



# NAFARROAKO PARLAMENTUKO

## ALDIZKARI OFIZIALA

---

IX. legegintzaldia

Iruña, 2018ko irailaren 24a

114. ZK.

---

### A U R K I B I D E A

G SAILA:

**Txostenak, deialdiak eta Parlamentuko informazioa:**

—Oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerget buruzko (2013-2017) fiskalizazio-txostena, Kontuen Ganberak egina (2. or.).

---

**G saila:**  
**TXOSTENAK, DEIALDIAK ETA PARLAMENTUKO INFORMAZIOA**

---

## **Oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergei buruzko (2013-2017) fiskalizazio-txostena, Kontuen Ganberak egina.**

Nafarroako Parlamentuko Mahaiak, 2018ko irailaren 17an eginiko bilkuran, Eledunen Bartzarrari entzun ondoren, erabaki hau hartu zuen, besteak beste:

Kontuen Ganberak oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergei buruzko (2013-2017) fiskalizazio-txostena egin du.

Nafarroako Kontuen Ganbera arautzen duen abenduaren 20ko 19/1984 Foru Legearen 8.c) artikuluari dagokionez Nafarroako Parlamentuko Erregelamenduaren 205. artikuluan ezarritakoarekin bat, hona hau ERABAKI DA:

**1.** Txosten horren edukiaren jakinaren gainean dagoela adieraztea.

**2.** Nafarroako Parlamentuko Aldizkari Ofizialean argitara dadin agintzea.

Iruñean, 2018ko irailaren 17an

Lehendakaria: Ainhoa Aznárez Igarza

## **Oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergei buruzko (2013-2017) fiskalizazio-txostena, Kontuen Ganberak egina**

### **AURKIBIDEA**

- I.** Sarrera (3. or.).
- II.** Oinordetzen eta dohaintzen gaineko zerga (4. or.).
- III.** Helburuak, norainokoa eta mugak (9. or.).
- IV.** Ondorioak eta gomendioak (10. or.).
  - IV.1 Aurrekontuko diru-sarreraren bilakaera eta oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergari dagozkien espedienteen kopurua (2013-2017) (10. or.).
  - IV.2. Oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergaren kudeaketa-prozesuaren berrikuspena (13. or.).
  - IV.3. Kontrolako jarduketak eta zehapenak ezartzea (15. or.).
  - IV.4. Oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergaren lagin baten berrikuspena (16. or.).
  - IV.5. Amaierako ondorioa eta gomendioak (17. or.).
1. eranskina. Oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergari buruzko oinarritzko araudia (19. or.).
2. eranskina. Oinordetzen kasuan, autolikidazioko espedienteak kudeatzeko prozedura (20. or.).
3. eranskina. Oinordetzen kasuan, likidazio-espedienteak kudeatzeko prozedura (21. or.).
4. eranskina. Dohaintza-espedienteak kudeatzeko prozedura (22. or.).

## **I. SARRERA**

Kontuen Ganberak 2018ko urteko fiskalizazio programan sartu zuen fiskalizazio txosten bat egitea oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergaren (aurrerantzean, ODZ) 2013-2017 aldiko kudeaketari buruz.

Lana 2018ko martxotik ekainera egin zuen auditoriako bi teknikaririk eta auditore batek osatutako lantalde batek, Kontuen Ganberaren zerbitzu juridikoekin, informatikoekin eta administratiboekin lankidetzan.

Txostenak lau atal dauzka, sarrera hau barne; bigarrenetan, ODZren alderdi orokor batzuk deskribatzen dira; hirugarrenak egindako lanaren helburuak, norainokoa eta mugak jasotzen ditu, eta laugarrenean, azkenekoan, lortutako ondorio eta gomendioak azaltzen dira.

Jarduketa honen emaitzak Nafarroako Gobernuko Ogasuneko eta Finantza Politikako kontseilariari eta Nafarroako Zerga Ogasuneko kudeatzaileari azaldu zitzaizkion, egokitzen zituzten alegazioak egin zitzaizkion, Nafarroako Kontuen Ganberari buruzko 19/1984 Foru Legearen 11.2 artikuluan aurreikusitakoari jarraituz. Epea iraganda, ez dute alegaziorik aurkeztu.

Eskerrak ematen dizkiegu Ogasuneko eta Finantza Politikako Departamentuko Nafarroako Zerga Ogasuna (aurrerantzean, NZO) erakunde autonomoko langileei lan hau egiteko eman diguten laguntzarengatik.

## II. OINORDETZEN ETA DOHAINTZEN GAINEKO ZERGA

### ALDERDI OROKORRAK

ODZ zuzeneko tributu subjektibo bat da, pertsona fisikoek erdietsitako irabazizko ondare-gehikuntzak kargatzen dituena.

Oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergari buruzko xedapenen testu bategina onesten dituen abenduaren 16ko 250/2002 Legegintzako Foru Dekretuak eta Oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergaren erregelamendua onesten duen urtarrilaren 26ko 16/2004 Foru Dekretuak osatzen dute ODZren oinarrizko araupetzea; tributu horri buruzko gainerako araudia txosten honekin batera doan I. eranskinean kontsulta daiteke.

Zergaren zerga-egitatea ondoren aipatzen ditugunetatik edozein izan ahal da:

- *Mortis causa* oinordetzak:

- a) Ondasun eta eskubideak jaraunspenez, legatuz edo beste edozein oinordetza motaz eskuratzea, inbentarioak eta banaketak egin gabe egonda ere.
- b) Bizi-aseguruetak kontratuen onuradunek jasotako diru zenbatekoak, kontratu egilea eta onuraduna pertsona ezberdinak direnean, kontratua aseguruak egin duenean edo aseguru kolektiboa denean.
- c) Aseguratu hiltzen bada, aseguru kolektiboko banako kontratutik heldu diren zenbatekoak jasotzea, hura kontratu egilea ez denean.

- *Inter vivos* dohaintzak:

- a) Ondasun eta eskubideak dohaintza edo beste bide juridiko baten bidez "inter vivos" dohainik eskuratzea.
- b) Bizi-aseguruetak kontratuen onuradunek zenbatekoak jasotzea aseguru bizirik irautea dagoenean eta kontratu-egilea onuraduna ez denean.

Subjektu pasiboak eta kasu horietako bakoitzaren zerga-oinarria honako hauek dira:

	Subjektu pasiboa	Zerga-oinarria
"Mortis causa" eskuratzeak	Jaraunseak	Eskuratutako ondasun eta eskubideen balio erreala, zamek edo kargak, zorrak eta gastu kengarriak minoratua
"Inter vivos" erako dohaintzak eta irabazizko eskurapenak	Dohaintza-hartzaileak/onuradunak	Ondasun eta eskubideen balio erreala, kargak eta zor kengarriak minoratua
Bizi-aseguruak	Onuradunak	Jasotako kopuruak

Oinordetzen kasuan tributatzeko gaur egungo baldintza da kausatzaileak ohiko bizilekua Nafarroan eduki izana aurreko urtean, edo atzerrian bizi bada, nafar izaera politikoari eustea<sup>1</sup>; dohaintzen kasuan, ondasun higiezinak eta haien gaineko eskubideen kasuan, halakoak Nafarroako lurraldean daudenean; eta gainerako ondasun eta eskubideetarako, dohaintza-hartzaile edo onuradunak ohiko bizilekua gure erkidegoan duenean<sup>2</sup>.

Araudian aurreikusitako kenkariak egin ondoren, zergaren likidazio-oinarria lortzen da, eta hari aplikatuko zaizkio dagozkion karga-tasak, ahaidetasunaren arabera eta eskuratzearen titulu juridikoaren arabera, hartara tributu-kuota lortuz.

<sup>1</sup> Inguruabar horietatik bakarria ere gertatzen ez bada, zergadunak bizilekua atzerrian duenean eta eskuratutako ondasun eta eskubide guztiak Nafarroako lurraldean daudenean, Nafarroan gauza daitezkeenean edo Nafarroan bete beharrekoak direnean, bai eta bizi-aseguruak kontratuetatik heldutako kopuruak jasotzea ere, kontratua Nafarroako lurraldean egin denean Nafarroan egoitza duten aseguru-entitateekin edo atzerrikoekin.

