**7. gaia**

1. Tributuak
2. Tributu motak: Zergak, tasak eta kontribuzio bereziak
3. Prezio publikoak

# Tributuak

## Kontzeptua:

Tributuen Lege Orokorraren 2. artikuluaren arabera:

 “1. Tributuak sarrera publikoak dira, hau da, legeak tributatzeko betebeharrarekin lotzen duen izatezko egoera gertatzeagatik herri Administrazio batek galdatzen dituen diru prestazioak, gastu publikoei aurre egiteko beharrezkoak diren sarrerak lortzea funtsezko helburu dutenak”

**TLOren 2a 2. paragrafoa**

**1)** “ulertuko da zerbitzuak edo jarduerak zuzenbide publikoko eraentzan eman edo egiten direla horrek burutzeko erabiltzen den forma administrazioa legeriek zerbitzua publikoa kudeatzeko aurreikusten ditu edozein direnean eta haien titulartasuna erakunde publiko bati dagokionean” (Ezabatuta 2011. urtean)

**2)** Zerbitzua eman “Zuzenbide Publikoko” eraentzapean 2003ko legea baino lehen, ulertu zen tasak bakarrik eskatu ahal zirela zerbitzua erakunde publikoak era zuzenean, ordaintzen zenean zeharkako kudeaketa erabiltzen bazen ez, zerbitzu bera eman daiteke. Zuzenean tasa ordainduz edo emakida baten bidez, prezio pribatua ordainduz.

**3)** 2003ko legea zerbitzua edozein formatan eman. Zeharka ematen bazen (Kontzertua, kontzesio,…) bat kobratu.

**4)** 2011ko martxoaren 14ean 2. paragrafoa kendu. Gaur egun tarifa horiek prezio pribatua (premiendu bidea ezin da erabili)

**Gaur egun:**

* Tasa kobratzeko zerbitzu bat eman, zuzenean eman behar da.
* Emakida baten bidez erabiltzeko ordaintzen diren tarifa edo prezio pribatuak

Gainera, tributuak politika ekonomiko orokorraren tresna gisa ere erabil daitezke, Konstituzioan bildutako printzipioak eta helburuak betetzeko asmoarekin.

2. Beren izena edozein dela ere, tributuak honela sailkatzen dira: tasak, kontribuzio bereziak eta zergak.

**a)** **Tasak ondoko zerga-gaia duten tributuak dira** herri jabariaren erabilera pribatiboa edo aprobetxamendu berezia, eta zergapekoari modu partikularrean egokitu, eragin edo mesede egiten dioten zerbitzu prestazioak edo jarduerak zuzenbide publikoko eraentzapean eman edo egitea, baldin eta zerbitzu edo jarduera horiek zergapekoek beren borondatez eskatu edo jasotzekoak ez badira edo sektore pribatuak eman edo egiten ez badituzte.

**b)** **Kontribuzio bereziak ezartzen dira** zergapekoak onura bat lortzen duenean edo bere ondasunen balioa handitzen denean herri lanak egiteagatik edo zerbitzu publikoak ezarri edo zabaltzeagatik.

**c)** **Zergak kontraprestaziorik gabe galdatzen diren tributuak dira**, eta beren zerga-gaia zergadunaren ekonomia-ahalbidea agerian jartzen duten negozio, egintza edo gertakariek eratzen dute”.

MARTIN QUERALT, LOZANO SERRANO eta POVEDA BLANCOk azaltzen dutenez, tributua ez da bakarrik eduki ekonomikodun betebehar bat bezala agertzen, baizik eta gainera askotariko prestazioen multzo bat bezala ere -informazio betebeharra, dirusarreren eta gastuen erregistro liburuen eramatea, fakturen jaulkipena eta artxiboa, aitorpenak aurkeztea, etab.- eta galdapen guzti hauek administrazio-prozedura ezberdinei bidea irekitzen diete.

