak aldiz eskurapen prezioan (lurralde historikoko inflazioa zuzentzeko koefizienteak aplikatuz eguneratuak). Balio katastralak, zaharkitua egonez gero, higiezinak minusbalora ditzakenez, Estatuan kokatutako etxebizitzak atzerrian kokatutakoak baino gutxiago zergapetzea eragin dezake, atzerrian kokatutako higiezinak diskriminatuz. Gainera, atzerrian kokatutako higiezin balioak lurralde historikoko inflazioa zuzentzeko koefizienteekin eguneratzen direnez, inflazio altuko lurraldeetan kokatutako higiezinak minusbaloratzea eragin dezake, inflazio baxuko lurraldeetan kokatutako higiezinakiko diskriminatzailea izan daitekeelarik. Beraz, nire ustez ez litzateke Estatuko eta Estatutik kanpoko higiezin artean horrelako bereizketarik egin beharko elementu hauek baloratzean. Ondare elementu hauen balorazioan burutzen diren akatsekin amaitzeko, aipatzekoa da Frantzian eta Norvegian ohiko etxebizitzagatiko murriztapena balio portzentualetan adierazten dela, espainiar Estatu osoan salbuespena balio absolututan adierazten den bitartean. Sistemaren progresibotasuna bermatzeko egokiagoa deritzot salbuespen hau balio absolututan kalkulatzeari, horrela ohiko etxebizitza garestiagoak izateko luxua duten zergadunek horrelakorik permititu ezin duten gaitasun ekonomiko txikiagoko zergadunek baino ondarearen zati txikiago bat izango baitute salbuetsita. Beraz, Helena Francorekin bat etorritik, etxebizitza eskubidea bermatzen duen balio estandar absolutu bat ezarri beharko litzateke, berau gaindituz gero, gaitasun ekonomiko handiago baten adierazle izango litzatekelarik eta beraz gainditzen duen zatiagatik zergak ordaindu beharko liriatekelarik.

Salbuespen eta akats hauez gain, Gipuzkoan eta Norvegian ez ezik gainerako zerga guztietan aplikatzen den babes fiskalak ere eragozten du zergadunen benetako aberastasuna zergapetzea. Zergadunek PFEZn oinarri zergagarri txikia izanik bi kuoten

baterako muga txikia izango dutela eta ondorioz OZn zerga gutxiago ordaindu ditzaketela jakinik, euren ondarearen bidez etekinak lortzea ekiditen dute. Horrek zergadunaren benetako aberastasuna zergapetzea eragozteaz gain, ondarea erabilera produktibora bideratu beharrean aisialdira bideratzea sustatzen du. Bestalde, egun eskuragarri dauden produktu finantzario askok PFEZren ondorioetarako errentaren sortzapena atzeratzea ahalbidetzen dute, hau da ekitaldiko PFEZren oinarri zergagarria handitu gabe errealitatean errentagarritasuna lortzea ahalbidetzen dute. Hori horrela, babes fiskalaren bidez zergadunek PFEZn oinarri zergagarri txikia mantenduz OZgatik ordaindu beharrekoa murriztuko zaiela jakinik, produktu hauetan inbertitzen dute askotan euren ondarea. Azken finean produktu hauek, babes fiskalarekin konbinatuz, zergadunek errentagarritasuna lortzea eta aldi berean OZgatik ordaindu beharrekoa murriztea ahalbidetzen dute, beraz, babes fiskalaren neurria zaharkitua gelditu dela esan daiteke. Babes fiskalak zergadunaren benetako aberastasuna zergapetzea eta ondarearen erabilera produktiboa eragozteaz gain, arriskuan jartzen du ekitate horizontala. Aberastasun berdina duten zergadunek zerga berdinak ordaindu beharko lituzkete OZn euren ondarearen egitura eta ondare horrengatik lortutako errentagarritasuna edozein izanik ere, baina babes fiskala indarrean egonik, aberastasun berdineko zergadunek zerga gehiago edo gutxiago ordainduko dituzte OZn euren ondareari ematen dioten erabilerean eta erabilera horretatik lortutako etekinaren arabera. Arrazoi guzti hauek direla eta ez dut babes fiskala aplikatzen jarraitzeko motiborik ikusten. Helena Francorekin bat eginez, euren ondaretik errentagarritasun txikia ateratzen duten aberatsei sistema legalak eskainitako beste pribilegioetako bat baino ez da, eta zerga guztiek ezabatu beharko luketela uste dut.

Zentzu honetan, zergadunaren benetako aberastasuna zergapetzera gehien hurbiltzen den zerga Norvegiakoa dela esango nuke, ez baitu jarduera ekonomikoei lotutako ondasunengatiko eta enpresa familiarretako partaidetzengatiko salbuespenik aurreikusten eta ez baitu babes fiskalik aplikatzen. Baina esan bezala, zerga tasa bakarria aplikatzeak arriskuan jartzen du nire ustez zergaren progresibotasuna, beraz, ez litzateke zerga guttiz egokia izango. Gipuzkoako Foru Aldundiko Ogasun eta Finantza Diputatu izandako Helena Francok bezala, tarte batzuk bereiziko nituzke, salbuetsitako minimo hain baxutik abiatuta batez ere.

Aberastasuna zergapetzen duten zergen inguruko eztabaida egun berriro ere mahai gainean egotea eragin duen “Le capital au XXI siecle” liburu famatuaren egile den Thomas Pikettyren ustez, egun indarrean dauden aberastasun garbiaren gaineko zergek benetako aberastasuna zergapetzea eragozten duten mekanismo hauek mantentzearen arrazoiak kapitalen ihesa ekiditea da (Piketty, 2014). Aberastasuna zergapetzen duten zergak oso lurralde gutxitan aplikatzen direla ikusirik, horrelako zergarik aplikatzen duten lurraldeetako zergadunak zergarik gabeko beste lurralderen batera lekualdatzeko pizgarriak izan ditzakete. Gainera, zergadunek herrialde bakoitzean dituzten aktibo garbien informazio fidagarria izatea ahalbidetuko luken herrialde desberdinen arteko banku-informazioaren elkartruke automatikorik ematen ez denez, kapitalen ihesa emateko arrisku handia dago. Beraz, horrelako zergarik duten herrialdeek gutxienez salbuespenak eta babes fiskala aplikatzen dituzte zergadunen zerga ordainketa beharko lukeena baino txikiagoa izateko eta kapitalen ihesa burutzeko pizgarriak murrizteko. Hori horrela, kapitalen ihesa gertatzeko beldurrik gabe benetako aberastasuna zergapetu ahal izateko, kapitalaren gaineko zerga mundial bat ezartzea proposatzen du Pikettyk. Proposamen hau martxan jartzeko beharrezkoa litzateke munduko nazio guztien artean munduko aberastasun guztiari aplikagarria den zerga-plan bat ezartzea eta bertatik lortutako sarrerak nola banatu erabakitzea, eta honek nazioarteko kooperazio maila handiegia eskatzen duenez, ideia utopikoa izan daitekeela onartzen du. Baina zuzenean

nazioarte-mailatik hasi gabe, norabide hau jarraitu nahi duten herrialdeek, eskualde-mailan antzeko zergaren bat ezartzen hasi daitezkeela esaten du. Zentzu honetan, Europar Ondarearen gaineko Zergarako plan bat proposatzen du.