<sup>2</sup> Kasu horietatik kanpo, zergadunak bizilekua atzerrian duenean eta eskuratutako ondasun eta eskubide guztiak Nafarroako lurraldean daudenean, Nafarroan gauza daitezkeenean edo Nafarroan bete beharrekoak direnean.

Araudiak, halaber, zergaren pean ez dauden kasuak ezartzen ditu (pentsio-planen onuradunek jasotako prestazioak, ezkontideen arteko transmisioak —ezkontide hori partaide, mutualista edo titularra deneko aurreikuspen sozialeko sistemetan egindako ekarpenen kopuru jakin batera bitarte— diru-laguntzak, bekak sariak eta abarrekoak) eta salbuespenak (landa finkak edo ustiategiak baldintza jakin batzuetan, betebeharrak eta bonoak eta abarrekoak).

ODZren kudeaketaren eskumena Nafarroako Gobernuko Ogasuneko eta Finantza Politikako Departamentuko NZOri dagokio eta, zehazkiago, Lur-ondasunen eta Ondarearen gaineko Tributuaren Zerbitzuari. Zerbitzu horrek Oinordetzen eta Dohaintzen Zergaren eta Ondare Eskualdaketan eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergaren Atal bat badauka; atal horretan, bera zuzentzen duen pertsonak, ogasuneko teknikari batek, bost kudeatzailek eta hiru administrari laguntzailek lan egiten dute; horien egitekoa da aitortpenak analizatu, berrikusi eta egiaztatzea, egiaztagiria eskatzea, eta tributu-likidazioak egitea tributu horrekin lotutako zor-osagai guztiak direla-eta eta ondare-eskualdaketan eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga dela-eta. Halaber, zerga honen kudeaketan parte hartzen dute Diru-bilketa Zerbitzuak, Tributu Ikuskaritzaren Zerbitzuak eta NZOren Tributu arloko Informazio Sistemak Zerbitzuak.

#### AUTONOMIA ERKIDEGOEN ARTEKO KONPARAZIOZKO ANALISIA

ODZ dela eta, nabarmendu behar dugu abenduaren 27ko 16/2017 Foru Legeak, zenbait zerga aldatu eta beste tributu-neurri batzuk hartzeari buruzkoak, ODZren xedapenen testu bategina, abenduaren 16ko 250/2002 Legegintzako Foru Dekretuaren bidez onetsitakoa, aldatu zuela, eta aldaketa horrek eragina izan duela 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera sortutako zerga-egitateetan; funtsean karga-tasei buruzko aldaketa aipagarrienak honako taula honetan jasotzen direnak dira:

2013-2017	2018ko urtarriletik aurrera aplikatzekoak diren arau-aldaketak			
	Ezkontideak edo bikote egonkorak		Gurasoen eta seme-alaben arteko zuzeneko transmisioak	
	Jaraunspenak	Dohaintzak	Jaraunspenak	Dohaintzak
% 0,8ko tributazioa, lehenengo eurotik hasita, eta edozein kopurutarako, ezkontideen edo bikotekide egonkorren arteko eta gurasoen eta seme-alaben arteko jaraunspen kasuan eta dohaintzetan.	250.000 euro bitarte, % 0	Lehenengo eurotik aurrera eta edozein kopurutarako, % 0,8	250.000 euro bitarte, % 0	250.000 euro bitarte, % 0,8
	250.000 eurotik gora, % 0,8		250.000 eurotik gora, % 2-16	250.000 eurotik gora, % 2-8

Karga-tasak, kenkariak, hobariak eta salbuespenak nabarmen aldatzen dira autonomia erkidego batetik bestera, eta alde aipagarriak dakartzate tributu-kuotetan. Horri dagokionez, Ekonomia-ariaren eta Aholkulari Fiskalen Erregistroak<sup>3</sup> urtero azterlan bat argitaratzen du, "Fiskalitate autonomikoaren eta foru fiskalitatearen ikuspegia" izenburukoa, zeinean tributuaren arteko aldeak aztertzen baitira. Honako honetan kontsulta daiteke:

<https://www.economistas.es/Contenido/Consejo/Estudios%20y%20trabajos/REAF%20Panorama%20de%20la%20Fiscalidad%20CCAA-2018.pdf>

Azterlan horretan, alderaketa exhaustibo bat egiten da autonomia erkidego desberdinetan oinordetzen eta dohaintzen tributazioaren kasuan gerta daitezkeen kasuistika desberdinei buruz. Adibidez, tributazioko bi kasu tipiko jaso ditugu, erkidegoen arteko desberdintasunak erakusten dituztenak:

<sup>3</sup> Espainiako Ekonomia-ariaren Kontseilu Nagusiaren aholkularitza fiskalaren arloko organo espezializatua. Espainiako ekonomialarien eta merkataritzako titularren 70 elkargoetako kide diren 5.500 aholkulari fiskalek osatzen dute.

Oinordetzen kasua: 30 urteko ezkongabea, bere aitarengandik 800.000 euroko balioa duten ondasunak jaraunsten dituen; horietatik, 200.000 euro etxebizitza bati dagozkio<sup>4</sup>

Autonomia erkidegoa	Kuota likidoa
Aragoi	155.394
Asturias	103.135
Gaztela eta Leon	81.019
Valentziako Erkidegoa	63.193
Gaztela-Mantxa	31.759
Nafarroa	17.000
Galizia	15.040
Kantabria	14.795
Katalunia	9.797
EAE	6.000
Balearrak	5.950
Errioxa	3.176
Murtzia	1.640
Extremadura	1.588
Madril	1.586
Kanariak	134
Andaluzia	0

Tributu-kuota altuena Aragoiri dagokio, eta 155.394 eurokoa da; Andaluziari dagokiona, ordea, zero da. Nafarroan, kuota 17.000 eurokoa da. Balio hori seigarren postuan dago gainerako autonomia erkidegoetakoak kontuan hartuta.

Gaur egun, alde batzuk gerta daitezke zergak kudeatzeari buruzko araudian, eta horiek aldatetarako eragin ditzakete tributu-kuotetan; ondoren, kasu horretarako tributu-kuota likidoan 2018an, 2017koarekin alderatuta, izan diren aldeak jaso ditugu, ODZren araudia aldatu duten autonomia erkidegoei erreparatuz.

Autonomia erkidegoa	Araudiko aldaketan ondorioz kuotan izan diren aldaketak		Kuoten arteko aldea 2018-2017
	2017ko tributu-kuota likidoa	2018ko tributu-kuota likidoa	
Andaluzia	164.049	0	-164.049
Extremadura	158.796	1.588	-157.208
Murtzia	65.620	1.640	-63.980
Gaztela eta Leon	125.644	81.019	-44.625
Asturias	134.385	103.135	-31.250
Nafarroa	6.400	17.000	10.600
Kantabria	1.487	14.796	13.309

Alde aipagarriak daude autonomia erkidego guztietan; oro har, 2018ko kuota likidoa 2017koa baino txikiagoa da; halere, Nafarroaren kasuan, zenbateko horrek gora egin du.

<sup>4</sup> Tributu-kuota likidoak aipatutako azterlanetik lortu dira, Nafarroakoak eta Euskadikoak izan ezik, horiek Ganbera honek kalkulatu baititu.

Ondoren, beste kasu bat erakusten dugu:

Dohaintzen gaineko zerga: 30 urteko seme batek bere aitarengandik 800.000 euro jasotzen ditu eskudirutan, xede jakinik gabe eta desgaitasun-gradurik ez duela<sup>5</sup>

Autonomia erkidegoa	Kuota likidoa
Andaluzia	208.159
Gaztela eta Leon	200.123
Extremadura	200.123
Kantabria	185.500
Aragoi	177.706
Asturias	176.700
Valentziako Erkidegoa	171.013
Balearrak	56.000
Katalunia	56.000
Galizia	56.000
Gaztela-Mantxa	30.018
Nafarroa	16.000
EAE	12.000
Errioxa	4.002
Murtzia	2.081
Madril	2.000
Kanariak	200

Kasu honetan, kuota altuena Andaluziakoa da, 208.159 eurokoa; Kanarietakoa, berriz, baxuena da, 200 eurokoa. Nafarroan, kuota 16.000 eurokoa da, eta erkidego guztien artean hamabigarren postuan dago.