Tributuak bi oinarrizko ezaugarri dauzka: hertsapena eta kontribuzio izaera. Lehenengo ezaugarriari dagokionez, erakunde publikoak aldebakarrez ezarritako prestazio bat dela adierazi behar da, bertan ordaindu behar duen betebeharpekoaren borondatearen parte-hartzerik ez da agertzen. Kontribuzio izaerak beste prestazioetatik bereizten du (adib., isunak eta diru izaera duten zehapenak), nahiz eta hertsakorrak izan, ezaugarri hori ez baitute. Kontribuzio izaerak, tributua gastu publikoak asetzera zuzentzen dela suposatzen du.

Gainera, oinarrizko helburu honez gain, tributuek beste helburu batzuk izan ditzakete (adib., aduanen arantzelen kasuan, tabakoaren edo alkohola duten edarien edo hidrokarburoen zergen kasuan; beren tributu izaera galdu gabe, merkatu, osasun edo industria politikako tresnak dira baita ere). Tributuaren helburu extrafiskalak dira eta hauek helburu fiskalei edo kontribuziozkoei lagun diezaiokete.

 “Beren izena edozein dela ere” esamoldeak bi zentzu izan ditzake. Lehenengo zentzu bat izan daiteke legegileak erabiltzen dituenean -esan beharko litzateke erabiltzen zuenean, izan ere gaur egun terminologia arazo hau erabat murriztu baita- “kontribuzioa”, “eskubidea”, “kanona”, eta abar bezalako beste hitz batzuk, honek ez duela esan nahi kategoria gehigarririk dagoenik, izan ere, kasu guztiak hiru tributu motatara bildu daitezke. Figuraren ezaugarriak aztertu beharko dira, ze kategoriari dagokion jakiteko. Esaldiaren beste zentzu bat izan daiteke izenak ez duela gauza egiten, hau da, legegileak zergaren ezaugarriak dituen ordainarazpen bati tasa deitzen badio ere, zerga bezala kontsideratu behar da eta dagokion araudi zehatza aplikatu behar zaio.

**Tributuaren ezaugarriak dira:**

**a)** **Tributuak**  **ekonomia-ahalbidearen**  **agerpen**  **jakin**  **bat**  **kargatzen**  **du** (Konstituzioaren 31.1 art.). TLOak ez du adierazten era argian ezaugarri hau, ekonomia ahalbideari ez zaio aipamen espresik egiten; bakarrik “ordaintzeko betebeharrari” aipamena egiten zaio. Konstituzioko 31.1 artikulura jo behar da, honek ordaintzeko betebeharra ekonomia-ahalbidearekin lotzen baitu.

**b)** **Zuzenbide publikoko sarreretan, tributua da garrantzitsuena**. Erakunde Publikoek sarrera publikoak bide askotatik lortzen dituzte: tributuak lortzetik, maileguak eskatzetik, bere ondarea ustiatzetik edo saltzetik, merkataritza enpresak sortzetik, eta abar. Diru-sarrera hauetariko bakoitzak bere araudi propioa dauka, sorrera emanez Tributu Zuzenbideari, Merkataritza Zuzenbideari… Erakunde Publikoak ez du era berean jarduten kasu guztietan (adib., bere ondarea saltzen edo alokairuan ematen duenean erakunde pribatu bat bezala jarduten du). Tributua sarrera publikoen kategoria orokorrean sartzen da. Administrazioak baditu ahalmen ikaragarriak tributua kobratu ahal izateko (bera kobratzeko bermeak, premiamendu prozedura, eta abar). Gastu publikoak finantzatu ahal izateko beharrezkoak diren diru-sarrerak lortzeko Administrazio Publikoek dituzten iturri nagusienetarikoak dira tributuak (bereziki, zergak).

**c)** **Oro har, tributuak diru izaera du** (hala ere, kasu batzuetan ordainketa gauzen bitartez egitea onartzen da). Prestazioaren diruzko izaerak bereizten du tributua izaera pertsonaleko nahitaezko prestazio publikoetatik, lege-erreserbapean daudenak (Konstituzioaren 31.3 art.), adibidez, zerbitzu militarraren lehengo nahitaezko prestazioa, edota 5.000 bizilagun baino gutxiagoko herrietan ezar daitekeen prestazio pertsonala.