Pikettyk proposatutako kapitalaren gaineko europar zerga hau aberastasun globalaren gaineko urteroko zerga progresibo bat litzateke, bere oinarri zergagarria zergadunaren aktibo finantzario eta ez finantzarioen merkatu balio garbiak osatuko lukelarik. Ez luke benetako aberastasuna zergapetzea eragozten duten babes fiskalik edota kotizatutako enpresengatik salbuespen edo murrizketarik izango, merkatu antolatuetan kotizatzen ez duten eta lurraldeari lotuak dauden enpresa txiki eta ertainetan inbertsioa sustatzeko murrizketa mugatu batzuk baino ez lituzke onartuko. Aldi berean, Europar Batasunaren barnean datu fiskalen elkartruke automatikoa ezartzea eskatzen du Pikettyren proposamenak. Horrela, autoritate fiskalek hiritar bakoitzak duen ondare garbia kalkulatu ahal izateko behar adina informazio lortuko lukete eta zergadunei autolikidazio proposamenak bidaltzeko gai izango lirateke, zergadunen bizitza sinpletuz eta ondare elementuak minusbaloratzeko tentazioak murriztuz. Zerga tarifari dagokionez, %1eko zerga tasa bat proposatzen du milioi bat euro eta bost milioi euro bitartean, eta %2koa bost milioi eurotik aurrera. Honen ustez, Europako aberastasun pribatua BPGren bost urteren baliokidea denez, eta aberastasun horren zati handiena goi mailako pertzentiletan kokatzen denez, zerga tarifa lauso hau Europar Batasuneko estatukide guztietan aplikatuz gero, biztanleen %2,5ari baino ez lioke eragingo eta Europako BPGren %2 biltzea ahalbidetuko luke. Bilketa ahalmen hau Estatu soziala finantzatzeko nahikoa izan ez arren, sortuko lituzkeen sarrera gehigarriak nabarmenak izango lirateke. Gainera, fortuna handien errendimendu errealek %6-%7 bitartekoak direnez, nahi izanez gero, 100 milioi eurotik edo 1.000 milioi eurotik gorako ondareak %2koa baino tasa handiagoan zergapetu ahal izango liratekela dio. Hasiera batean proposatutako zerga tarifa honek milioi bat euroko salbuetsitako minimoa aurreikusten duen arren, ondare garbi txikiagoa duten zergadunentzat 200.000€ arteko %0,1eko zerga tasa eta 200.000€ eta 1.000.000€ artean %0,5eko zerga tasa aplikatzea ere eraginkorra izan daitezkeela dio. Honek milioi bat eurotik beherako ondare garbia duten erdi klaseko zergadun hauentzat egun herrialde gehienetan aplikatzen den jabetzaren gaineko zerga ordezkatu luke, sistema berriak ondasun higiezinez gain gainerako aktibo guztiak ere zergapetzen dituen eta merkatuko datuetan oinarritzen denez, jabetzaren gaineko zerga baino bidezkoagoa izango litzatekelarik.

Pikettyk bere liburua argitaratu aurretik jada Gipuzkoako gobernu foralak ezarri zuen Pikettyk proposatutakoaren antzerako zerga bat, Gipuzkoa mailan soilik noski. Gipuzkoako gobernu foralera heltzean, Euskal Herria Bildu alderdi politiko ezkertiarrek aurretik indarrean egon zen OZk akats larriak zituela ikusita, aberastasun garbia zergapetzen zuen zerga berri bat diseinatu zuen 2013 ekitalditik aurrera eragina izan zezan: AFHZ. Nire ustez orokorrean guztietan egokiena den zerga berri honek, Pikettyk proposatutakoak bezala, zergadunen benetako aberastasuna zergapetzea zuen helburu, horretarako fortuna handiek euren zerga ordainketa murrizteko erabiltzen zituzten jarduera enpresariari lotutako ondasunengatik eta enpresa familiarretako partaidetzengatik salbuespena eta babes fiskala ezabatu zituztelarik. Jarduera enpresariari lotutako ondasunek eta enpresa familiarretako partaidetzek ekonomia produktiboa sustatzen dutela eta euren titularrei inplikazio handiagoa eskatzen dietela kontuan izanik, salbuespena kuota osoan (ondare elementu horiei zegokien zati proportzionalagatik) %75eko hoberi batengatik aldatzea erabaki zuten. Aldi berean, babes fiskalaren ezabaketa konpentsatzeko zerga tarifa murriztea erabaki zuten, 700.000€ko minimo salbuetsiarekin %0,25 eta %1 bitarteko zerga tasak ezarriz. Aldaketa

hauen bidez, zerga berriak zergadunen benetako aberastasuna zergapetzea, progresibotasuna, ekitatea eta kontrola hobetzea, eta ondarearen erabilera produktiboagoa sustatzea lortu zuten. Baina zerga honen ibilbidea laburra izan zen. Espainiako gainerako autonomia erkidego eta lurralde foraletan salbuespena eta babes fiskala mantentzen zirenez, zergadunak gertuko beste lurralde horietako batera lekualdatzeko beldur zen Eusko Alderdi Jeltzalea, eta hori ekiditeko 2015 ekitaldirako jada hobaria berriro ere salbuespenagatik aldatzeko eta zerga tarifa igotzeko erreforma partzial bat burutu zuen. Nire ustez Helenak esan lez, “hanka sartze itzela” burutu zuten hobaria salbuespenagatik aldatzean. Hobaria salbuespenagatik aldatu beharrean, gutxienez %100eko hobaria ezar zezaketen funtzio zentsala mantentzeko, baina Helenak dioenez, “hiritar xumeoi aberastasuna kontrolatzea derrigorrezkoa iruditzen zaigu, baina beste kolektibo batzuk ez daukate interes bera”. Hanka sartze honez gain, beste erabaki oker bat hartuko dutela deritzot berriro ere babes fiskala berrezartzeko duten asmoa aurrera eramanez gero, bi mekanismo hauek fortuna handiek erabiltzen baitituzte euren zerga ordainketak murrizteko.

Piketkyk dioen bezala, egia da ez dela lurralde jakin batean, modu isolatuan, aberastasunaren gaineko zerga desberdin bat ezartzea gomendatzen, kapitalen ihesa ekar baitezake. Egia da baita ere nazioarteko eta nazio barneko harmonizazio maila handiago batek zerga hauen eraginkortasuna hobetzen lagunduko lukela. Baina harmonizazio hori gertatzeko beharrezkoa da lurralde guztien borondatea eta ez dirudi egun horrelakorik dagoenik. Hori horrela, nire ustez ez genuke gainerako lurraldeen borondatearen menpe egon beharko aberastasunaren birbanaketan lagunduko duten neurriak hartzeko, eta are gutxiago egungo aberastasunaren kontzentrazio izugarria kontuan izanik. Helena Francok dioen bezala, “uste dut gobernuok eskubidea daukagula, eta ez eskubidea bakarrik, agian obligazioa ere badaukagula interes orokorraren izenean aurrerapausoak egiteko sistema fiskala aurrerakoiagoa eta justuagoa izan dadin”. Beraz, azken honek dioen lez, arrisku maila onargarri bat geureganatuz eta kontrolatuz aberastasunaren birbanaketa justuago bat burutzen lagunduko luketen neurriak hartu beharko genituzke, neurri hauek gainerako lurraldeetako neurriengandik desberdinak izan arren. Azken finean norbaitek eman behar du beti lehen pausoa, eta norbaitek lehen pauso hori eman eta enpirikoki funtzionatzen duela erakutsiz gero, errazagoa izango da agian gainerako lurraldeak ere pauso hori eman dezaten konbentzitzea, eta azken finean benetako aberastasun garbia zergapetzen duen zerga harmonizatu bat izatea.

