

**Impuesto  
sobre el Patrimonio  
2022**



# Impuesto sobre el Patrimonio

1. Introducción
  - 1.1 ¿Quién está obligado a declarar?
  - 1.2 ¿Qué se entiende por residencia habitual?
  - 1.3 ¿Qué hay que declarar?
  - 1.4 ¿Qué no hay que declarar?
  - 1.5 ¿Quién es el titular?
  - 1.6 ¿Cómo se presenta la declaración?
  - 1.7 ¿Cuándo y dónde se presenta la declaración, y cómo se paga?
  - 1.8 Rentas pendientes del ejercicio de un poder testatorio
2. Base imponible
3. Valoración de bienes, derechos y deudas
  - 3.1 Bienes inmuebles
  - 3.2 Actividades empresariales y profesionales
  - 3.3 Depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo
  - 3.4 Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, negociados en mercados organizados
  - 3.5 Demás valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios
  - 3.6 Valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, negociados en mercados organizados
  - 3.7 Demás valores representativos de la participación en fondos de cualquier tipo de entidad
  - 3.8 Seguros de vida y rentas temporales o vitalicias
  - 3.9 Joyas, pieles de carácter suntuario, vehículos, embarcaciones y aeronaves
  - 3.10 Objetos de arte y antigüedades
  - 3.11 Derechos reales
  - 3.12 Concesiones administrativas
  - 3.13 Derechos derivados de la propiedad intelectual e industrial
  - 3.14 Opciones contractuales
  - 3.15 Demás bienes y derechos de contenido económico
  - 3.16 Deudas
4. Base liquidable
5. Cuota íntegra
6. Cuota líquida
7. Deducción por impuestos satisfechos en el extranjero



## 1. Introducción

### 1.1 ¿Quién está obligado a declarar?

Tienen que presentar la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio, por obligación personal, las personas físicas que reúnan las siguientes condiciones:

- Estar sujetas como contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a la Diputación Foral de Gipuzkoa.
- Tener una base imponible, determinada conforme a las normas reguladoras del Impuesto, superior a **700.000 euros de la que resulte una cuota líquida a ingresar o cuando no dándose esta circunstancia el valor de sus bienes o derechos, incluidos los exentos, determinado de acuerdo con las normas reguladoras del Impuesto, resulte superior a 3.000.000 de euros**. Hay que tener en cuenta que el impuesto se exige por la totalidad del patrimonio neto, sea cual sea el lugar donde se encuentren situados los bienes o donde puedan ejercitarse los derechos.

Cuando un no residente hubiera tenido su última residencia en Gipuzkoa, podrá optar por tributar en Gipuzkoa conforme a la obligación personal. La opción deberá ejercitarse mediante la presentación de la declaración por obligación personal en el primer ejercicio en que hubiera dejado de ser residente en Gipuzkoa.

También tienen que presentar la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio, por obligación real, las personas físicas no residentes en territorio español por los bienes y derechos de que sean titulares y que radiquen en territorio español, con una base imponible superior a 700.000 euros de la que resulte una cuota líquida a ingresar siempre que se cumplan estas dos condiciones:

- Que el mayor valor de dichos bienes y derechos radique en territorio vasco.
- Que si radican en el Territorio Histórico de Gipuzkoa y en otro u otros Territorios Históricos del País Vasco, el valor de los que radiquen en el Territorio Histórico de Gipuzkoa sea superior al valor de los que radiquen en cada uno de los otros Territorios Históricos.

En este sentido, se considera que “radican en un determinado territorio” los bienes y derechos que estén situados, puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en dicho territorio.

También tendrán la consideración de contribuyentes de este Impuesto las herencias pendientes del ejercicio de un poder testatorio previstas en el título II de la Norma Foral 4/2016, de 14 de noviembre, de adaptación del sistema tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa a la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco, cuando el causante de la herencia hubiera tenido su residencia habitual en Gipuzkoa en el momento del fallecimiento.