2018ko arau-aldaketak, 2017koarekin alderatuta, berekin dakar honako alde hauek egotea kasu zehatz honetarako tributu-kuota likidoetan:

Autonomia erkidegoa	2017ko tributu-kuota likidoa	2018ko tributu-kuota likidoa	Kuoten arteko aldea 2018-2017
Errioxa	200.122	4.002	-196.120
Murtzia	83.264	2.081	-81.183
Asturias	205.920	76.700	-29.220
Kantabria	200.122	185.500	-14.622
Nafarroa	6.400	16.000	9.600

Aurreko kasuan gertatzen zen bezala, joera orokorra da kuota txikiagoa izatea, eta berriz ere gertatzen da Nafarroa dela toki bakarra non 2018ko zenbatekoa handiagoa den 2017ko zenbatekoa baino.

#### ZERGAREN KUDEAKETARI BURUZKO DATUAK

2017an, ODZk 45,77 milioi euroko diru-sarrerak garbiak sortu zituen aurrekontuan. Honako hauek dira aurrekontuan diru-sarrerak aitortzea eskatzen duten espediente-hasieraren modu desberdinak:

- Zergadunak eskuzko autolikidazio bat egin behar du, edo telematikoa bizi-aseguruen kasuan, eta NZOri ordaindu beharreko zenbatekoa ateratzen du; aukera hori dago bai oinordetzen kasurako, bai dohaintzen kasurako ere.

- Borondatezko likidazioa, zergadunak aurkezten duena, non kasuko informazioa ematen duen. NZOk zehaztuko du ordaindu beharreko zenbatekoa. Aukera hori soilik *mortis causa* eskuratzeen kasuan jasotzen da.

<sup>5</sup> Tributu-kuota likidoak aipatutako azterlanetik lortu dira, Nafarroakoak eta Euskadikoak izan ezik, horiek Ganbera honen kalkulatu baititu.

- NZOk eskatuta egindako likidazioa, erakunde hori konturatu denean zergadun batek tributua ordaindu behar zuela eta ez duela halakorik egin. Informaziorik ez duenez, zergadunari eskatzen dio likidazioa egiteko; halaber, likidaziorako aurkeztutako jaraunspen-onarpeneko dokumentuan jasotako zerga-egitateetatik datozen errekerimenduak egiten zaizkio. Aukera hori, aurreko kasuan azaldutakoa bezala, oinordetzen kasuan baizik ez da aplikatzekoa.

- Ofiziozko likidazioa, zeinean NZOk zergaren sortzapena dakarten arrazoietatik bat edo beste ezagutzen baitu, zergaren kuota lortzeko behar adina informazio baitu, eta hura egiten baitu zergadunak inongo jarduketarik egin ez duelako; aukera hori oinordetzen eta dohaintzen kasuan baizik ez da aplikatzen.

Aukera horiek guztiak badauden arren, 2012tik ohikoena eskuzko autolikidazioa da. Izan ere, 2017an, horixe izan zen espedienteak hasteko modua kasuen ehuneko 90ean; horren ondotik, borondatezko likidazioak datoz, zeinek espedienteen ehuneko zortzi egiten baitute, hurrengo taula honetan ikus daitekeen bezala:

	2017ko espedienteen kopurua	Tributu-kuotaren zenbatekoa
<b>Oinordetzak:</b>		
Autolikidazioak	15.601	32.234.399
Borondatezko likidazioak	1.774	10.913.128
Eskatutako borondatezko likidazioak	196	305.968
Ofizioz egindako likidazioak	122	819.080
Bizi-aseguruen autolikidazio telematikoak	57	105.233
<b>Oinordetzak, guztira</b>	<b>17.750</b>	<b>44.377.809</b>
<b>Dohaintzak:</b>		
Autolikidazioen kopurua	4.535	5.102.900
Ofizioz egindako likidazioen kopurua	54	72.254
<b>Odol-emateak guztira</b>	<b>4.589</b>	<b>5.175.154</b>
<b>Guztira</b>	<b>22.339</b>	<b>49.552.963</b>

Hemen aipatutako zenbatekoa, 49,55 milioi eurokoa, ez dator bat behar den aurrekontuan erregistratutakoarekin, funtsean denborazko konexio egokirik ez dagoelako tributuen kudeaketan esku hartzen duten aplikazio informatiko desberdinen artean; egitate hori agerian jarri izan da behin eta berriz Kontuen Ganberak Foru Komunitateko Administrazioaren kontu orokorrei buruz azken urte hauetan egindako txostenetan.



### III. HELBURUAK, NORAINOKOA ETA MUGAK

Honako hauek dira lan honen helburuak:

- 2013-2017 aldiko aurrekontuko diru-sarreraren eta ODZri buruzko espedienteen kopuruaren bilakaera aztertzea.
- ODZren kudeaketa-prozedura berrikustea, sortzapenetik hasi eta kobrantzara bitarte.
- Zerga hori dela-eta egindako kontrol-jarduketak egiaztatzea, haietatik zehapenik eratorri bada; halaber, egiaztatzea haiek egiazki kobratu diren.
- ODZren espedienteen lagin batean erabilitako prozedura egiaztatzea, araudi indardunaren arabekoak diren aztertuz.
- Gure lana egiteko, jarraian zehazten den informazioa aztertu dugu:
- ODZrekin lotutako aurrekontu-partiden betetzeak 2013-2017 aldian, SAPGE21 kontabilitate-sisteman.
- NZOren Hirugarrenen Kontabilitate Laguntzailearen (CAT) sisteman eta Tributuei buruzko Informazio Sisteman (SIT) zerga horri buruz dagoen informazioa.
- Lur-ondasunen eta Ondarearen gaineko Tributuen Zerbitzuan zerga hori kudeatzeko dagoen prozedura.
- 2017ko ekitaldiko 117 espedienteren lagin bat: 17,22 milioi euro egiten dute, hau da, ODZren bidezko urte horretako diru-sarreraren ehuneko 38.
- Zergan eragina duen tributu-araudia.

Lana egin da Espainiako Estatuko Kanpo Kontroleko Organo Publikoak Koordinatzeko Batzordeak onetsitako eta Kontuen Ganberak fiskalizazio-eskuliburuan garatu dituen sektore publikoaren auditoriari buruzko printzipioei eta araei jarraituz, eta, funtsean, "Fiskalizazio operatiboaren oinarritzko printzipioak" ISSAI-ES 300 eta "Legedia betetzeari buruzko fiskalizazioaren oinarritzko printzipioak" ISSAI-ES 400 arauak aplikatu dira.

Gure lana egiterakoan eragin duen mugaren arrazoia dira CATen eta SAPGE21 kontabilitaterako aplikazio informatikoaren arteko konexio egokirik ez egotetik heldutako arazoak; egitate horrek eragin du SAPGE21ren arabera aurrekontuan kontabilizatutako diru-bilketa garbia bat ez etortzea sortzapenaren printzipioarekin, zeren eta aurtengo ekitaldiko eta aurreko ekitaldietako eskubideengatik sortutako kobrantzak jasotzen baititu.

Hori dela-eta, CATek emandako informazioarekin, zenbatespen bat egiten da ekitaldi honetakoak izanen lirakeen eta aurreko urteetatik etorriko lirakeen kobrantzekin; kalkulu horietan oinarrituta, Ogasuneko eta Finantza Politikako Departamentuko Kontabilitate Zerbitzuak beste zenbatespen bat egiten du kopuru horiek ekarriko luketenari buruz. Bigarren zenbatespen hori da azkenean zerga bakoitzaren diru-bilketa garbi moduan ageri dena. Horrenbestez, gure lanean jasotako zenbatekoak zenbatespen horiei dagozkie, eta ezin da haiei buruzko hurbilagoko kuantifikaziorik egin.