**d)** **Tributua ez da ez-zilegi baten zehapena**. Bakarrik salbuespen kasuetan zehapen baten ezarpenak tributu bat ordaintzea ekar lezake. Hori gertatzen da, adibidez, pertsona batek betebehar zehatz batzuk betetzen ez dituenean eta, zehapen bezala, tributuaren ordainketarekin erantzun behar duenean, nahiz eta hasiera batean beste pertsona bati galdagarria izan [adib., TLOren 42.1.a) art.]

**e)** **Tributuak ez ditu betebeharpean jartzen Espainiako naziokotasuna duten pertsonak bakarrik.** Tributuak kargatzen du bere ezarpen-lurraldearen barruan ekonomia-etekinak lortu eta ondare-interesak edo harreman ekonomikoak dituen edozein .

**f)** **Tributua kreditu eskubide-betebehar bezala agertzen da.** Hala ere, kasu honetan kreditu-eskubidearen titularrak izaera publikoa du eta, horregatik, berme eta prozeduren aparteko eraentza aplikatzen da .

**TLOak hiru tributu mota bereizten ditu: zergak, tasak eta kontribuzio bereziak.** Tributua generoa da eta zergak, tasak eta kontribuzio bereziak espezie ezberdinak. Hiru espezie horien arteko bereizkuntza zerga-egitatearen egituran datza. Tasaren kasuan, egitatea Administrazioaren jardun zehatz bat da, pertsona jakin batentzat onura edo abantaila berezia dakarren edo pertsona hori bereziki ukitzen duen jarduna. Kontribuzio berezietan, administrazio-jardunak pertsona talde zehatz batzuei dakarkie onura berezia (adib., auzo batean argiak jartzen direnean). Zergak ordaintzeko betebeharra sortzen du Administrazioak zuzeneko onurarik eman gabe. Zergak ordaintzen dira ekonomia ahalbidea agertzen delako.

# Tributu motak

## Zergak

TLOren arabera, zergak kontraprestaziorik gabe galdatzen diren tributuak dira, eta beren zerga-gaia zergadunaren ekonomia-ahalbidea agerian jartzen duten negozio, egintza edo gertakariek eratzen dute.

**Zergaren definizioak bi kritika jaso ditu: 1) Ekonomia-ahalbideari aipamena egitea.** Ez da bakarrik zergaren ezaugarria, izan ere, tributuak ekonomia-ahalbidearen adierazpen bat kargatu behar du. Gertatzen dena da zergetan ekonomia-ahalbidearen agertzea nabariena dela. **2) Kontraprestaziorik gabeko tributua bezala definitzea.** Tributua ex lege betebehar bat da, ez negoziozkoa. Oinarrizko osagaien eraentza legean jasotzen da (Konstituzioaren 31.3 art., eta TLOren 8. art.). Kontraprestazio ezari legegileak egiten dion aipamenak ondoko zentzua dauka: zergaren egitatezko aurresupostuan ez dela administraziozko jarduerarik agertzen.

Arauak, “negozio”, “egintza” edo “gertakariei” aipamen egiten die. Negozioan, alderdiek elkarrekikotasun prestazioen edukia gauzatzen dute (adib., errentamendu kontratua); egintzetan, borondateak arauan bertan jadanik aurreikusitako eraginak zabaltzeko parte hartzen du (adib., oinordetza bat onartzea), eta gertakariak egitatezko kasuak dira, ondorio zehatz batzuekin (adib., errenta lortzea). Beraz, zerga-egitateak edozein eduki izan dezake, betiere, ekonomia-ahalbidea adierazten badu.

## Tasak

TLOren arabera, tasak ondoko zerga-gaia duten tributuak dira: Herri jabariaren erabilera pribatiboa edo aprobetxamendu berezia14, eta tributu-betebeharpekoari modu partikularrean egokitu, eragin edo mesede egiten dioten zerbitzu prestazioak edo jarduerak zuzenbide publikoko eraentzapean eman edo egitea, baldin eta zerbitzu edo jarduera horiek tributu-betebeharpekoek beren borondatez eskatu edo jasotzekoak ez badira edo sektore pribatuak eman edo egiten ez badituzte.