Al patrimonio neto de dichas entidades le serán aplicables los preceptos de la Norma Foral 2/2018, de 11 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, estando obligadas al pago del Impuesto y al cumplimiento del resto de obligaciones que se establecen en dicha Norma Foral.

También tendrán la consideración de contribuyentes las personas representantes y los funcionarios y las funcionarias del Estado español en el extranjero y de organismos, instituciones o de estados extranjeros en España, que quedarán sujetas a este impuesto por obligación personal o real, atendiendo a lo dispuesto para tales contribuyentes en la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

### 1.2 ¿Qué se entiende por residencia habitual?

Se entiende que una persona física que reside en territorio español tiene su residencia habitual en el Territorio Histórico de Gipuzkoa al aplicarse sucesivamente los siguientes criterios:

- **Criterio de permanencia:** cuando permaneciendo en el País Vasco más días del año, el número de días que permanezca en Gipuzkoa sea superior al de días que permanezca en cada uno de los otros dos Territorios Históricos del País Vasco.

En el siguiente caso, por ejemplo, una persona física ha residido en el año 2022 en las siguientes localidades durante los periodos que a continuación detallamos:

Localidad	Meses	Total de días
Madrid	5	152
Donostia-San Sebastián	4	121
Bilbao	3	92

A pesar de ser en Madrid donde ha permanecido más días (152) si sumamos los que ha pasado en el País Vasco (213), vemos que a este contribuyente hay que aplicarle la normativa del País Vasco. En un segundo paso, podemos comprobar que es Gipuzkoa el territorio en el que más tiempo ha permanecido (121 días frente a 92 en Bizkaia). Por tanto, este contribuyente tendrá su residencia en San Sebastián y tributará a la Diputación Foral de Gipuzkoa.

- **Criterio del principal centro de intereses:** cuando tenga en Gipuzkoa su principal centro de intereses, es decir, cuando en este territorio haya obtenido la mayor parte de sus rendimientos (trabajo, capital inmobiliario, actividades empresariales...).

En el siguiente caso, por ejemplo, una persona física ha residido durante el año 2021 en los siguientes sitios durante los periodos que a continuación detallamos:

Localidad	Total de días
Madrid	151
Gipuzkoa	107
Bizkaia	107

En esta ocasión el primer criterio (la permanencia) no es suficiente para determinar su residencia habitual, aunque sí sabemos que ésta se encuentra en el País Vasco. Debemos analizar dónde está su principal centro de intereses (en Gipuzkoa o Bizkaia) para saber a cuál de las dos Haciendas Forales tiene que tributar.

- **Criterio de última residencia:** cuando esté en Gipuzkoa su última residencia declarada en este impuesto.

El criterio segundo se aplicará cuando, de conformidad con el primero no haya sido posible determinar la residencia habitual en ningún territorio, común o foral. El criterio tercero se aplicará cuando no haya sido posible determinar la residencia habitual en ningún territorio, común o foral, tras la aplicación de lo dispuesto en los criterios primero y segundo.

En este apartado se establecen **dos supuestos de presunción de residencia habitual**, basados en dos vínculos, el vínculo económico y el vínculo familiar:

- **Vínculo económico**

Se considera que los contribuyentes que residan en territorio español tienen su residencia en el País Vasco cuando se cumplan estas tres condiciones:

- Que residan en territorio español.
- Que estén ausentes del territorio español más de 183 días durante el año natural.
- Que sea en el País Vasco donde se encuentre el núcleo principal o la base de sus actividades empresariales o profesionales o de sus intereses económicos.

Se considera, a su vez, que estas mismas personas físicas residen en Gipuzkoa cuando sea en este territorio donde se encuentre el núcleo principal o la base de sus actividades empresariales o profesionales o de sus intereses económicos.

- **Vínculo familiar**

Cuando se presuma que una persona física es residente en territorio español, por tener su residencia habitual en Gipuzkoa su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que de ella dependan, se considerará que tiene su residencia habitual en dicho territorio. Esta presunción admite prueba en contrario.