**IV. ONDORIOAK ETA GOMENDIOAK**

Ondoren, egindako lanaren ondorio nagusiak aurkezten ditugu, bai eta ODZren kudeaketa hobetzeko egokitzat jotzen ditugun gomendioak ere:

**IV.1 AURREKONTUKO DIRU-SARREREN BILAKAERA ETA OINORDETZEN ETA DOHAINTZEN GAINKO ZERGARI DAGOZKIEN ESPEDIENTEEN KOPURUA (2013-2017)****AITORTUTAKO ESKUBIDE GARBIAK ETA DIRU-BILKETA GARBIA**

Azken bost urteetan, honako hauek dira ODZ dela-eta aurrekontuan erregistratutako eskubide garbiak eta aitortutako diru-bilketa garbia:

	2013	2014	2015	2016	2017	2017/2013 aldea (%)	2017/2016 aldea (%)
Diru-sarreraren aurreikuspena	40.436.000	40.436.000	52.646.634	48.205.000	47.823.000	118	-1
Betetakoa (%)	224	131	110	89	96	-	-
Aitortutako eskubide garbiak	90.661.944	53.050.496	58.086.629	43.051.133	45.771.673	-50	6
Aitortutako eskubide garbiak/ODZ/aitortutako eskubide garbiak. 1. kapitulua. Diru-sarrerak	6	4	4	3	3	-	-
Diru-bilketa garbia	91.529.018	49.937.413	54.947.129	44.792.600	46.373.887	-49	4
Aitortutako eskubide garbien gaineko kobrantza, %	101	94	95	104	101	-	-

2017ko aurrekontuko diru-sarrera garbiak 45,77 milioi eurokoak izan ziren; zenbateko hori 2013an aitortutako eskubideen erdia da; alde hain aipagarri horren arrazoia da 2013an hiru espedientek diru-sarreraren erdiaren sortzapena ekarri zutela. Egitate berezi horien ondorioa kontuan hartzen ez badugu, 2017an diru-sarrerak 2013koak baino ehuneko 0,7 handiagoak izanen ziren. 2016arekin alderatuta, eskubideek ehuneko sei egin dute gora.

NZOr 2017an dagozkion diru-sarrerak aurrekontuko 1. kapituluko diru-sarreraren ehuneko hiru dira. Portzentaje hori antzekoa da aztertutako aldi osoan, 2013an izan ezik; izan ere, urte horretan, ehuneko sei izan ziren, aipatutako arrazoia dela eta.

Diru-bilketa garbiari dagokionez, aztertutako bost urteetatik hirutan, zenbatekoa handiagoa da aitortutako eskubide garbiena baino; koherentzia-ez hori zor zaie, besteak beste, aurreko epigrafean aipatutako arazoei —zergen kudeaketan esku hartzen duten aplikazio informatikoen artean konexio egokia ez egoteari—, eta berekin dakar kobrantzak eskubidea aitortu baino lehen kontabilizatu ohi direla, eta gerta daitekeela kobrantza horiek urte bereko ekitaldikoak izatea edo aurreko ekitaldietakoak izatea.

**TRIBUTU ARLOKO ARAU-HAUSTEAK**

Tributu arloko arau-hausteez zehapenak eta interesak ekar ditzakete, diru-sarreraren 3. kapituluaren kontabilizazioa daitezkeenak; egiaztatu dugu zehapenen sortzapenetik heldutako zenbatekoak 1. kapituluaren erregistratzen direla eta honako zenbateko hauetakoak direla:

	2013	2014	2015	2016	2017	2017/2013 aldea (%)	2017/2016 aldea (%)
Zehapenen bidezko diru-sarrerak, 1. kapituluaren sartutakoak	289.771	135.428	192.773	108.748	171.737	-41	58

ODZrekin lotutako tributu arloko arau-hausteen interesetatik sortutako diru-sarrerak, 3. kapituluaren kontabilizatutakoak, honako hauek izan ziren:

	2013	2014	2015	2016	2017	2017/2013 aldea (%)	2017/2016 aldea (%)
Interesen bidezko diru-sarrerak	380.059	324.489	350.913	425.006	183.808	-52	-57

**ODZREN ESPEDIENTE-KOPURUA**

2017an, 22.339 espediente egon ziren, guztira 49,55 milioi egin zutenak, SITen jasotako informazioaren arabera. Espedienteek ehuneko 15 egin dute gora 2013koekin alderatuta; halere, zenbatekoak ehuneko 46 egin du behera, 2013an izandako gertaera berezien ondorioz.

Zerga hori sor dezaketen oinarritzko egitateak kontuan hartuta (mortis causa/inter vivos), diru-sarrerak, funtsean, oinordetzetatik heldu dira; hartara, 2017an, diru-sarrera horiek ehuneko 90 egin zuten eta gainerako ehuneko 10a dohaintzei zegokien. Aztertutako aldi osoan, portzentaje horiek ehuneko 94 eta ehuneko sei dira hurrenez hurren.

Bestalde, autolikidazioak dira zergadun gehienek zerga horrengatik tributatzeko hautatzen duten bidea. 2013-2017 aldian, espediente guztien ehuneko 82 modu horretara sortu ziren; borondatezko likidazioek, berriz, ehuneko 16 egin zuten. 2017an, portzentaje horiek ehuneko 90 eta ehuneko zortzi izan ziren hurrenez hurren.

Ondoren, aztertutako aldiko urte bakoitzean ODZ dela-eta sortutako espedienteen kopurua eta tributu-zorren zenbatekoa erakusten ditugu (zehapenak eta interesak jaso gabe), zergadunak edo NZOK egindako jarduketaren arabera:

	2013		2014		2015		2016		2017	
	Esped. kop.	Zenbatekoa	Esped. kop.	Zenbatekoa	Esped. kop.	Zenbatekoa	Esped. kop.	Zenbatekoa	Esped. kop.	Zenbatekoa
<b>Oinordetzak:</b>										
Autolikidazioak	9.693	12.672.289	12.578	20.111.148	15.432	28.311.105	15.104	27.704.861	15.658*	32.339.632
Borondatezko likidazioak	5.939	75.592.074	3.842	26.690.865	3.013	21.728.590	2.478	12.747.215	1.774	10.913.128
Eskutatako borondatezko likidazioak	412	579.593	419	595.896	439	644.276	396	1.044.608	196	305.968
Ofizioz egindako likidazioak	51	63.335	142	1.872.808	78	641.159	105	415.829	122	819.080
<b>Oinordetzak, guztira:</b>	<b>16.095</b>	<b>88.907.291</b>	<b>16.981</b>	<b>49.270.716</b>	<b>18.962</b>	<b>51.325.131</b>	<b>18.083</b>	<b>41.912.513</b>	<b>17.750</b>	<b>44.377.809</b>
<b>Dohaintzak:</b>										
Autolikidazioak	3.744	16.095	3.489	2.233.936	4.509	3.778.254	4.210	3.032.333	4.535	5.102.900
Ofizioz egindako likidazioak	0	0	28	51.868	13	50.961	32	42.630	54	72.254
Eskutatako borondatezko likidazioak	2	259	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Odol-emateak guztira</b>	<b>3.746</b>	<b>2.537.186</b>	<b>3.517</b>	<b>2.285.804</b>	<b>4.522</b>	<b>3.829.215</b>	<b>4.242</b>	<b>3.074.962</b>	<b>4.589</b>	<b>5.175.154</b>
<b>Guztira</b>	<b>19.841</b>	<b>91.444.477</b>	<b>20.498</b>	<b>51.556.520</b>	<b>23.484</b>	<b>55.154.346</b>	<b>22.325</b>	<b>44.987.475</b>	<b>22.339</b>	<b>49.552.963</b>

\* Bizi-aseguruen 57 autolikidazio telematiko jaso ditugu, 105.233 euro egiten dutenak.

Aurreko taulako urteko zenbatekoak ez datoz bat aitortutako eskubideekin, aurrekontuan aurrez aipatutako egitateengatik: aplikazio informatikoen arteko konexio egokirik ez egotea, kobrantza eta eskubidea aitortzeko unea eta, azkenik, 1. kapituluaren zehapenei dagozkien kopuruen diru-sarrerak jasotzea.

Borondatezkoa den zerga horren aurkezpenak kontuan hartuz gero (autolikidazioak eta borondatezko likidazioak), espedienteek aztertutako aldi osoan egiten duten portzentajea ehuneko 98koa da, eta sortutako diru-sarrek guztizkoaren ehuneko 97 egiten du.