Horixe egiten saiatu zen hain zuzen EHBildu Gipuzkoan AFHZ berria ezartzean. Benetako aberastasun garbia zergapetzen zuen zerga berria ezartzean, Espainiako gainerako autonomia erkidego eta lurralde foraletako zergekiko desberdinak ziren neurriak hartu zituen, bere ustez onargarria zen eta kontrolatua zegoen arrisku maila bat bereganatuz eta errealitatean deslokalizazioak hain errazak eta ohikoak ez direla sinistuz. Helenak esan bezala, zerga berriaren ezarpenarekin 49 mugimendu baino ez zituzten detektatu (zergadunen %0,62) eta AFHZ aurreko OZ baino merkeagoa zela kontuan izanik, ez dirudi helbide aldaketaren arrazoia zerga berriaren ezarpena izan zenik (Franco, 2015). Zerga berriarekin, Gipuzkoako sistema fiskalaren ekitatea eta kontrola hobetzea lortu zuten eta bilketa aurreko ekitalditik %47an igo zen, 39 milioi eurotatik 57 milioi eurotara igaroz. Beraz, datuek erakusten dute, borondatea egonez gero, posible dela lurralde batean, modu isolatuan, benetako aberastasuna zergapetzen duen zerga desberdin bat ezartzea.

Ondorioekin amaitzeko, nire ustez azterketa sakonagoa burutu ahal izateko landu beharko lirakeen, baina denbora mugak eta lanaren izaera direla-eta lan honetatik kanpo utzi behar izan ditudan aspektu batzuk aipatuko ditut.

Batetik, aberastasun garbia zergapetzen duten zergen azterketa Europara mugatu ordez, mundu osora zabaldu beharko litzatekela deritzot. Frantziako eta Norvegiako zergak aztertzerakoan jada zailtasunak izan ditut, zerga hauek erregulatzen dituzten arauak euren hizkuntzetan soilik baitaude eskuragarri. Beraz, denbora eta baliabide falta direla-eta nire kasuan ez da posible izan azterketa zabalagorik egitea, baina etorkizunerako analisi interesgarria izan daiteke.

Bestetik, Helena Francok elkarrizketan zehar sarri aipatu lez, zerga hauen analisi sakonago bat egin ahal izateko, lurralde bakoitzeko zerga sistemak bere osotasunean aztertu beharko lirateke. Zehatzago, aberastasun garbiaren gaineko zergek euren osagarri diren oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergekin eta jabetza formaren bat zergapetzen duten zergekin (higiezinak batez ere) duten erlazioa aztertu beharko litzateke.

Honez gain, interesgarria izan liteke adibide gisa ondare-konposaketa estandar bat hartu eta zerga desberdinen salbuespen, murriztapen, balorazio-arau, tarifa eta hobari eta kenkariak aplikatuz zergadunak ondare berdinarekin zerga desberdinetan izango luken kuota likidoa kalkulatzeko.

Azkenik, EHBildu alderdi politiko ezkertiarreko ordezkari gisa Helena Franco elkarrizketatu dudana bezala, EAJko ordezkariaren batekin ere solasaldi bat izatea gustatuko litzaidake, ikuspuntu desberdin bat eman eta eurek burututako aldaketei buruzko arrazoi garbiagoak emateko. Esan bezala, lanaren izaera, baliabide falta eta denbora mugak direla-eta niri ez zait posible izan lan honetan aspektu hauek biltzea, baina etorkizunerako ikerketa lerro posibleak direla uste dut. Beraz ea gai hau niri bezain beste interesatu zaion besteren batek edo nik neuk azterketa honekin jarraitzeko aukerarik dugun etorkizunean.

BIBLIOGRAFIA

Arauk

Gipuzkoa

- 14/1991 Foru Araua, 1991ko abenduaren 27koa, Ondarearen gaineko Zergari buruzkoa. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 10. Iturria: http://www2.gipuzkoa.net/wps/portal!/ut/p/b1/hZDbboJAEIafxQdoZhfk4CUIKi hbYA8KN4TiBqUiiSeUpy8mJk2aFGcuJpN8f_5_BJIIdEU3tImpI9hAesxv-zK_7JtjfnjuqZ5horiWjS1kYkdDnhrFo2E6q-egqQH0D9loT_62J_2euZPuWcjQ8Uv_QDwXP_Ka-ZSWEM66MSUN8ACv4ChU94dQxZNLcGHVFFfDQKNs6gy22ZJ65
- 6/2011 Foru Araua, 2011ko abenduaren 26koa, Ondarearen gaineko Zerga berrezartzen duena. *Gipuzkoako Aldizkari Ofiziala*. Donostia, 2011ko abenduak 27, 244 zkia., 44or. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 10. Iturria: <https://ssl4.gipuzkoa.net/boletin/asp/ViewRoot.asp?Item=6&Action=Html>
- 10/2012 Foru Araua, 2012ko abenduaren 18koa, Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergarena. *Gipuzkoako Aldizkari Ofiziala*. Donostia, 2012ko abenduak 21, 243 zkia., 6or. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 10. Iturria: <https://ssl4.gipuzkoa.net/boletin/asp/ViewRoot.asp?Action=Html&Item=0&X=531172452>
- 3/2014 Foru Araua, 2014ko urtarrilaren 17koa, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarena. *Gipuzkoako Aldizkari Ofiziala*. Donostia, 2014ko urtarrilak 22, 13 zkia., 169or. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 10. Iturria: <https://ssl4.gipuzkoa.net/boletin/asp/ViewRoot.asp?Action=Html&Item=2&X=605121920>
- 6/2015 Foru Araua, 2015eko abenduaren 23koa, Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren erreformari buruzkoa. *Gipuzkoako Aldizkari Ofiziala*. Donostia, 2015eko abenduak 24, 246 zkia., 1or. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 10. Iturria: <https://ssl4.gipuzkoa.net/boletin/asp/ViewRoot.asp?Action=Html&Item=2&X=531172724>

Araba

- 9/2013 Foru Araua, 2013ko martxoaren 11koa, Ondarearen gaineko Zergari buruzkoa. *Arabako Lurralde Historikoaren Aldizkari Ofiziala*. Gasteiz, 2013ko martxoak 20, 34 zkia., 58 or. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 10. Iturria: https://www.araba.eus/botha/Boletines/2013/034/2013_034_01378.pdf