### 1.3 ¿Qué hay que declarar?

El contribuyente **debe declarar**:

- Todos los bienes de los que sea titular.
- Todos los derechos de contenido económico que se le atribuyan en la fecha del devengo, es decir, el 31 de diciembre de 2022.

### 1.4 ¿Qué no hay que declarar?

El contribuyente **no tiene que declarar** los siguientes bienes y derechos:

- La **vivienda habitual** del contribuyente, hasta un importe máximo de 300.000,00 euros.
- Los bienes integrantes del Patrimonio Cultural Vasco que tengan la consideración de bienes culturales de protección media o especial con arreglo a lo previsto en la Ley 6/2019, de 9 de mayo, de Patrimonio Cultural Vasco
- Los bienes integrantes del **Patrimonio Histórico de las Comunidades Autónomas** que hayan sido registrados y calificados, así como los integrantes del **Patrimonio Histórico Español**.
- Los **objetos de arte, antigüedades y colecciones cedidos en depósito a museos** o instituciones culturales sin fin de lucro, para su exhibición pública, en tanto en cuanto se encuentren depositados. Condiciones:
  - Que no haya ánimo de lucro.
  - Que el periodo de cesión no sea inferior a tres años.
- La **obra propia del artista**, mientras permanezca en el patrimonio del autor.
- Estarán igualmente exentas del impuesto la plena propiedad, la nuda propiedad y el derecho de usufructo vitalicio sobre las participaciones en el capital o patrimonio de entidades que detenten objetos de arte y antigüedades que hayan sido cedidos por dichas entidades en depósito permanente por un período no inferior a tres años a museos o instituciones culturales sin fin de lucro para su exhibición pública, mientras se encuentren depositados. La exención prevista en este apartado alcanzará a la parte del valor que corresponda a la proporción existente entre el valor de los citados bienes y el activo total de la entidad participada

- **El ajuar doméstico**, exceptuadas las joyas, pieles de carácter suntuario, vehículos, embarcaciones, aeronaves, objetos de arte, antigüedades.

- Los **derechos de contenido económico** en los siguientes instrumentos:

a) Los **derechos consolidados** de los socios de número u ordinarios y los derechos económicos de los beneficiarios en una **entidad de previsión social voluntaria**.

b) Los **derechos consolidados** de los partícipes y los derechos económicos de los beneficiarios en un **plan de pensiones**.

c) Los **derechos de contenido económico** que correspondan a primas satisfechas a los **planes de previsión asegurados** a que se refiere la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

d) Los **derechos de contenido económico** que correspondan a aportaciones realizadas por el sujeto pasivo a los **planes de previsión social empresarial** a que se refiere la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, incluyendo las contribuciones del tomador.

e) Los **derechos de contenido económico** derivados de las primas satisfechas por el sujeto pasivo a los **contratos de seguro colectivo**, distintos de los planes de previsión social empresarial, que instrumenten los compromisos por pensiones asumidos por las empresas, en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, y en su normativa de desarrollo, así como los derivados de las primas satisfechas por los empresarios a los citados contratos de seguro colectivo.

f) Los **derechos de contenido económico** que correspondan a primas satisfechas a los **seguros privados** que cubran la **dependencia**.

- Los derechos derivados de la **propiedad intelectual o industrial**, mientras permanezcan en el patrimonio del autor y en el caso de la propiedad industrial no estén afectos a actividades económicas.

- Los **valores cuyos rendimientos estén exentos**<sup>101</sup>.

- Los bienes y derechos situados en el extranjero, titularidad de los contribuyentes que hayan optado por el régimen especial de las personas trabajadoras desplazadas a que se refiere la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Los contribuyentes que apliquen la exención prevista en este número no tendrán derecho a la aplicación de la deducción prevista en el artículo 34 de esta norma foral para los mismos bienes y derechos.