ODZren espediente horiei lotutako zergadunak honako hauek izan dira:

	2013		2014		2015		2016		2017	
	Esped. kop.	Zergadunaren kopurua	Esped. kop.	Zergadunaren kopurua	Esped. kop.	Zergadunaren kopurua	Esped. kop.	Zergadunaren kopurua	Esped. kop.	Zergadunaren kopurua
Oinordetzak	16.095	13.610	16.981	14.193	18.962	16.036	18.083	14.917	17.750	14.736
Dohaintzak	3.746	3.268	3.517	3.114	4.522	3.743	4.242	3.496	4.589	3.822
<b>Guztira</b>	<b>19.841</b>	<b>16.878</b>	<b>20.498</b>	<b>17.307</b>	<b>23.484</b>	<b>19.779</b>	<b>22.325</b>	<b>18.413</b>	<b>22.339</b>	<b>18.558</b>

Horri dagokionez, aztertu dugu ODZren espediente horiek nola aldatu diren NZOko SITetik CATera eta SAPGE21 aplikazio informatikora, eta honako hauek dira emaitzak:

	Espedienteak zein urtetan aurkeztu diren					Espedienteak, guztira
	2013	2014	2015	2016	2017	
SITetik CATera eta SAPGE21era zein urtetan aldatu den						
2013	6.589	0	0	0	0	6.589
2014	10.730	10.676	0	0	0	21.406
2015	1.890	9.244	18.547	0	0	29.681
2016	563	452	4.734	19.345	0	25.094
2017	21	59	178	2.968	19.713	22.939
2018	48	67	25	12	2.626	2.778
<b>Espedienteak, guztira</b>	<b>19.841</b>	<b>20.498</b>	<b>23.484</b>	<b>22.325</b>	<b>22.339</b>	<b>108.487</b>

Ikusten denez, 2013ko urteari dagokionez, aurkeztutako 19.841 espedienteetatik soilik 6.589 (ehuneko 33) aldatu ziren kontabilitate sistemara ekitaldi horretan; 2017an, berriz, ehuneko 88 aldatu ziren; horrek erakusten du hobekuntza nabarmen bat badagoela informazioa kontabilitate sistemara aldatzeari dagokionez.

#### IV.2. OINORDETZEN ETA DOHAINTZEN GAINEKO ZERGAREN KUDEAKETA-PROZESUAREN BERRIKUSPENA

Ondoren, ODZren kudeaketa-prozedura deskribatzen dugu, kontuan hartuta oinordetza bat (zergadunak autolikidazio bat edo likidazio bat aurkeztearen arabera) ala dohaintza bat gertatu den.

##### IV.2.1. OINORDETZEN KUDEAKETA-PROZEDURA

Zerga horretan "mortis causa" sortutako diru-sarrerak dira ohikoenak, eta guztizkoaren ehuneko 94 egiten dute; espedienteak, funtsean, autolikidazioen bidez hasten dira, kasuen ehuneko 88an, eta borondatezko likidazioen bidez, berriz, kasuen ehuneko 10ean.

##### OINORDETZEN ESPEDIENTEAK, AUTOLIKIDAZIOEN BIDEZ SORTUTAKOAK

Txosten honekin batera doan 2. eranskinak xehetasunez deskribatzen ditu espediente mota honetako prozeduraren faseak; horiei buruzko laburpen bat ematen dugu ondoren:

1) Kausatzailea hil ondoren, kausadunak behar den dokumentazioa prestatu eta autolikidazioa eta aitorpena egiten ditu; hori guztia, sei hilabeteko gehieneko epean, luzapenik edo gerorazterik ez badago.

2) Zergadunak kasuko zenbatekoa ordaintzen du ordainketa-gutun baten bitartez bere banku-entitatean.

Hamabostean behin, ordainketa horiek banku-entitateetatik CATera transferitzen dira, eta gero SAPGE21ean aplikatzen dira, eskubidea behin-behineko aitortuz aurrekontuan.

3) Zergadunak autolikidazioa, aitorpena, dokumentazioa eta ordainketa-gutuna aurkezten ditu NZOren bulegoetan. Informazio hori guztia egunero jasotzen du TRACASA enpresa publikoak, zeina baita datu horiek SITen tauletan grabatzeaz arduratzen dena, eta dokumentazioa fisikoki artxibatzen da.

4) Grabatutako datuekin, SITek balidazio numerikoak eta teknikoak egiten ditu izenen eta NANen bat-etortzei buruz, balizko bikoizteei buruz, datu ekonomikoei buruz, eragiketa aritmetikoei buruz eta abarrei buruz.

5) Balidazio horien emaitza zuzena bada, datuak CATera transferitzen dira. Baldin eta akatsen bat aurkitzen bada, kontsulta egin eta dokumentazioa berrikusiko da; kasua bada, zorraren

zenbatekoa zuzentzen da eta zergadunari aldaketa jakinarazten zaio. Ondoren, datuak CATera eta SAPGE21era transferitzen dira.

#### *OINORDETZEN ESPEDIENTEAK, LIKIDAZIOEN BIDEZ SORTUTAKOAK*

3. eranskinak, mota horretako espedienteen prozeduraren faseak jasotzen dira; honako hauek dira:

1) Kausatzailea hil ondoren, jaraunsleak behar den dokumentazioa prestatu eta aitortpena egiten du; hori guztia, sei hilabeteko gehieneko epean, luzapenik edo geroratzerik ez badago.

2) Zergadunak NZOren bulegoetan aurkezten ditu aipatutako dokumentuak.

3) Datuak "Eskubide errealeen kudeaketarako datu basea" aplikazio informatikoan sartzen dira, eta aplikazio horrek zergadunak ordaindu beharreko zergari dagokion zenbatekoa kalkulatu du. Informazio hori SIT aplikazioan kargatzen da egunero, eta hortik CATera aldatzen da.

4) Likidazio-proposamen bat egiten da, eta hura zergadunari jakinarazten zaio, ordain dezan. Zergadunak likidazioa onartu edo berrikusiko diren alegazioak aurkeztu ahalko ditu, eta aldaketak egin ahalko dira, akatsik detektatzekotan.

Baldin eta aitortutako zenbatekoa bat badator igorritako zenbatekoarekin, zuzenean bidaltzen da likidazioa. Likidazio hori dela eta, ezin izanen da alegaziorik aurkeztu; bai, ordea, berraztertzeko errekurtsua.

5) Likidazioa onartuta, zergadunak banku-entitatean ordaintzen du kasuko zenbatekoa, eta ordainketaren egiaztatzea NZOren bulegoetan aurkezten du; batzuetan, gerta daiteke ordainketaren ordez geroratze- edo etete-eskaera bat aurkeztea.

Hamabostean behin, kobrantza horiek banku-entitateetatik CATera transferitzen dira, eta gero SAPGE21era.

#### *IV.2.2. KUDEAKETA-PROZEDURA DOHAINZETAN*

*Inter vivos* dohaintzen ondorioz sortutako diru-sarrerek ODZren guztizko zenbatekoaren ehuneko sei inguru egiten dute; espedienteak, kasu horretan, autolikidazioen bidez aurkezten dira, baina ez dago aurreikusita borondatezko likidazioa aurkeztea.

4. eranskinak prozedura horren xehetasunak jasotzen ditu; honako hau da laburpena: dohaintza egin ondoren, dohaintza-hartzaileak dokumentazioa prestatu eta autolikidazioa egiten du gehenez ere bi hilabeteko epean.

Une horretatik aurrera, prozeduraren faseak autolikidazioen bidezko oinordetzen kasuko berak dira.

Prozedura horiek berrikusita, ondoriozta dezakegu ezen, oro har, arrazoizkoak direla eta aplikatzekoa den araudiari egokitzen zaizkiola; dena den, honako alderdi hauek aipatu behar ditugu:

- Autolikidazio-ereduen nomenklatura CAT eta SAPGE21 sistemetan bera da oinordetzetarako eta dohaintzetarako; hori dela eta, bi zerga-egitate horiek ezin dira bereizi.

- Tributua autolikidazioaren bidez ordaintzen den oinordetzen kasuetan, NZOren bulegoetan aitortpena, autolikidazioa eta gainerako dokumentazioa sartzen direnean, egiaztargiri bat ematen zaio zergadunari sarrera-datarekin, baina aurkeztutako dokumentuak aipatu gabe.

- Autolikidazioetatik heldu diren kobrantzak aurrekontuari aplikatzen zaizkio hamabostean behin, banku-entitateetatik datorren informazioarekin batera, nahiz eta oraindik ere eskubidea aitortu gabe egon. Itxurazko zorpekin bat sortzen da, harik eta TRACASaren grabaketaren ondorioz espedienteen datuak jasotzen diren arte; une horretan, simulatutako egitate hori deuseztatu eta erreala erregistratzen da, informazio hori guztia erkatzen denean.