Bizkaia

- 2/2013 Foru Araua, 2013ko otsailaren 27koa, Ondarearen gaineko Zergari buruzkoa. *Bizkaiko Aldizkari Ofiziala*. Bilbo, 2013ko martxoak 4, 44 zkia., 2723 or. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 10. Iturria: http://www.bizkaia.eus/Lehendakaritza/Bao_Bob/2013/03/20130304a044.pdf?redirigido=1

Nafarroa

Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio. *Boletín Oficial de Navarra*. Iruña, 1992ko otsailak 12, 145 zkia. Eskuratzeguna: 2017ko Maiatzak 12. Iturria: <http://www.navarra.es/NR/rdonlyres/C5F1BBE3-B501-47A9-B137-B028202B6380/0/CompletoLeypatri170112.pdf>

Espainia

Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio. *Boletín Oficial del Estado*. Madril, 1991ko ekainak 7, 136 zkia. Eskuratzeguna: 2017ko Maiatzak 12. Iturria: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1991-14392>

Constitución española (1978). *Boletín Oficial del Estado*. 1978ko abenduak 29, 311 zkia., 29313or. Eskuratzeguna: 2017ko Maiatzak 3. Iturria: https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-1978-31229

Frantzia

Impôt d solidarité sur la fortune. Direction Générale des Finances Publiques. (2013). *Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts*. Eskuratzeguna: 2017ko Maiatzak 15. Iturria: Impots.gouv.fr: <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5328-PGP>

Norvegia

LOV-1999-03-26-14, om skatt av formue og inntekt. Lovdata. (2017). *Rettskilder: Lov: Lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven)*. Eskuratzeguna: 2017ko Maiatzak 18. Iturria: Lovdata: <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1999-03-26-14>

Erreferentziak

Agencia Tributaria. (2017). *Manual Práctico Renta y Patrimonio 2016*. Eskuratzeguna: 2017ko Maiatzak 10. Iturria: http://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/DIT/Contenidos_Publicos/CAT/AYUWEB/Biblioteca_Virtual/Manuales_practicos/Renta/ManualRentaPatrimonio2016_es_es.pdf

Andreu, A., & Fernández, J. (2011). De la RSC a la sostenibilidad corporativa: Una evolución necesaria para la creación de valor. *Harvard Deusto Business Review* (207), 4-21. Eskuratzeguna: 2017ko Maiatzak 4. Iturria: http://albertoandreu.com/wp-content/uploads/2012/01/De-la-RSC-a-la-Sostenibilidad_HDBR2.pdf

Artaraz, M. (2002). Teoría de las tres dimensiones del desarrollo sostenible. *Ecosistemas*. Eskuratzeguna: 2017ko Apirilak 11. Iturria: <https://www.revistaecosistemas.net/index.php/ecosistemas/article/download/614/580>

Bermejo, R. (2014). *Del desarrollo sostenible según Brundtland a la sostenibilidad como biomimesis*. Bilbao: Hegoa. Eskuratzeguna: 2017ko Apirilak 24. Iturria: <http://publicaciones.hegoa.ehu.es/publications/315>

Bermejo, R., Arto, I., Hoyos, D., & Garmendia, E. (2010). Menos es más: Del desarrollo sostenible al decrecimiento sostenible. *Hegoa lan koadernoak* (52). Eskuratzeguna: 2017ko Apirilak 19. Iturria: <http://www.ehu.eus/ojs/index.php/hegoa/article/view/10593>

Byrne, J., & Glover, L. (2002). A common future or towards a future commons: Globalization and sustainable development since UNCED. *International Review*

- for Environmental Strategies, III* (1), 5-25. Eskuratze-eguna: 2017ko Apirilak 19. Iturria: <https://pdfs.semanticscholar.org/4a5e/8b40653c47eb684fc7d991e9c99c6df14920.pdf>
- Castellanos, M. L. (2009). El desarrollo sustentable y la globalización: lo que la lógica de mercado no contó. *La Chronique des Amériques* (8), 1-8. Eskuratze-eguna: 2017ko Apirilak 11. Iturria: http://www.ieim.uqam.ca/IMG/pdf/Maria_Lorena.pdf
- CEPAL (2003). *Globalización y desarrollo*. (J. Martin, & J. Ocampo, Edk) Brasil. Eskuratze-eguna: 2017ko Apirilak 4. Iturria: <http://repositorio.cepal.org/handle/11362/1811>
- De la Cuesta, M. (2004). El porqué de la responsabilidad social corporativa. *Boletín económico ICE* (2813), 45-58. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 3. Iturria: http://www.revistasice.info/cache/pdf/BICE_2813_45-58_3878E11FE5EA92486445FF5860C4DF47.pdf
- De la Cuesta, M., & Valor, C. (2003). Responsabilidad social de la empresa: Concepto, medición y desarrollo en España. *Boletín económico de ICE* (2755), 7-19. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 4. Iturria: http://www.revistasice.info/cache/pdf/BICE_2755_07-19_843B2AFA16833BD45F65BF48332D2587.pdf
- De Pablos, L. (2015). Imposición sobre la riqueza personal en los sistemas fiscales actuales. H. Franco, R. Pitterle, T. Mendibil, T. Caverro, L. de Pablos, J. L. Hernández, . . . B. Hecce en, *Nuevas propuestas para la tributación de la riqueza en Europa* (or. 65-88). Diputación Foral de Gipuzkoa, Departamento de Hacienda y Finanzas.
- ELGA (d.g.). *10 preguntas sobre BEPS*. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 4. Iturria: <https://www.oecd.org/ctp/10-preguntas-sobre-beps.pdf>
- Europa Press (2016ko Azaroak 25). ¿Cuánto paga cada país en impuestos? La presión fiscal de España, entre las más bajas de la UE. *El Economista*. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 3. Iturria: <http://www.eleconomista.es/economia/noticias/7984804/11/16/La-presion-fiscal-en-Espana-fue-del-346-del-PIB-en-2015-siete-puntos-por-debajo-de-la-media-de-la-eurozona.html>
- Eusko Jaurlaritz. (2016ko Otsailak 12). *Euskadiko finantzaketa-sistemaren ezaugarriak*. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 10. Iturria: euskadi.eus: <http://www.euskadi.eus/ezaugarriak-finantzaketa-sistema/web01-s2oga/eu/>
- Expansión. (2016ko Martxoak 21). Las pymes pagan más impuestos que las grandes empresas. *Expansión*. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 3. Iturria: <http://www.expansion.com/pymes/2016/03/21/56ec3c7022601de8638b4650.html>
- Fernández, R. (2007). *Responsabilidad social corporativa*. San Vicente, Espainia: Editorial Club Universitario.
- FMI (2000). *La globalización: ¿Amenaza u oportunidad?* Eskuratze-eguna: 2017ko Apirilak 4. Iturria: <https://www.imf.org/external/np/exr/ib/2000/esl/041200s.htm>