Lo dispuesto en este apartado será igualmente aplicable al o a la cónyuge o pareja de hecho constituida conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, y a los miembros de la unidad familiar del contribuyente que opte por este régimen especial y adquieran su residencia fiscal en Gipuzkoa como consecuencia del desplazamiento y no hayan sido residentes en España durante los 5 años anteriores a su desplazamiento a territorio español.

101 Valores exentos en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

- Las opciones sobre acciones o participaciones recibidas por personas trabajadoras de su entidad empleadora, siempre que, en el momento de su concesión, la misma tenga la consideración de entidad innovadora de nueva creación en virtud de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 ter de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa, y cumpla los requisitos a que se refiere el apartado 4 del mismo.
- Estará igualmente exenta del impuesto la plena propiedad sobre las participaciones en el capital o patrimonio de entidades, con o sin cotización en mercados organizados, para las que el contribuyente preste sus servicios, tanto cuando la remuneración de los mismos tenga la consideración de rendimientos del trabajo, como cuando la tenga de rendimientos de actividades económicas para la persona perceptora según lo dispuesto en la norma foral del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

A estos efectos, será necesario que la entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, así como que cuando revista forma societaria, no tenga la consideración de sociedad patrimonial conforme a lo dispuesto en la Norma Foral 2/2014 del Impuesto de Sociedades, así como que los rendimientos del trabajo o de las actividades económicas que obtenga el contribuyente de la entidad en la que participa supongan su principal fuente de renta en el sentido de que representen, al menos, el 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos del trabajo y de las actividades económicas en el impuesto sobre la renta de las personas físicas.

La exención se aplicará tanto a las participaciones en el capital o en el patrimonio de la entidad para la que presta sus servicios el contribuyente, como a las del resto del grupo de sociedades al que pertenezca la misma, grupo de sociedades conforme a lo definido por el Código de Comercio.

En el caso de que la entidad participada no cotice en un mercado secundario organizado, serán de aplicación las limitaciones establecidas en el apartado seis de este artículo.

Estará asimismo exenta la plena propiedad sobre las participaciones en el capital de una entidad que cumpla los requisitos previstos en la letra c) del apartado 1 y en el apartado 4 del artículo 89 de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siempre que los rendimientos del trabajo que remuneren los servicios prestados por el contribuyente a las entidades a las que se hace referencia en las letras a) y b) del citado apartado 1 del artículo 89 supongan la principal fuente de renta del contribuyente en el sentido previsto en el segundo párrafo de este apartado.

Cuando por aplicación del régimen económico matrimonial o de la pareja de hecho, las participaciones sean comunes a ambos cónyuges o miembros de la pareja de hecho, las exenciones previstas en el presente apartado serán aplicables por ambos, aunque solamente uno de ellos cumpla los requisitos exigidos por la normativa.

Se entenderá que una entidad gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que, por lo tanto, no realiza una actividad económica cuando concurra, durante más de 90 días del ejercicio social, cualquiera de las circunstancias siguientes:

- a) Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o
- b) que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas.

Tanto el valor del activo como el de los elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad.

A efectos de determinar la parte del activo que está constituida por valores o elementos patrimoniales no afectos:

1.º No se computarán los valores siguientes:

— Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.

— Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.

— Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto

— Los que otorguen, al menos, el 5 por 100 de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en esta letra.

2.º No se computarán como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas aquéllos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los últimos 10 años anteriores. A estos efectos, se asimilan a los beneficios procedentes de actividades económicas los dividendos que procedan de los valores a que se refiere el último inciso del párrafo anterior, cuando los ingresos obtenidos por la entidad participada procedan, al menos en el 90 por 100, de la realización de actividades económicas.

Cuando la entidad participe a su vez en otras entidades, se considerará que no realiza una actividad de gestión de un patrimonio mobiliario si, disponiendo directamente al menos del 5 por 100 de los derechos de voto en dichas entidades, dirige y gestiona las participaciones mediante la correspondiente organización de medios personales y materiales, siempre que las entidades participadas no tengan a su vez como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos señalados.