Horri dagokionez, identifikatu dugu eskuzko deuseztatze ugari daudela 2016ko eta 2017ko datuetan, jasotako kobrantza geroztik egindako aitortpenarekin ezin identifikatzearen ondoriozkoak. Egitate horiek gertatu dira zeren eta zergadunak zergaren ordainketak egiterakoan, autolikidazi-

oen kasuan, zenbait banku-entitatetan kasuko ordainketa-gutunaren zenbakia sartu beharrean, beste zenbaki bat erregistratu baita, SITek ezin identifika dezakeena.

- Tracasak aitortpenen datuak grabatzen ditu eta hilabete bat baino gehiago behar du lan hori egiteko; une horretan erregistratzen da edo sortzen da eskubide hori NZOn. Ordura arte, erakunde horrek ez daki zergadunak aitortpena aurkeztu duen, eta denbora-tarte horretan dokumentazioaren zati bat galtzeko edo desagertzeko arriskua dago.

- SITen dokumentaziorako kode bat badago, zeinak soilik inpliketzen baitu eskriturako datu orokorrak jasotzea, baina ez haien edukia, zeina ez baita grabatzen. Gure iritziz, arriskua dago aitortpenean ez jasotzekoa eskrituran ageri den guztia, eta NZOk hori ez detektatzea, zeren eta erkatze edo egiaztatze hori ez baita sistematikoki egiten.

Egitate horri dagokionez, esan behar dugu eskriturako ondasunen eta tasazioaren grabazioa soil-soilik egiten direla berrikuspen tekniko puntualak egiten badira.

#### IV.3. KONTROLEKO JARDUKETAK ETA ZEHAPENAK EZARTZEA

Lur-ondasunen eta Ondarearen gaineko Tributuen Zerbitzuak honako kontroleko jarduketa hauek egiten ditu ODZ dela eta:

- Aurreko epigrafean aipatu dugun bezala, SITek espedienteetako datuetan inkoherentziaren bat aurkitzekotan, langileek dokumentazioa analizatu eta aztertzen dute, eta, bidezkoa bada, kasuan-kasuan, kuotako zenbatekoa aldatzen dute, eta zergadunari aldaketa hori jakinarazten diote.

- Zerbitzu horrek aldizkako kontrol informatikoak egiten ditu itxurazko zorpekinak deuseztatzearen zain dauden egoerak aztertzeko, behin TRACASAk datu horiek grabatu ondoren.

- Aurrekoaz gainera, honako berrikuspen tekniko hauek egiten dira, baina ez dago ezarritako aldizkakotasunik, eta gainera sistematizatu gabe daude:

a) Aurkeztutako aitortpenei dagokienez, honako hauek aztertzen dira, besteak beste: alboko zergadunenak, bereziki aitortpen osagarriak badaude; zergaren preskripzioak alegatzen dituztenak, zero kuotarekin; salbuespenen bat lortzeko, minusbaliotasun motaren bat alegatzen den aitortpenak; etxebizitzaren eskualdaketen kasuak, tarifa murriztuekin, eta abar.

Lortutako informazio guztiarekin, eta bidezkoa bada, kasuko kuota gehigarriaren likidazioa igortzen da, gehi errenergua edo zehapena edo/eta interesak.

b) Aurkeztu gabeko balizko aitortpenei dagokienez, aldizka hildako pertsonen buruzko informazioa jasotzen da Gizarte Segurantzatik; datu horiek erkatzen dira aitortpena aurkeztu duten zergadunek emandako datuekin, egiaztatzeko ea hasita behar zuen espedienteraren bat hasia ote den. Ondotik, egiaztatzen da kausatzailea Nafarroan bizi den edo nafar izaera duen, eta ondoren balizko jaraunsleak identifikatzen dira. Zerbitzuak alde aurretiko analisisa egin ondoren, TRACASAK, enkargu bidez, informazio hori guztia analizatu eta NZOri igortzen dizkio zergadunari errekerimendu bat egiteko behar diren datu guztiak, eskura dagoen informazioaren arabera, errekerimendu bidezko borondatezko likidazio bat edo autolikidazio bat sortuz.

Halaber, zerbitzuak, hiru hilez behin, Notariotzaren Plataforma Teknologikoaren bidez, ondasunen eskualdaketei buruzko eskriturak jasotzen ditu, eta horiek aukera ematen dute egiaztatzekeo tributatzeko betebeharra duten zergadunek ezarritako epean tributatu duten. Tributatu ez badute, ofiziozko likidazio bat egiten da, zehapen batekin.

c) Zergaren kuota kopuru jakin batetik gorakoa bada, SITek autolikidazioa urgentziazko berrikuspen-egoeran uzten du, eta ez da CATen kontabilizatzen. Aldizka, espediente horiek berrikusten dira, zergadunak emandako informazioa aztertuz. Behin berrikusita, informazioa CATera pasatzen da, zergaren kuota zuzentzat jota, edo hura aldatuz kasua bada eta aldaketa hori zergadunari jakinaraziz.

d) Autolikidazioak ondasun guztiak jasota egoteari buruz egin litezkeen egiaztatzei dagokienez, ondasun horiek Nafarroan egon nahiz ez egon, eta ondasun horiek egoki baloratu izanari dagokionez, informazio-iturri batzuk badaude, katastroa kasu, zeinekin informazio hori erkatu

ahalko litzatekeen; gaur egun, erkatze informatiko hori ezin da modu automatikoan egin, eta berrikuspenak kasu jakin batzuetan baizik ez dira egiten.

Aurreko jarduketa guztiak ondorioak badauzkate, Lur-ondasunen eta Ondarearen gaineko Tributuen Zerbitzuak urteko jarduerari buruzko bere memorian jasotzen dituenak; honako datu hauek jasotzen dira bertan:

	2013		2014		2015		2016		2017	
	Oinordetzak	Dohaintzak	Oinordetzak	Dohaintzak	Oinordetzak	Dohaintzak	Oinordetzak	Dohaintzak	Oinordetzak	Dohaintzak
Jarduketa kopurua	484	43	516	18	534	12	578	19	351	25
Guztizko zenbatekoa	1.329.951	48.635	908.088	13.708	1.097.380	40.098	2.368.973	12.304	1.545.742	44.585
Kuota	1.156.467	41.510	775.476	12.258	1.004.050	36.417	2.031.458	11.717	1.373.684	38.543
Interesak	173.484	7.125	132.612	1.450	93.330	3.681	337.515	587	172.058	6.042

2017an, 376 jarduketa egin ziren, 1,59 milioi euroko diru-sarrera garbiak sortu zituztenak; 2013rekin alderatuta, jarduketa-kopurua ehuneko 29 jaitsi zen, baina sortutako diru-sarrerak ehuneko 15 igo ziren.

Aurreko datuak bat datoz eskubideen aitortpenarekin, eta ondoren ematen duguna da sortutako zenbateko horien diru-bilketa efektiboaren portzentajea, txosten hau idazteko datan:

Diru-bilketa efektiboak tributu-zorreen zenbateko portzentajea egien duen (aitortutako zenbatekoaren, tributu-kontrolatik heldutakoaren eta diru-bilketa exekutibokoaren batura)*					
	2013	2014	2015	2016	2017
Oinordetzak	99	96	98	91	88
Dohaintzak	100	88	93	100	77

\*Iturria: NZOk alegazioen garaian emandako informazioa.

#### IV.4. OINORDETZEN ETA DOHAINTZEN GAINEN ZERGAREN LAGIN BATEN BERRIKUSPENEA

Guztira 17,22 milioi egiten duten 117 espedienteren kudeaketan erabilitako prozedura, izapidetzea eta kalkuluak berrikusi ditugu; 37 kasutan, zero da zergaren kuota, honako xehakatzeko honen arabera:

Espediente-mota	Espediente kopurua	Tributu-kuota
Ondoretasuna	66	16.048.919
Dohaintza	50	1.166.660
Usufuktuaren azkentzea	1	4.010
<b>Guztira</b>	<b>117</b>	<b>17.219.589</b>

Egindako berrikuspenetik ondorioztatzen dugu ezen, oro har, izapidetutako espedienteak aplikatzekoa den araudiaren eta aurreko epigrafean deskribatutako prozeduraren arabekoak izan direla, eta haien likidazioa eta diru-bilketa zuzen kalkulatu direla; halere, honako gabezia hauek aipatu behar ditugu:

- Kausatzailearen heriotzatik heldutako egintzei dagozkien gastuak kengarriak izanen dira muga jakin batera arte: lau kasutan ez da haien egiaztagiririk ageri.