- FMI (2002). *Mejorar el acceso a los mercados: Mayor coherencia entre la ayuda y el comercio exterior*. Eskuratzeguna: 2017ko Apirilak 28. Iturria: <https://www.imf.org/external/np/exr/ib/2002/esl/032102s.htm>
- Franco, H. (2015). El valor político de la tributación sobre la riqueza. H. Franco, R. Pitterle, T. Mendibil, T. Cavero, L. de Pablos, J. L. Hernández, . . . B. Herce en, *Nuevas propuestas para la tributación de la riqueza en Europa* (or. 5-14). Diputación Foral de Gipuzkoa, Departamento de Hacienda y Finanzas.
- Gallopín, G. (2003). Sostenibilidad y desarrollo sostenible: Un enfoque sistémico. *Serie medio ambiente y desarrollo CEPAL*(64). Eskuratzeguna: 2017ko Apirilak 12. Iturria: <http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/5763/S033120%20es.pdf?sequence=1>
- Garzón, A. (2011). Paraísos fiscales en la globalización financiera. *Historia actual online* (26), 141-153. Eskuratzeguna: 2017ko Maiatzak 3. Iturria: http://www.academia.edu/28015683/Dialnet_Paraisos_Fiscales_En_La_Globalizacion_Financiera_3747105
- Global Justice Now (2016). *10 biggest corporations make more money than most countries in the world combined*. Eskuratzeguna: 2017ko Ekainak 8. Iturria: <http://www.globaljustice.org.uk/news/2016/sep/12/10-biggest-corporations-make-more-money-most-countries-world-combined>
- Gómez Gutiérrez, C. (2014). El desarrollo sostenible: Conceptos básicos, alcance y criterios para su evaluación. B. Garea Moreda, A. Torres Valle, C. Gómez Gutiérrez, R. Pichs Madruga, U. Jáuregui Haza, O. Valdés Valdés, . . . Z. González Espino en, *Cambio climático y Desarrollo Sostenible. Bases Conceptuales para la Educación en Cuba* (or. 90-111). La Habana, Cuba: Educación Cubana. Eskuratzeguna: 2017ko Apirilak 19. Iturria: <http://www.unesco.org/fileadmin/MULTIMEDIA/FIELD/Havana/pdf/Cap3.pdf>
- Gupta, S., Keen, M., Clements, B., Fletcher, K., De Mello, L., & Mani, M. (2002). Dimensiones fiscales del desarrollo sostenible. *Serie de folletos FMI* (54-S). Eskuratzeguna: 2017ko Apirilak 27. Iturria: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/pam/pam54/spa/pam54s.pdf>
- Hernández, J. (2015). Impuesto sobre la riqueza y las grandes fortunas de Gipuzkoa. H. Franco, R. Pitterle, T. Mendibil, T. Cavero, L. de Pablos, J. L. Hernández, . . . B. Herce en, *Nuevas propuestas para la tributación de la riqueza en Europa* (or. 89-113). Diputación Foral de Gipuzkoa, Departamento de Hacienda y Finanzas.
- Huerta, G. (2013). Financiarización, crisis e ingobernabilidad. *Ola financiera* (14), 59-86. Eskuratzeguna: 2017ko Apirilak 7. Iturria: http://www.olafinanciera.unam.mx/new_web/14/pdfs/Huerta-OlaFinanciera14.pdf
- Hunter, R. (2001). The Rising Inequality of World Income Distribution. *Finance & Development*, 38 (4). Eskuratzeguna: 2017ko Apirilak 12. Iturria: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2001/12/wade.htm>
- Martin-Cabello, A. (2013). Sobre los orígenes del proceso de globalización. *Methaodos.revista de ciencias sociales*, 1 (1). Eskuratzeguna: 2017ko Apirilak 4. Iturria: <https://www.methaodos.org/revista-methaodos/index.php/methaodos/article/view/22>

- Martínez, J., & Miquel, A. (2013). Instrumentos clave en la lucha contra el fraude: La importancia de la educación fiscal. *Crónica Tributaria* (146), 179-192. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 2. Iturria: https://www.economistas.es/Contenido/REAF/CronicaTributaria/146/146_Martinez.pdf
- Mendibil, T. (2015). La fiscalidad de la riqueza neta en Europa. H. Franco, R. Pitterle, T. Mendibil, T. Cavero, L. de Pablos, J. Hernández, . . . B. Herce en, *Nuevas propuestas para la tributación de la riqueza en Europa* (or. 27-41). Diputación Foral de Gipuzkoa, Departamento de Hacienda y Finanzas.
- Observatorio de Responsabilidad Social Corporativa (2014). *Introducción a la Responsabilidad Social Corporativa*. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 4. Iturria: <http://observatoriorsc.org/introduccion-la-responsabilidad-social-corporativa/>
- Observatorio de Responsabilidad Social Corporativa (2014). *Obligaciones fiscales de las empresas y responsabilidad social corporativa*. Eskuratze-eguna: 2017ko Apirilak 24. Iturria: <http://observatoriorsc.org/obligaciones-fiscales-de-las-empresas-y-rsc/>
- Observatorio de Responsabilidad Social Corporativa. (2015). *La información fiscal en las memorias anuales de las empresas del IBEX 35*. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 5. Iturria: http://www.observatoriorsc.org/Fiscal_Ibex35_2015_vf_OBRSC.pdf
- Obstfel, M. (2016). Reencarrilar el comercio. *Finanzas y Desarrollo (FMI)*, 53 (4), 12-16. Eskuratze-eguna: 2017ko Apirilak 6. Iturria: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/spa/2016/12/index.htm>
- Oxfam Intermon (2014). *Tanto tienes, ¿tanto pagas?: Fiscalidad justa para una sociedad más equitativa*. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 3. Iturria: <http://www.oxfamintermon.org/sites/default/files/documentos/files/TantoTienesTantoPagas.pdf>
- Oxfam Intermon (2015). *La ilusión fiscal: Demasiadas sombras en la fiscalidad de las grandes empresas*. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 3. Iturria: <https://oxfamintermon.s3.amazonaws.com/sites/default/files/documentos/files/InformeLailusionFiscal2015.pdf>
- Oxfam Intermon (2016). *Beneficios para quién: Los paraísos fiscales como principal amenaza para una fiscalidad justa*. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 2. Iturria: <https://oxfamintermon.s3.amazonaws.com/sites/default/files/documentos/files/Beneficios-para-quien.pdf>
- Pacto Mundial: Red Española (d.g.). *10 principios*. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 4. Iturria: Un Global Compact: <http://www.pactomundial.org/category/aprendizaje/10-principios/>
- Piketty, T. (2014). *El capital en el siglo XXI*. Mexikoko Hiria: Fondo de Cultura Económica. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 23. Iturria: <https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=ZiaUBQAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT7&dq=capital+siglo+xxi&ots=5Xna1vgHnu&sig=pmvNsdHfxdSSrjeeEHlmc68EaU#v=onepage&q=capital%20siglo%20xxi&f=false>