- Los bienes y derechos de las personas físicas afectos a **su actividad económica**, siempre que ésta se ejerza de forma habitual, personal y directa por el contribuyente y constituya su principal fuente de renta.

Se incluirán entre dichos bienes y derechos aquéllos cuya titularidad resulte común a ambos cónyuges o miembros de la pareja de hecho.

Se considerará como principal fuente de renta aquella en la que al menos el 50 por 100 del importe de la base imponible del IRPF provenga de rendimientos netos de la

actividad económica. Para este cálculo no se computarán ni las remuneraciones de las funciones de dirección que se ejerzan en las entidades a que se refiere el apartado siguiente, ni cualesquiera otras remuneraciones que traigan su causa de la participación en dichas entidades.

Cuando un mismo contribuyente ejerza dos o más actividades económicas en los términos expuestos, la exención alcanzará a todos los bienes y derechos afectos a las mismas, considerándose, a efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, que la principal fuente de renta viene determinada por el conjunto de los rendimientos de todas ellas.

- La plena propiedad, la nuda propiedad y el derecho de usufructo vitalicio sobre las **participaciones en el capital o patrimonio de entidades**, con o sin cotización en mercados organizados siempre que concurren las siguientes condiciones:
  - Que la entidad, sea o no societaria, no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Se considera que la actividad de una Entidad es la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario si cumple las condiciones del cuadro del apartado anterior.
  - Cuando la entidad participe a su vez en otras entidades, se atenderá igualmente a lo establecido en el párrafo anterior para considerar que las entidades participadas no tienen por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario
  - Cuando la entidad sea titular de objetos de arte y antigüedades que cumplan los requisitos señalados en el apartado cinco del artículo 5 de la NF 2/2018 sobre el Impuesto de Patrimonio, se entenderá que dichos bienes no se considerarán no afectos a actividades económicas.
  - Que, cuando la entidad revista forma societaria, no concurren los supuestos establecidos en el artículo 14 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa.
  - Que la participación del contribuyente en el capital de la entidad sea al menos del 5 por 100, computado de forma individual, o del 20 por 100 conjuntamente con su cónyuge, pareja de hecho, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad, en la relación que resulte de la constitución de la pareja de hecho o en la adopción.
  - Que el contribuyente ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos de actividades económicas y del trabajo personal. A estos efectos no se computarán los rendimientos de la actividad del punto anterior calificados de exentos. Cuando la participación en la entidad sea conjunta, con algunas de las personas antes referidas, las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de la misma deberán cumplirse al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención.

Cuando una misma persona sea directamente titular de participaciones en varias entidades y en ellas concurren las condiciones previstas en este punto, el cómputo del porcentaje se efectuará de forma separada para cada una de dichas entidades.

La exención no alcanzará a la parte del valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas de valoración contenidas en la presente Norma Foral, que se corresponda con el valor de los activos no necesarios para el ejercicio de la actividad económica, minorado en el importe de las deudas no derivadas de la misma.

En relación a la exención de bienes afectos a actividades económicas y de determinadas participaciones es preciso aclarar lo siguiente:

Un activo es necesario para el desarrollo de una actividad económica cuando se trate de un elemento afecto a la misma, según establece el artículo 26 de la NFIRPF. No obstante, los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad podrán estar afectos a la actividad económica.

Los gastos relacionados con vehículos, embarcaciones y aeronaves se entenderán afectos en idéntica proporción en la que sus gastos tengan la consideración de deducibles.

Los requisitos y condiciones para que resulte de aplicación la exención habrán de referirse a 31 de diciembre de 2022.