- Ohikoa da ondasun higiezinaren dohaintzez gainera balio higigarrien dohaintzak ere egotea; araudiak eskatzen ez duen arren zergadunak haiek aurkeztu ditzan, berrikusitako zortzi kasutan ez daude jasota diru-transmisioen banku-egiaztagiririk.

- Dohaintzari buruzko bi espedientetan, banku-balioen ziurtagiririk ez dago jasota; beste kasu batean, berriz, ez dago jasota dohaintzan eman den merkataritza-sozietatearen balorazioari buruzko ziurtagiririk.

- Zero kuota duten berrikusitako espedienteek bi egoera islatzen dituzte funtsean:



a) Zergadunak preskribatutzat aurkeztutako espedienteak, ondasunei buruzko dokumentazioa egoki formalizatzeko; egiaztatu dugu, kasuren batean aitorten horiek zegokien unean aurkeztuta zeudela jada, halere, eskura dagoen kontabilitate-informazioak ez du aukerarik ematen egiaztapen hori egoera horretan dauden espediente guztietan egiteko, zeren eta jada NZOren artxiboetan ez dauden kontabilitate-ekitaldietakoak baitira.

b) Ondasunen hartzaile gisa fundazioak dauzkaten espedienteak, fundazio horien araudiak ezartzen duenean ez daudela zerga horri lotuta. NZOren zerga horren kudeaketa-prozeduran, ez dago aurreikusita erakunde horiek egindako jarduera egiaztatzea, ez eta egitate horiek Nafarroan edo beste autonomia erkidego batzuetan zerga horien kudeaketaz arduratzen direnei komunikatzea ere.

#### IV.5. AMAIERAKO ONDORIOA ETA GOMENDIOAK

**Azken batean**, ODZk 2017an 45,77 milioi euroko aurrekontuko diru-sarrerak eragin zituen, eta 46,37 milioiko diru-bilketa garbia; guztira, 22.339 espediente aurkeztu dira. Ganbera honen ustez, ODZren kudeaketa aplikatzekoa den araudiari egokitzen zaio, eta arrazoizkoa da, eskura dauden giza baliabide eta baliabide informatikoak kontuan hartuta; halere, zergaren kontabilizazioa eta aurrekontuko kobrantzak inkoherentzia batzuk dauzka Kontabilitate Publikoko Plan Orokorren kontabilitate-printzipioei dagokienez. Beharrezkotzat jotzen dugu, gainera, zenbait alderdiren kontrola sendotzea; honako gomendio hauetan zehazten dira horiek:

- *Ahal den bezain laster amaitzea zergen kudeaketan ukitutako aplikazio informatikoen arteko barne-konexioa, kontabilitate-egitateen irudi fidela erakusteko, Kontabilitate Publikoko Plan Orokorrean ezarritako irizpideei jarraituz, eta lortutako diru-bilketaren jatorriari buruzko datuak lortzea.*

- *ODZren autolikidazioak automatizatzea, zergadunak behar den dokumentazioa aurkez dezan errazteko.*

- *Egiaztatzea ea ondasun guztiak aitorten jaso diren eta ea haien balorazioak egokiak diren, eta horretarako konexio informatiko egokiak ezartzea behar diren aplikazio informatikoen artean.*

- *Diru-sarreren 3. kapituluan erregistratzea ODZrekin lotutako zehapenei dagozkien zenbaterakoak.*

- *Banku-entitateek autolikidazioen ordainketa-gutunen datuak oker sartzetik datozen arazoei konponbidea ematea, horren bidez saihesteko eskuzko zuzenketek akatsak ekartzea zerga kontabilizatzeko zifretan.*

- *Autolikidazio-ereduan jasotzea exigitzekoa den dokumentazioaren zerrenda, eta entregatutako dokumentuak zehatz adieraztea.*

- *ODZri dagozkion datuen grabaketa arintzea, kobrantzen eta aurrekontuan aitortutako eskubideen arteko denborazko desdoitzeak saihesteko.*

- *Ebaluatzea komenigarria ote den eskrituren edukia grabatzea, eta haietan jasotako ondasunen balorazioa ere jasotzea.*

- *ODZren kudeaketan lortutako informazioa transmititzea NZOko edo beste autonomia erkidego batzuetako beste zerga batzuen arduradunei, administrazioen arteko jarduketak koordinatzeko eta tributuen kudeaketa hobetzeko.*

- *Tributu-ikuskaritzako planetan jasotzea zerga honi lotuta ez dauden entitateak — fundazioak, kasu —, egiazki aurrera eramaten duten jarduera egiaztatzeko.*

- *Kengarrizat jotzen diren eta zergadunek egindako aitorten kendutako zenbatekoei eusten dieten gastuen egiaztagiria eskatzea.*

- *Transmisioaren xede izan diren ondasunen balorazioaren egiaztagiria eskatzea, haien tipologia zein den ere.*

- *Aztertzea komenigarria ote den araudian sartzea inter vivos erako diru-transferentzien egiaztagiria aurkezteko betebeharra.*

Txosten hau, araudi indardunak ezarritako izapideak bete ondoren, auditore Karen Moreno Orduña andreak proposatuta egin da, bera izan baita lan honen arduraduna.

Iruñean, 2018ko irailaren 7an  
Lehendakaria, Asunción Olaechea Estanga

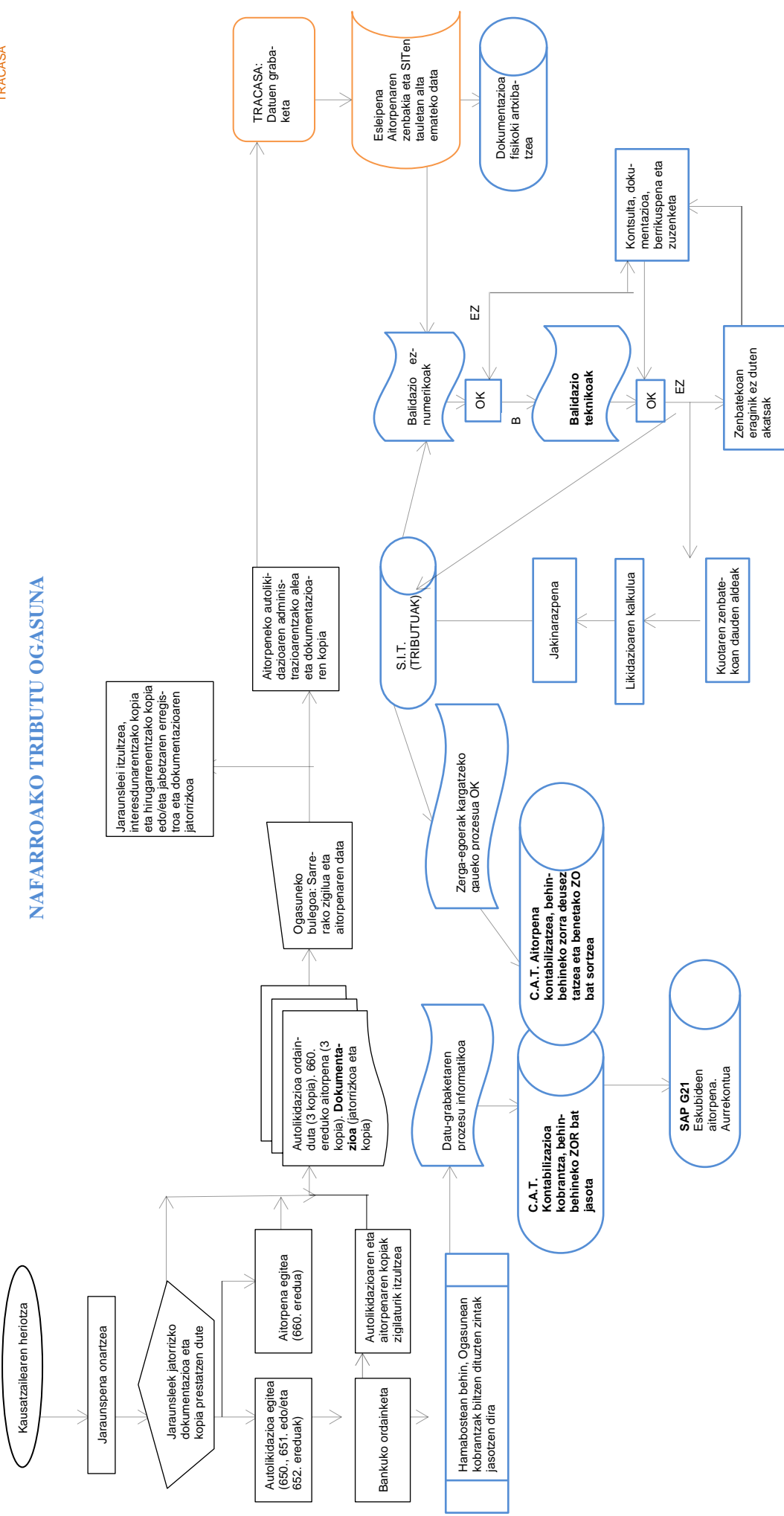
## 1. ERANSKINA. OINORDETZEN ETA DOHAINTZEN GAINEKO ZERGARI BURUZKO OINARRIZKO ARAUDIA