Herri jabariaren erabilera pribatiboa edo aprobetxamendu bereziari dagokionez, PARADAk azaltzen du erabilera erkidea kasu hauetan ematen dela: jendeak bereizkuntzarik gabe eta izenik eta titulurik agertu gabe erabiltzen dituenean herri jabariko ondasunak. Erabilera erkidearen multzoan sartzen dira lurreko herri bideak (errepideak, kaleak, plazak, pasealekuak), lurralde itsasoa eta itsas ondoak, ibaiertzak eta uren ibilguak. Norbanakoen erabilpena ondokoa izan ohi da eskuarki: ibiltzea, egonalditxoren bat egitea, eta abar. Askatasun, berdintasun eta dohainekotasun printzipioek eraentzen dute erabilera orokorra. Erabilera berezia deritzon kategoriara biltzen dira ondoko ezaugarri bereziren bat duten erabilerak: arriskutsutasuna, intentsitatea edota antzeko inguruabarrak. Erabilera erkide bereziak ez ezik, bakarreko okupazioak ere jaso ditu araudiak. Kotxeen zirkulazioaren esparruan nabaria da, batik bat, erabilera erkide bereziaren kontzeptua, bai eta 14 Toki Ogasunaren Legeak (20.3 art.) Udalen herri jabariaren erabilera pribatibo edo aprobetxamendu bereziari buruz adibide batzuk jartzen ditu: bainuetxeak eta ur publikoen erabilera arrunta ez diren bestelako ur aprobetxamenduak; udalaren herri erabilerako lurretan lur-azpia hartzea; udalaren herri erabilerako terrenoak hartzea merkantziak, eraikuntza materialak, obra hondakinak, hesiak, puntelak, asnilak, aldamioak eta antzeko beste instalazio batzuk jarriaz; aparkamendu murrizturako ibilgailuen sarrerak kaleko espaloietan eta erreserbetan zehar, ibilgailuen geralekuak, edozein motatako merkantzien karga eta deskarga; edozein motatako udal herri-bideen hegalkina hartzea elementu hauekin: eraikuntzako elementu itxiak, terrazak, begiratokiak, balkoiak, markesinak, toldoak, parabientoak eta antzeko beste instalazio batzuk, kalearen gainetik edo fatxadaren lerrotik ateratzen direnak; udalaren herri erabilerako terrenoak hartzea mahai, aulki, tribuna, oholtza eta antzeko beste elementu batzuk erabiliz, irabazi asmoa dagoenean; kioskoak jartzea kalean; postuak, barrakak, saltokiak, ikuskizun guneak, feriak edo jolas lekuak jartzea udalaren herri erabilerako terrenoetan, bai eta kaleko industriak, industria ibiltariak eta zinemako filmaketa ere; etabar. dohainekotasun zein askatasun printzipioen ahultzea. Hemen arriskutsuenak eragina du gidatzeko eskubidean. Gidatzaileak bere gaitasuna erakusteko baimen berezia behar du (gidabaimena) eta ibilgailuak akatsik ez duela frogatzeko lizentzia (zirkulatzeko baimena).