No se computarán como activos no necesarios para el desarrollo de una actividad económica aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los últimos 10 años anteriores. Los elementos que no computen como activos no necesarios por aplicación de lo dispuesto en este párrafo no podrán exceder del 75% del total del activo.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se asimilan a los beneficios procedentes de actividades económicas los dividendos que procedan de los valores a que se refieren los dos últimos guiones de la letra a) del apartado 2 del artículo 14 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, así como las plusvalías obtenidas en las transmisiones de estas participaciones, cuando los ingresos obtenidos por la entidad participada procedan, al menos en el 80 por 100, de la realización de actividades económicas.

EN NINGUN CASO SERA DE APLICACION ESTA EXENCION, SALVO CUANDO RESULTE DE APLICACION LO ESTABLECIDO EN LOS DOS PARRAFOS ANTERIORES, A :

- \* Los bienes inmuebles que resultaran en principio exentos que hayan sido objeto de cesión o de constitución de derechos reales que recaigan sobre los mismos, comprendiendo su arrendamiento, subarrendamiento, SALVO que se encuentren afectos a una actividad de arrendamiento de inmuebles para la que el contribuyente cuente con, al menos, CINCO personas empleadas por cuenta ajena a jornada completa y con dedicación exclusiva. A estos efectos no se computaran las personas empleadas que tengan relación con el contribuyente (cónyuge, pareja de hecho, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad, en la relación que resulte de la constitución de la pareja de hecho o en la adopción) o tengan la consideración de personas vinculadas en los términos del artículo 42 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.
- \* La parte del valor de las participaciones que se corresponda con bienes inmuebles no afectos a explotaciones económi-



cas. Tampoco será de aplicación a la parte del valor de las participaciones a que se refiere el apartado dos anterior que se corresponda con bienes inmuebles, de conformidad con lo previsto en el último párrafo del apartado uno del artículo 18 de la presente norma foral, cuando dediquen los citados inmuebles a su cesión o a la constitución de derechos reales que recaigan sobre los mismos, comprendiendo su arrendamiento, subarrendamiento o la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre los mismos, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, salvo que concurra cualquiera de las circunstancias siguientes:

- Que las citadas operaciones de cesión o de constitución de derechos reales que recaigan sobre los mismos hayan sido constituidos a favor de personas o entidades vinculadas a que se refiere el artículo 42 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, o entre entidades que formen parte de un grupo en aplicación de lo dispuesto en el artículo 42 del Código de Comercio.

- Que la entidad tenga, al menos, una plantilla media anual de cinco personas empleadas por cuenta ajena a jornada completa y con dedicación exclusiva a esa actividad. A estos efectos, no se computarán las personas empleadas que tengan la relación con el contribuyente a que se refiere la letra c) del apartado dos del artículo 6 de la NF 2/2018 o o tengan la consideración de personas vinculadas en los términos del artículo 42 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

A efectos del cómputo de la plantilla media deberá tenerse en cuenta el personal que cumpla los requisitos establecidos en el párrafo anterior y que se encuentre empleado en el conjunto de entidades en las que el contribuyente tenga una participación directa o indirecta igual o superior al 25 por 100 del capital de las mismas, siempre que las citadas participaciones cumplan los requisitos establecidos en el artículo 6. En este sentido, y a los exclusivos efectos de determinar el conjunto de entidades que pueden tomarse en consideración para determinar la plantilla media, los requisitos establecidos en las letras a) y b) del apartado dos del artículo 6 deberán cumplirse en todas y cada una de las entidades en las que el contribuyente participe de manera directa o indirecta, y el requisito establecido en la letra d) del apartado dos deberá computarse exclusivamente en las entidades en las que el contribuyente participe de forma directa.

No será de aplicación la exclusión prevista en esta letra en los supuestos de participaciones en entidades que apliquen el régimen especial establecido en el capítulo VIII del título VI de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, en los supuestos a que se refiere el apartado 1 del artículo 115 de la citada norma foral.