- Apirilaren 4ko 13/2000 Foru Lege Orokorra, Nafarroako Tributuei buruzkoa.
- Abuztuaren 19ko 188/2002 Foru Agindua, Zerga gaietako diru-sarrera bidegabeak nola itzuli eta tributupekoen tributu jardunen gaineko zuzenketa eskaerak, inpugnazioak eta eztabaidak arautzen dituena.
- Apirilaren 13ko 13/2007 Foru Legea, Nafarroako Ogasun Publikoari buruzkoa.
- Ekainaren 11ko 226/2007 Foru Agindua, Ekonomia eta Ogasuneko kontseilariak emana, Nafarroako Zerga Ogasuna erakunde autonomoaren menpeko fitxategi automatizatu batzuk, datu pertsonalak biltzen dituztenak, sortu eta kentzen dituena.
- Abenduaren 21eko 218/2009 Foru Agindua, Ekonomia eta Ogasuneko kontseilariak emana, oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergan autolikidazioak ezartzen dituena.
- Urtarrilaren 16ko 4/2012 Foru Agindua, Ekonomia eta Ogasuneko kontseilariak emana, Oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergaren aitortpen araubideari lotutako dokumentu eta aitortpenak aurkezteko tokia zehazten duena.
- Abuztuaren 27ko 345/2012 Foru Agindua, Ekonomia, Ogasun, Industria eta Enpleguko kontseilariak emana, autolikidazioaren araubidea ezartzen duena "mortis causa" negozio juridikoetan oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergaren esparruan.
- Abuztuaren 28ko 135/2015 Foru Dekretua, Nafarroako Zerga Ogasuna erakunde autonomoaren estatutu berriak onesten dituena.
- Abuztuaren 28ko 103/2017 Foru Agindua, Ogasuneko eta Finantza Politikako kontseilariak emana. Honen bidez ezartzen dira aurkezpen moduak, aitortpena egiteko betebeharra, aurkezteko epea, ordainketa modua, dokumentazioaren aurkezpena eta baldintza orokorrak eta prozedurak, 652 eredua telematikoki aurkezteko ("Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zerga. Oinordetzak. Bizi-aseguruak. Autolikidazioa").
- Abenduaren 27ko 16/2017 Foru Legea, Zenbait zerga aldatu eta beste tributu-neurri batzuk hartzeari buruzkoa.
- Martxoaren 19ko 42/2018 Foru Agindua, Ogasuneko eta Finantza Politikako kontseilariak emana, 218/2009 Foru Agindua, 345/2012 Foru Agindua eta 103/2017 Foru Agindua aldatzen dituena.

## 2. ERANSKINA. OINORDETZEN KASUAN, AUTOLIKIDAZIOKO ESPEDIENTEAK KUDEATZEKO PROZEDURA

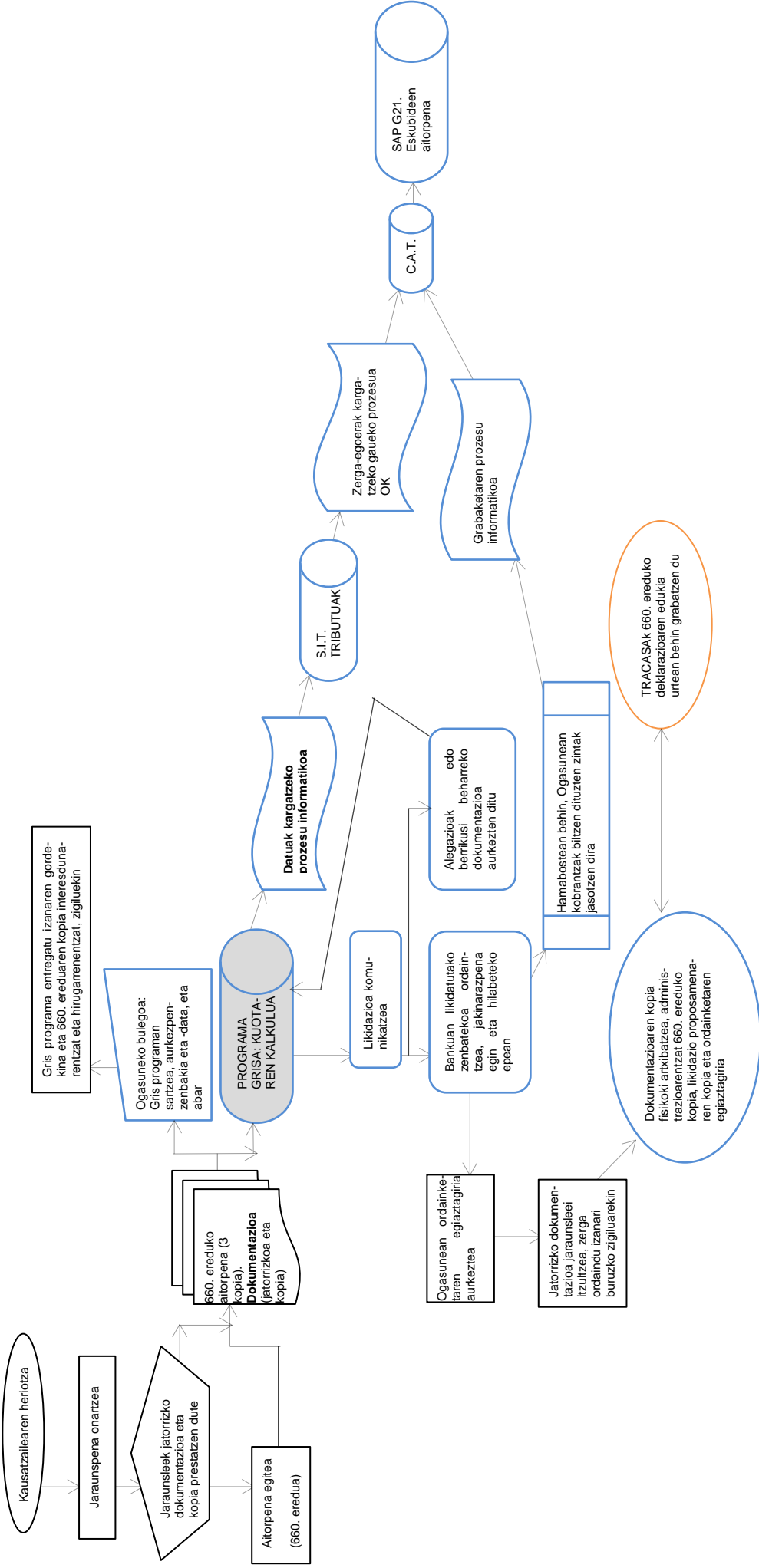
TRACASA

### NAFARROAKO TRIBUTU OGASUNA



### 3. ERANSKINA. OINORDETZEN KASUAN, LIKIDAZIO-ESPEDIENTEAK KUDEATZEKO PROZEDURA

#### NAFARROAKO TRIBUTU OGASUNA



#### 4. ERANSKINA. DOHAINZA-ESPEDIENTEAK KUDEATZEKO PROZEDURA