- PNUD (2007). *La globalización en beneficio de todos: Informe anual 2007*. New York. Eskuratze-eguna: 2017ko Apirilak 6. Iturria: http://www.undp.org/content/undp/es/home/librarypage/corporate/undp_in_action_2007.html
- PNUD (2014). *Informe sobre desarrollo humano 2014*. Washington DC: PNUD. Eskuratze-eguna: 2017ko Apirilak 24. Iturria: <http://hdr.undp.org/sites/default/files/hdr14-summary-es.pdf>
- PNUD (d.g.). *Datos: El Índice de Desarrollo Humano (IDH)*. Eskuratze-eguna: 2017ko Apirilak 24. Iturria: Human Development Reports: <http://hdr.undp.org/es/content/el-%C3%ADndice-de-desarrollo-humano-idh>
- Rodríguez, J. (2007). Responsabilidad social corporativa y análisis económico: práctica frente a teoría. *Ekonomiaz* (65), 12-49. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 5. Iturria: <http://www.ogasun.ejgv.euskadi.eus/r51-k86aekon/es/k86aEkonomiazWar/ekonomiaz/abrirArticulo?idpubl=60®istro=849>
- Rubio, E., & Akizu, B. (2005). Desarrollo sostenible y globalización: cuando el futuro influye sobre el presente. *Lan harremanak*, 12, 186-214. Eskuratze-eguna: 2017ko Apirilak 7. Iturria: http://www.ehu.es/ojs/index.php/Lan_Harremanak/issue/view/286
- Sarwat, J., Mahmud, A., & Papageorgiou, C. (2014). ¿Qué es la economía keynesiana? *Finanzas & Desarrollo*, 51 (3), 53-54. Eskuratze-eguna: 2017ko Apirilak 5. Iturria: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/spa/2014/09/pdf/basics.pdf>
- Shorrocks, A., Davies, J., Lluberas, R., & Koutsoukis, A. (2016). *Global Wealth Report 2016*. Zurich, Switzerland: Credit Suisse. Eskuratze-eguna: 2017ko Apirilak 12. Iturria: <http://publications.credit-suisse.com/tasks/render/file/index.cfm?fileid=AD783798-ED07-E8C2-4405996B5B02A32E>
- Stiglitz, J. (2012). *El precio de la desigualdad*. Madril, Espainia: Taurus.
- The Norwegian Tax Administration (2017). *Rates: Wealth tax rate*. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 13. Iturria: The Norwegian Tax Administration: <http://www.skatteetaten.no/en/Rates/Wealth-tax/>
- UNICEF (d.g.). *Globalización e infancia*. Ofinicia regional para America Latina y el Caribe, Panama. Eskuratze-eguna: 2017ko Apirilak 6. Iturria: [https://www.unicef.org/lac/Globalizacion_e_infancia\(11\).pdf](https://www.unicef.org/lac/Globalizacion_e_infancia(11).pdf)
- Viñas, J. (2017ko Martxoak 9). ¿Cuánto pagan de verdad las empresas por el impuesto de sociedades? *CincoDías*. Eskuratze-eguna: 2017ko Maiatzak 3. Iturria: http://cincodias.elpais.com/cincodias/2017/03/08/economia/1488989674_965631.html
- Zurbano, M. (2010). Munduko ekonomiaren globalizazioa. E. Areskurrinaga, E. Bidaurratzaga, A. Dubois, H. Franco, Y. Jubeto, M. Larrañaga, . . . M. Zurbano en, *Ekonomia globala: gizarte globalerako oinarri berriak* (or. 43-75). Bilbo: Udako Euskal Unibertsitatea. Eskuratze-eguna: 2017ko Apirilak 5. Iturria: www.ueu.eus/download/liburua/EkonomiaGlobala.pdf

ERANSKINA

I. Eranskina: Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren eskala

6. Taula. Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren oinarri likidagarri orokorraren tarifa

Oinarri likidagarri orokorra (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
0	0	15.550	23
15.550	3.576,50	15.550	28
31.100	7.930,50	15.550	35
46.650	13.373	19.990	40
66.640	21.369	25.670	45
92.310	32.920,50	30.760	46
123.070	47.070,10	56.390	47
179.460	73.573,40	Hortik gora	49

Iturria: Egokitua, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko 2014ko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Araitik.

7. Taula. Gipuzkoako Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren aurrezpenaren oinarri likidagarriaren tarifa

Aurrezpenaren oinarri likidagarriaren zatia (€)	Tasa (%)
2.500 arte	20
2.500,01etik 10.000raino	21
10.000,01etik 15.000raino	22
15.000,01etik 30.000raino	23
30.000,01etik gora	25

Iturria: Egokitua, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko 2014ko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Araitik.

II. Eranskina: Aberastasun garbia zergapetzen duten zerga desberdinen eskalak

8. Taula. Arabako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa

Oinarri likidagarria (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
0	0	200.000	0,2
200.000	400	200.000	0,3
400.000	1.000	400.000	0,5
800.000	3.000	800.000	0,9

1.600.000	10.200	1.600.000	1,3
3.200.000	31.000	3.200.000	1,7
6.400.000	85.400	6.400.000	2,1
12.800.000	219.800	Hortik gora	2,5

Iturria: Egokitua, Ondarearen gaineko Zergari buruzko 2013ko martxoaren 11ko 9/2013 Foru Araitik.

9. Taula. Bizkaiko Ondarearen gaineko Zergaren tarifa

Oinarri likidagarria (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
0	0	800.000	0,2
800.000	1.600	800.000	0,6
1.600.000	6.400	1.600.000	1
3.200.000	22.400	3.200.000	1,5
6.400.000	70.400	6.400.000	1,75
12.800.000	182.400	Hortik gora	2

Iturria: Egokitua, Ondarearen gaineko Zergari buruzko 2013ko otsailaren 27ko 2/2013 Foru Araitik

10. Taula. Nafarroako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa

Oinarri likidagarria (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
0	0	155.511,88	0,16
155.511,88	248,82	155.511,88	0,24
311.023,76	622,04	311.023,76	0,4
622.047,53	1.866,13	622.047,53	0,72
1.244.095,06	6.344,87	1.244.095,06	1,04
2.488.190,11	19.283,46	2.488.190,11	1,36
4.976.380,22	53.122,84	4.976.380,22	1,68
9.952.760,45	136.726,02	Hortik gora	2

Iturria: Egokitua, Ondarearen gaineko Zergari buruzko 1992ko azaroaren 19ko 13/1992 Foru Araua aldatzen duen 2014ko abenduaren 24ko 29/2014 Foru Araitik.

11. Taula. Espainiako Ondarearen gaineko Zergaren arau orokorreko tarifa

Oinarri likidagarria (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
0	0	167.129,45	0,2
167.129,45	334,26	167.123,43	0,3
334.252,88	835,63	334.246,87	0,5

668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,9
1.336.999,51	8.523,36	1.336.999,50	1,3
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,7
5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,1
10.695.996,06	183.670,29	Hortik gora	2,5

Iturria: Egokitua, Ondarearen gaineko Zergari buruzko 1991ko ekainaren 6ko 19/1991 Legea aldatzen duen 2001eko abenduaren 27ko 21/2001 Legetik.