Ondasun batzuen helburu nagusia erabilera erkideari loturik egotea da. Ondasun horien bakarreko erabilpenak indarrik gabe uzten du berdintasun printzipioa, norbanakoen mesedetan. Horrelaxe gertatu ohi da ondoko kasuetan: herri kale edo plaza batean kioskoa jartzeko baimena ematen zaionean egunkariak saldu nahi dituenari eta tabernetako jabeek bezeroentzako mahaiak eta aulkiak jartzen dituztenean herri kaleetan. Bistan da bakarreko erabilera demanio ondasunaren helburu nagusiaren aurkakoa dela, hots, erabilera orokorraren kontrakoa. Bakarreko erabilpenei ez zaizkie aplikatzen erabilera erkide orokorraren dohainekotasun eta askatasun printzipioak. Bakarreko erabilpenak berarekin dakar erabiltzaileari tasa ordainaraztea. Frantziako doktrinak kokapenak eta okupazioak bereizi ditu bakarreko erabilpenen artean. Kokapenak aurrera eramateko, aski da Administrazioak berak bakarrik emandako egintzarekin, hots, administrazio baimenarekin; okupazioen kasuan, aldiz, okupazioak obra egitea dakar eta Administrazioaren egintzak kontratu izaera du. Espainiako Zuzenbidean, Toki Korporazioen Ondasunei buruzko Araudian erabilera berezitzat hartu dira herri jabaria aldatzen ez duten bakarreko erabilerak. Horrelakoetarako, hots, kokapenen kasuan, nahiko da lizentzia izatea; okupazioen kasuan, ostera, emakida behar da ezohiko erabilerak dakartzatelako okupazioek (77. eta 78. art.). Kokapenen kasuan, ez da obra garrantzitsurik egiten, ez eta demanio ondasunen itxura aldarazten ere. Horien adierazgarri dira ondokoak: kafetegien jabeek herri bideetan jartzen dituzten aulkiak eta mahaiak; azoka eta jaietarako aparamenak; zirkuetako karpak; materialen metaketak; bainu-aroko kabinak (hondartzetakoak); eta abar. Kokapenen aldean, okupazioek ondasunaren bakarreko erabilpen ezohikoa dakarte; zernahi gisa, ezohiko erabilpen horrek ez du erabilera orokorra eragozten. Okupazioen kasuan, demanio ondasunak aldatu behar dira, hots, behin betiko obra egin behar da; horregatik, beharrezkoa da baimena baino titulu solemneagoa, hau da, emakida. Okupazio iraunkorren erakusgarri dira herri bideetako kioskoak, Itsaso-lehorraren aldeko klub nautikoak, eta abar.

Zerbitzu prestazio edo jarduerei dagokionez, tasak zatigarriak diren zerbitzu publikoen kostua finantzatzeko tresna egokiak dira, erabiltzaile edo onuradun zuzenekin, kasuz kasu identifikagarriak direnak. Horregatik, zerbitzu horien kostua ordaindu behar da, osotasunean edo zati batean, erabiltzaileei galdatzen zaien prestazio baten bidez . Denei onura egiteagatik zerbitzua zatiezina denean (polizia zerbitzuarena, garbitasun publikoarena, eta abar), bere finantzaketarako ezin daiteke tasarik galdatu. Oinarrizko zerbitzuak dira, horregatik gizarte osoaren eskura daude; horrela, iturri publikoetan ematen den uraren hornitzea, bide publikoen argitzea, herri zaingo orokorra, herri babesa, herri-bideen garbiketa eta irakaskuntza derrigorrezko hezkuntzan. Hala ere, tasak galda daitezke subjektu zehatz bati egozten zaizkionean (adib., eskaera egiten duten establezimenduen zaintza berezia, garraiobide berezia, eta abar) .

Zerbitzuak eraginkorki eman behar dira (adib., tasa bat negozio lekuen udal ikuskaritza dela-eta bakarrik galda daiteke ikuskaritza aurrera eramaten bada).

Tasa ezar daiteke zerbitzuak edo jarduerak ondorengo baldintza hauetariko bat betetzen duenean: eskaera borondatezko ez izatea, hau da, nahitaezko eskaera izatea (adib., NANren lorpena) edo derrigorrez hartu behar izatea (adib., zaborren bilketa) edo sektore pribatuak parte hartu gabe ematea .

Tasa hertsapenak bereizten du, zerbitzua nola ematen den kontuan hartuta, zerbitzuaren eskaera edo hartzea beharrezkoa baita, subjektua ez da aske zerga-egitatea burutzeko edo ez; edo monopolio eraentzan aurrera eramaten da (honek ere hertsapena suposatzen du, erabiltzaileak ezin baitu aukeratu zerbitzua aurrera eramaten duten subjektu desberdinen artean). Egoera bera gertatzen da jabari publikoaren erabileragatik emandako tasen kasuan, erakunde publikoak bakarrik baimen dezakeelako . Baita ere hertsapena dago norbanakoak eskatu eta Administrazioak ematen dituen gauzak, zerbitzuak edo jardunak nahitaezkoak kontsidera daitezkeenean bere bizi pertsonal edo sozialerako, izan ere zerga egitatea aurrera eramateko unean ez baitago askatasunik.