\* La parte del valor de las participaciones a que se refiere el apartado dos anterior que se corresponda con valores cotizados en mercados secundarios oficiales, participaciones en instituciones de inversión colectiva y vehículos, embarcaciones y aeronaves a que se refiere el artículo 20 de esta norma foral, de conformidad con lo previsto en el último párrafo del apartado uno del artículo 18 de la presente norma foral. No será de aplicación la exclusión prevista en esta letra respecto de la parte del valor de las participaciones que se corresponda con:

a) Valores cotizados en mercados secundarios oficiales respecto de los que disponga, al menos, del 5 por 100 de los derechos de voto dirigiendo y gestionando las participaciones mediante la correspondiente organización de medios personales y materiales.

b) Vehículos, embarcaciones y aeronaves en la proporción en que, en virtud de lo previsto en los apartados 3 y 4 del artículo 31 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, y atendiendo, en su caso, al valor de adquisición máximo deducible, den derecho a deducir los gastos relacionados con su arrendamiento, cesión o depreciación.

\* Las participaciones en instituciones de inversión colectiva.

## 1.5 ¿Quién es el titular?

Para determinar quién es el titular de los bienes y derechos se tendrán en cuenta las normas sobre titularidad jurídica aplicables en cada caso y en función de las pruebas aportadas por los contribuyentes, o las descubiertas por la Administración. Estas normas sobre titularidad jurídica serán las contenidas en las disposiciones reguladoras del régimen económico del matrimonio, así como en los preceptos de la legislación civil aplicables en cada caso a las relaciones patrimoniales entre los miembros de la familia o pareja de hecho constituida conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho.

Cuando un bien o derecho sea común a ambos cónyuges o miembros de la pareja de hecho según las normas o pactos reguladores del correspondiente régimen económico matrimonial o patrimonial, se atribuirá la mitad de su valor a cada uno de ellos, salvo que se justifique otra cuota de participación.

Si la titularidad de los bienes o derechos no está debidamente acreditada, la Administración Tributaria tendrá derecho a considerar como titular a quien figure como tal en un registro fiscal u otros de carácter público.

Las cargas, gravámenes, deudas y obligaciones se atribuirán a los contribuyentes según las reglas y criterios anteriores.

Los bienes y derechos integrantes de las herencias yacentes se atribuirán a las personas llamadas a la herencia y a las herederas atendiendo a lo previsto en las disposiciones testamentarias otorgadas y en la legislación civil.

En las herencias que se hallen pendientes del ejercicio de un poder testatorio, si existe un derecho de usufructo, al usufructuario le serán de aplicación las reglas y criterios anteriores.

Respecto al valor de la nuda propiedad o en caso de que no exista ningún usufructuario, las herencias que se hallen pendientes del ejercicio de un poder testatorio tributarán según lo establecido en el Título II de la Norma Foral 4/2016, de 14 de noviembre, de adaptación del sistema tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa a la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco.

Cuando se trate de la adquisición de bienes o derechos con contraprestación aplazada, en todo o en parte, el valor del elemento patrimonial que resulte de las normas del impuesto se imputará íntegramente a la persona adquirente del mismo, quien incluirá entre sus deudas la parte de la contraprestación aplazada.

Por su parte, la persona transmitente incluirá entre los derechos de su patrimonio el crédito correspondiente a la parte de la contraprestación aplazada.

En caso de venta de bienes con reserva de dominio, mientras la propiedad no se transmita a la persona adquirente, el derecho de esta se computará por la totalidad de las cantidades que hubiera entregado hasta la fecha del devengo del impuesto, constituyendo dichas cantidades deudas de la persona transmitente, que será quien se impute el valor del elemento patrimonial que resulte de las normas del impuesto.

## 1.6 ¿Cómo se presenta la declaración?

La declaración del Impuesto sobre el Patrimonio se hará de forma individual.

Aunque forme parte de una unidad familiar, cada contribuyente presentará la declaración individualizando su patrimonio y entregará únicamente su declaración.

## 1.7 ¿Cuándo y dónde se presenta la declaración, y cómo se paga?

El plazo para presentar la declaración comenzará el 12 de abril de 2023 y finalizará el 30 de junio de este mismo año.