12. Taula. Andaluziako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa

Oinarri likidagarria (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
0	0	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,75	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	Hortik gora	3,03

Iturria: Egokitua (Agencia Tributaria, 2017)

13. Taula. Asturiasko Ondarearen gaineko Zergaren tarifa

Oinarri likidagarria (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
0	0	167.129,45	0,22
167.129,45	367,68	167.123,43	0,33
334.252,88	919,19	334.246,87	0,56
668.499,75	2.790,97	668.499,76	1,02
1.336.999,51	9.609,67	1.336.999,50	1,48
2.673.999,01	29.397,26	2.673.999,02	1,97
5.347.998,03	82.075,05	5.347.998,03	2,48
10.695.996,06	214.705,40	Hortik gora	3

Iturria: Egokitua (Agencia Tributaria, 2017)

14. Taula. Balear Uharteetako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa

Oinarri likidagarria (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
0	0	170.472,04	0,28

170.472,04	477,32	170.465	0,41
340.937,04	1,176,23	340.932,71	0,69
681.869,75	3.528,67	654.869,76	1,24
1.336.739,51	11.649,06	1.390.739,49	1,79
2.727.479	36.543,30	2.727.479	2,35
5.454.958	100.639,06	5.454.957,99	2,90
10.909.915,99	258.832,84	Hortik gora	3,45

Iturria: Egokitua (Agencia Tributaria, 2017)

15. Taula. Kantabriako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa

Oinarri likidagarria (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
0	0	167.129,45	0,2
167.129,45	334,26	167.123,43	0,3
334.252,88	835,63	334.246,87	0,5
668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,9
1.336.999,51	8.523,36	1.336.999,50	1,3
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,7
5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,1
10.695.996,06	183.670,29	Hortik gora	2,5

Iturria: Egokitua (Agencia Tributaria, 2017)

16. Taula. Kataluniako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa

Oinarri likidagarria (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
0	0	167.129,45	0,21
167.129,45	350,97	167.123,43	0,315
334.252,88	877,41	334.246,87	0,525
668.499,75	2.632,21	668.500	0,945
1.336.999,75	8.949,54	1.336.999,26	1,365
2.673.999,01	27.199,58	2.673.999,02	1,785
5.347.998,03	74.930,46	5.347.998,03	2,205
10.695.996,06	192.853,82	Hortik gora	2,75

Iturria: Egokitua (Agencia Tributaria, 2017)

17. Taula. Extremadurako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa

Oinarri likidagarria (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
-------------------------------------	----------------	--	----------

0	0	167.129,45	0,3
167.129,45	501,39	167.123,43	0,45
334.252,88	1.253,44	334.246,87	0,75
668.499,75	3.760,30	668.499,76	1,35
1.336.999,01	12.785,04	1.336.999,50	1,95
2.673.999,01	38.856,53	2.673.999,02	2,55
5.347.998,03	107.043,51	5.347.998,03	3,15
10.695.996,06	275.505,45	Hortik gora	3,75

Iturria: Egokitua (Agencia Tributaria, 2017)

18. Taula. Galiziako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa

Oinarri likidagarria (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
0	0	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,76	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	Hortik gora	3,03

Iturria: Egokitua, (Agencia Tributaria, 2017)

19. Taula. Murtziako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa

Oinarri likidagarria (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
0	0	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,75	334.246,87	0,60
668.499,75	3.008,23	668.499,76	1,08
1.336.999,51	10.228,03	1.336.999,50	1,56
2.673.999,01	31.085,22	2.673.999,02	2,04
5.347.998,03	85.634,80	5.347.998,03	2,52
10.695.996,06	220.404,35	Hortik gora	3

Iturria: Egokitua (Agencia Tributaria, 2017)

20. Taula. Valentziako Ondarearen gaineko Zergaren tarifa

Oinarri likidagarria (goi muga) (€)	Kuota osoa (€)	Oinarri likidagarriaren gainerakoa (€)	Tasa (%)
0	0	167.129,45	0,25
167.129,45	417,82	167.123,43	0,37
334.252,88	1.036,18	334.246,87	0,62
668.499,75	3.108,51	668.499,76	1,12
1.336.999,51	10.595,71	1.336.999,50	1,62
2.673.999,01	32.255,10	2.673.999,02	2,12
5.347.998,03	88.943,88	5.347.998,03	2,62
10.695.996,06	229.061,43	Hortik gora	3,12

Iturria: Egokitua (Agencia Tributaria, 2017)

21. Taula. Frantziako Impôt d solidarité sur la fortune-ren tarifa

Oinarri likidagarria (€)	Tasa (%)
800.000 arte	0
800.000,01etik 1.300.000raino	0,5
1.300.000,01etik 2.570.000raino	0,7
2,570.000,01etik 5.000.000raino	1
5.000.000,01etik 10.000.000raino	1,25
10.000.000,01etik gora	1,5

Iturria: Egokitua, Impôt d solidarité sur la fortune-tik.

22. Taula. Norvegiako Lov om skatt av formue og inntekt-ren tarifa

Organismoa	Oinarri likidagarria (NOK)	Tasa (%)
Udalari	0tik 1.480.000ra	0
	1.480.000,01etik gora	0,7
Estatuari	0tik 1.480.000ra	0
	1.480.000,01etik gora	0,15

Iturria: Egokitua, The Norwegian Tax Administration (2017)tik.

III. Eranskina: Helena Francori egindako elkarrizketaren gidoia

1. Zergatik diseinatu aberastasun garbia zergapetzen duen zerga berri bat?
2. Aldaketa garrantzitsuenak jarduera enpresarialeiei lotutako ondasunen eta enpresa partaidetzen salbuespena hobariagatik aldatzea eta babes fiskala kentzea izan ziren,

guztu hori zerga tarifaren murrizketa batekin konpentsatuz. Zergatik aldaketa horiek? Eta justifikatuak badaude, zergatik hainbeste kritika?