**Tasak eta prezio publikoak bereizi behar dira**. Azken kasuan, subjektuak aukera dauka, zerbitzua edo jarduera jasotzerako orduan, erakunde publikora jotzea -prezio publiko bat ordainduz- edo prezio pribatu bat ordainduz sektore pribatuari eskatzea. Ez da hertsapenik ematen zerbitzua edo administraziozko jarduera jasotzen edo eskatzen denean.

Prezio publikoen eremuan kokatzeko, sektore publiko eta pribatuaren arteko zerbitzuaren erabiltzailearen aukera-askatasunak benetakoa izan behar du, eta bien artean ematen den prezioen arteko diferentziak parte hartze askea ezinezkoa egiten duenean ez da horrela gertatzen (horrela, unibertsitateko prezio publikoak tasen figurara bideratu beharko lirateke, nahiz eta 1989ko Tasa eta Prezio Publikoen Legearen 5. Xedapen Gehigarriak prezio publiko gisa kalifikatu).

Prestazioak, prezio publikoa izateko, baldintza hauek bete behar ditu (Konstituzio Auzitegiaren 185/1995ko -abenduaren 14koa- epaia eta hurrengoak):

1. Prestazioaren eskatzea askea izatea. Ez da aski araudiak ez eskatzea prestazio hori; horretaz gain, eskatutako zerbitzua edo jarduna ezin daiteke eguneroko bizitzarako utziezinezkoa izan.
2. Zerbitzua edo jarduna monopolio eraentzapean ez ematea.
3. Aurreko bi baldintzak batera gertatu behar dute.

Eraentza juridikoaren aldetik, tasa eta prezio publikoen artean bereizkuntza hauek daude : tasak tributuen printzipioen menpe daude; beraien artean, lege-erreserbaren printzipioa dago. Printzipio hauek, prezio publikoen kasuan, ez dira bete behar. Tasen oinarrizko osagaiak lege batean bildu behar dira eta prezio publikoak, berriz, Toki eremuan, Udalaren osoko bilkurak ezar ditzake; eta Estatuan eta Autonomia Erkidegoetan eskudunak diren administrazio organoek; hau da, erregelamenduen bidez. Gainera, dagokion erakundeak sortutako organo autonomoak prezioa publikoak sor ditzake. Beren zenbatekoan ere bereizten dira, izan ere, zerbitzu publiko bat erabiltzeagatik kobratutako tasek administrazio zerbitzuaren kostua ezin ditzakete gainditu; prezio publikoetan bere zenbatekoak estali behar du, gutxienez, bere kostua. Prezio publikoarekin, Administrazioak onura lor dezake (gutxienez, esan bezala, kostua ordaindu behar da), salbu gizarte, laguntzazkoak, kulturazkoak edo interes orokorrezko arrazoiak baldin badaude. Hala ere, prezio publikoari tributuak daukan exekuziozko pribilegio bera ematen zaio, izan ere, ez baldin bada ordaintzen premiamenduzko prozeduraren bidez galda daitezke.

## Kontribuzio bereziak

TLOak adierazten duenez, kontribuzio bereziak zergapekoak onura bat lortzen duenean edo bere ondasunen balioa handitzen denean herri lanak egiteagatik edo zerbitzu publikoak ezarri edo zabaltzeagatik ezartzen dira.

Inbertsio publikoetarako erreserbatzen dira. Inbertsio hau obra publikoetan edota zerbitzu publikoen ezarpenean edota bere hedatzean ager daiteke . Bi kasuetan gastuen onuradunak identifika daitezke eta beraiei inbertsioaren kostua edo bere zati bat jasanaraz daiteke. Hala eta guztiz ere, nahiz eta bereziki onuradunak diren subjektu batzuk egon, inbertsioa denentzat onuragarria da . Lehendabiziko ezartzearen gastu bat izan behar du. Inbertsio gastuak kontribuzio bereziekin finantzatzen dira, gastu korronteak, berriz, tasekin.

Legeak bereizten du “onura” eta “ondasunen balio handitzea”ren artean. Onura ekonomiazko jarduerak egiten dituztenek jasotzen dute. Balio gehikuntza gauza higiezinen gainean agertzen da. Horrela, suhiltzaileen zerbitzua ezartzeak aseguru-elkarteei onura ekartzen die, sute kasu batean kalte-ordain moduan gutxiago ordaindu beharko baitute .