3. Kritika nagusienetarikoak jarduera enpresarialeiei lotutako ondasunak eta enpresa familiarretako partaidetzak zergapetzeak enpresariak euren enpresan inbertitzeko dituzten pizgarriak murriztuko zituela, eta beste leku gehienetan salbuetsiak daudenez, salbuetsiak dauden beste lurralde horietako batera lekualdatuko zirela ziren. Hain larriak izan al ziren ondorioak? Hau da, enpresarien inbertsio produktibo txikiagoa eta kapital irteerak ekarri al zituen benetan?
4. Zergatik kuota osoan %75eko hobaria? Hau da, zergatik portzentaje hori?
5. EAJk burututako erreforma partzalean hobaria salbuespenagatik aldatu zuen berriro ere. Egokiagoa al deritzozu %75eko hobaria gutxiegi irudituz gero behintzat %100eko hobaria jartzeari, hobaria ezabatu eta salbuespenagatik aldatzea baino? Behintzat ondare elementu horiek aitortu beharko lituzkete zergadunek eta kontrola mantenduko litzateke, ala?
6. EAJk ez du momentuz babes fiskala berrezarri, baina gaizki ulertu ez badut, berrezartzeko asmotan zebilen. Nola ikusten duzu babes fiskalaren etorkizuna? Kritikoek dioten bezala, konfiskatzailea al da Gipuzkoako zerga?
7. Presio handiak jasan al zenituzten zerga berria ezartzean? Oker ez banago, Bruselaren ere aurkeztu zenuten. Informazioa bilatu nahian ibili naiz baina ez dut ezer handirik aurkitu. Zer gertatu zen? Zein erantzun jaso zenuten?
8. Zein izan ziren zuek diseinatutako AFHZren emaitzak?
9. Espainiar estatuan aplikatzen diren zerga desberdinen artean desberdintasun handiak daudela esango nuke. Madrilen %100eko hobaria aplikatzen da eta Errioxan %50ekoa. Arabak eta Bizkaiak dute salbuetsitako minimo eta ohiko etxebizitzagatik salbuespen handiena eta gainera Bizkaian higiezinak euren balioaren %50ean soilik baloratzen dira eta zerga tarifa merkea da (zerga tasa maximo txikiena du Gipuzkoaren ondoren, Nafarroarekin batera). Nafarroan salbuetsitako minimoa eta ohiko etxebizitzagatik salbuespena Estatuko batez bestekoa baino txikiagoak izateaz gain jarduera enpresarialeiei lotutako ondasunak eta enpresa partaidetzak ez daude salbuetsiak, %100eko hobaria dute milioi bat euroko balioraino eta %80koa hortik aurrera. Aragoik du guztietan salbuetsitako minimo txikiena (400.000€) eta Kataluniak, Valentziak eta batez ere Extremadurak salbuetsitako minimoa jaisteaz gain zerga tarifa Estatuko erregela orokorrekoaren gainetik igo dute, Extremadurako zerga delarik guztietan garestiena. Noski, guztiek aplikatzen dute babes fiskala eta Nafarroan izan ezik beste guztietan daude salbuetsiak jarduera enpresarialeiei lotutako ondasunak eta enpresa partaidetzak. Zer deritzozu Estatuan aplikatzen diren zerga desberdinei buruz? Ba al du zentzurik Madrilgo %100eko hobariak? Ez al lukete guztiek salbuetsitako minimo, ohiko etxebizitzagatik salbuespen eta zerga tarifa antzekoa izan beharko? Ez al dira erdi klaseak zigortzen ari salbuetsitako minimoa jaitsi eta aldi berean zerga tarifa igotzean? Eta Bizkaian ez al dira gehiegizko salbuespenak eskaintzen ari?
10. Esan bezala, Nafarroan jarduera enpresarialeiei lotutako ondasun eta eskubideak eta enpresa familiarretako partaidetzak ez daude salbuetsiak. %100eko kenkaria aplikatzen da kuota osoan ondare elementu hauei dagokien zati proportzionalagatik elementu hauen milioi bat euroko balioraino, eta %80koa balio hori gainditzen duten ondare elementuen zati proportzionalagatik. Zer deritzozu ondare elementu hauei tratamendu fiskal onuragarriagoa emateko modu honi? Nire ustez

salbuespena baino hobea da, gutxienez kontrola mantentzea ahalbidetu baitezake eta milioi batetik gorako ondare elementuen titular direnek zertxobait ordaindu behar baitute. Baina ez al da gehiegizko abantaila milioi batetik beherako balioa duten ondare elementuengatik zerga ordainketarik ez galdatzea?

11. Europa mailan Frantzia eta Norvegia ere aplikatzen da aberastasun garbia zamatzeko duen zergaren bat. Zailtasunak izan ditut Frantziako eta Norvegiako zergetako aspektu garrantzitsuenak aztertzeko, legeak euren hizkuntzetan baitaude. Oker ez banago, Frantzia 1,3 milioi €tik gorako pertsona fisikoak soilik daude zerga honi lotuta eta zergadunek 800.000€ko salbuetsitako minimoa dute. Ohiko etxebizitzak %30eko murriztapena du eta jarduera enpresariak lotutako ondasunak eta enpresa familiarretako partaidetzak salbuetsiak daude. Gipuzkoan izan ezik gainerako espainiar lurraldetan bezala, babes fiskala aplikatzen da. Zerga tarifari dagokionez %0,5 eta %1,5 bitarteko zerga tasak aplikatzen ditu, zerga tasa minimoa Espainiako edozein baino altuagoa den arren, Gipuzkoarekin batera zerga tasa maximo txikiena duelarik (Norvegiakoa baino handiagoa). Erdi klaseak gehien babesten dituen zerga dela esango genuke ala? 1,3 milioi €tik gorako oinarri zergagarria duten pertsonak soilik daude zerga honi lotuak eta Extremaduran adibidez 1,2 milioi €ko oinarri zergagarriaren zergadun batek jada 4.185€ ordaindu ditzake eta norvegiar batek berriz, 8.855€. Zer iruditzen orokorrean zerga hau? Ba al du zerbait aipagarririk?
12. Ohiko etxebizitzagatiko murriztapena Frantzia eta Norvegia balio portzentualetan ematen da. Espainian aldiz, ohiko etxebizitzagatiko salbuespena balio absolututan adierazten da. Ez al du progresibotasuna murrizten balio erlatibotan adierazteak? Hau da, Espainian ohiko etxebizitza garestiagoak izateko luxua duten zergadunek euren etxebizitzaren balioaren proportzio txikiagoa izaten dute salbuetsita ohiko etxebizitza merkeagoak dituzten zergadunek baino. Aldiz, Frantzia eta Norvegia etxebizitzaren balioa edozein izanda ere guztiek proportzio bera uzten dute salbuetsita. Ez al da ohiko etxebizitzaren balioa gaitasun ekonomiko handiago baten adierazle, eta beraz, ez al lukete gehiago ordaindu behariko ohiko etxebizitza garestiagoak dituztenek?
13. Norvegia salbuetsitako minimoa oso txikia da (158.182,40€) eta zerga tasa bakarra aplikatzen da, %0,85ekoa hain zuzen. Ohiko etxebizitzak merkatu balioaren %25ean baloratzen dira eta gainerako higiezinak %80an. Ez dago enpresa familiarretako partaidetzengatik salbuespen edo hobaririk eta ezta babes fiskalirik ere. Oker ez banago, merkatu antolatuetan kotizatzen duten enpresetako partaidetzak merkatu balioaren %90ean baloratzen dira oinarri zergagarrian, eta merkatu antolatuetan kotizatzen ez duten enpresenak aldiz, aurreko urteko Sozietateen gaineko Zergako oinarri zergagarritik zergadunaren partaidetzari dagokion proportzioaren %90ean. Zailtasunak izan ditut enpresa partaidetzen baloraketa irizpide hauek ulertzerakoan. Ba al dakizu hala ote den? Hala izanez gero, partaidetza guztiak baloratzen ditu %90ean. Ez du enpresa familiarretako partaidetzen eta gainerakoen arteko desberdintasunik egiten. Zer deritzozu honi buruz?
14. Behin baino gehiagotan irakurri dut Norvegiakoa dela Europako hoberen diseinatutako zerga, Gipuzkoako Tribunal Ekonomiko-Administratibo Foraleko presidente zen Txema Mendibilen “La fiscalidad de la riqueza neta en Europa” artikuluan adibidez. Baina zerga tasa bakarra aplikatzeak ez al du progresibotasuna arriskuan jartzen? Ez al ditu ondare txikiko pertsonak gehiegi zergapetzen?

15. Nire azterketa Europara mugatu dut, baina badakit badirela aberastasun garbia zergapetzen duten antzerako zerga gehiago munduan. Ba al dute azpimarratzeko moduko zerbait esanguratsurik?
16. Oso lurralde gutxik mantentzen dute aberastasun garbia zergapetzen duen zergarik. Nola ikusten duzu zerga hauen etorkizuna? Gainbeheran al daude? Zer egin liteke nazio- nahiz nazioarte- mailan?