Kontribuzio bereziak, bereziki, Toki Tributuetan erabiltzen dira. Araudi hau kontuan hartuta, bere **eraentza juridikoa da:**

1. Ez dira derrigorrezkoak, aukerazkoak baizik.
2. Toki Erakundeentzat, iturri komuna da.
3. Lotutako tributua da. Bildutako dirua bakarrik erabil daiteke obra edo zerbitzuaren kostua ordaintzeko.
4. Subjektu pasiboak, pertsona fisikoak, juridikoak eta TLOren 35.4 artikuluan arautzen diren erakundeak dira (nortasun juridikorik gabeko erakundeak) obrak egiteagatik edo zerbitzuak ezarri edo hedatzeagatik, onura bereziak jasotzen badituzte. Zuzeneko lotura gertatu behar da obrak egite edo zerbitzuak ezartze nahiz hedatzearen eta subjektu pasiboek jasotzen dituzten onuren artean (adibidez, obrak edo zerbitzuak ondasun higiezinen balio handitzea suposatzen badu, ondasun horien jabeak izango dira subjektu pasiboak).
5. Oinarri zergagarria. Toki Erakundeak benetan izan duen kostuaren % 90a izango da gehienez.
6. Kuota. Aipatutako kostua onuradun guztien artean banatzen da, irizpide batzuen arabera (adib., eraikinen fatxadaren luzera, metrotan, ondasun higiezinen azalera, eta abar).
7. Sortzapena. Gertatzen da obra bukatu edo zerbitzua ematen hasten denean.

# Zerga motak:

1. **Zerga pertsonalak eta errealak:** **Zerga pertsonaletan**, pertsona jakin bat dago zergaren baldintza objektiboaren barruan. Adibidez, PFEZ pertsona bakoitzaren errenta osoaren gainean ezartzen da. Halabeharrez, **zerga errealetan** osagai pertsonala bigarren mailakoa da, zergaren helburuetarako subjektu pasiboa nor den ardura ez duelarik. Adibidez: BEZA, enpresari zein profesionalek emandako ondasun zein zerbitzuak zergapetzen direlarik. Dohaintzen gaineko zerga,…
2. **Zerga subjektiboa eta objektiboa, zerga subjektiboa objektu pasiboaren inguruabar pertsonalak aintzat hartzen ditu tributu zorra zehazterakoan. Ostera, zerga objektiboen kasuan subjektu pasiboaren ezaugarri pertsonalek ez dute garrantzirik tributu zorra zehazteko. (Ondasun Higiezinen Zerga)**
3. **Aldizkako eta instanteko zergak:** Aldizkako zergetan egitate zergagarriak denboran zehar dirau, legegileak denbora zatitu egiten du tributu zorra ezarri ahal izateko.Adb: PFEZ. Halabeharrez, instanteko zergetan egitate zergagarria une jakin batean agortzen da. Adb: Ogia erostean BEZa ordaintzen da.
4. **Zuzeneko eta zeharkako zergak:** Ekonomiaren ikuspuntutik zuzeneko zergak izan dira aberastasuna zuzenean jorratzen dutenak, norbanakoaren ondarea edo errenta kargatuz. Zeharkakoek aldiz, zeharka bakarrik dute eragina aberastasunari dagokionez. Pertsonaren errentaren erabilera edo gastua kargatuz. Hala ere bereizketa horrek ez du garrantzi juridikorik, Said De Bujandak zuzeneko zerga metodoaren eta zeharkako zerga metodoaren artean bereizketa egiten du. Lehendabizikoetan legegileak kargapean jarri nahi du pertsona, tributua benetan ordaintzen duelarik. Zeharkako zerga metodoetan, ordaindutakoa berreskuratzeko ahalmenak ematen dizkio tributu arauak zergaren subjektu pasiboari, hain zuzen ere, harreman juridiko tributarioetatik kanpo dagoen pertsonarengandik berreskuratzeko ahalmenak. Adibidez PFEZ zuzeneko zerga metodoaren adibidea da, zeharkakoaren adibidea BEZa.