La declaración del impuesto puede presentarse mediante la siguiente modalidad:

- Telemática (por internet).

**ATENCIÓN:** El contribuyente sólo podrá presentar la declaración en esta modalidad.

Puede ser utilizada por:

- Contribuyentes: particulares y empresarios/as y profesionales autónomos/as
- Representantes profesionales: asesores y gestores.

### Procedimiento

Para la presentación de la declaración anual de patrimonio por internet tienen que seguirse los siguientes pasos:

#### 1º) Cumplimentación:

Se tiene que utilizar el programa de ayuda ZergaBidea. Este programa sólo se encuentra disponible en nuestra web. El programa es el mismo para los contribuyentes y para los representantes profesionales.

**ATENCIÓN:** Los contribuyentes, al confeccionar la autoliquidación, deberán hacer constar la relación de todos los bienes y derechos de los que sean titulares, incluidos los bienes que estén exentos. Los bienes y derechos se valorarán según las reglas previstas en el apartado 3.

#### 2º) Transmisión:

- **Contribuyentes:** con la firma electrónica avanzada B@KQ o el certificado electrónico cualificado (o reconocido). No se puede transmitir con dato de contraste
- **Representantes profesionales:** Con el certificado electrónico cualificado (o reconocido).

3º) **Entrega de justificantes** (contribuyentes o representantes profesionales): No hay que presentar justificantes. La presentación de la declaración termina con la transmisión por Internet. No obstante, estarán obligados a conservar, durante el plazo de prescripción, los justificantes y documentos acreditativos de la titularidad y valoración de los bienes y derechos de las deudas y obligaciones, así como de las deducciones que deban constar en sus autoliquidaciones.

## Resultado de la autoliquidación

### A ingresar

La principal modalidad de pago es la domiciliación mediante la que se cargará el importe de la deuda tributaria en la cuenta designada, el 1 de julio de 2023.

Además, es posible adelantar el pago de la deuda y realizarlo mediante la pasarela de pagos sin esperar a las fechas de domiciliación.

Otra modalidad de pago es la carta de pago. Para realizar el pago con la carta de pago se podrán utilizar los diferentes canales (ventanilla, cajero, banca electrónica) que proporcione la entidad financiera colaboradora. La carta de pago puede obtenerse en la plataforma web ZergaBidea o en las oficinas de atención ciudadana del Departamento.

## 1.8 Rentas pendientes del ejercicio de un poder testatorio

El cumplimiento de las obligaciones formales y materiales de la herencia que se halle pendiente del ejercicio de un poder testatorio corresponderá al administrador de la misma.

Asimismo, será subsidiariamente responsable del pago de ambos Impuestos la o el administrador de la herencia que se halle pendiente del ejercicio de un poder testatorio.

Los bienes y derechos que formen parte de la herencia que se halle pendiente del ejercicio de un poder testatorio quedarán afectos al pago del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio cualquiera que sea la o el poseedor de los mismos, salvo que aquél resulte ser un tercero protegido por la fe pública registral o se justifique la adquisición de los bienes y derechos con buena fe y justo título en establecimiento mercantil o industrial cuando se trate de bienes muebles no inscribibles.

A estos efectos, en la transmisión de bienes y derechos a que se refiere el párrafo anterior que sea consecuencia del ejercicio total o parcial con carácter irrevocable del poder testatorio o de la extinción del mismo, las o los Notarios intervinientes harán constar en los documentos que autoricen la advertencia de que los citados bienes y derechos quedan afectos al pago de las cuotas de los Impuestos devengadas con anterioridad a la transmisión, en tanto no hayan prescrito. Asimismo, las o los Registradores de la Propiedad o Mercantiles harán constar por nota marginal la afección de los bienes y derechos al pago de las cuotas de los Impuestos devengadas con anterioridad a su transmisión, en tanto no hayan prescrito.

## 2. Base imponible

La base imponible será el valor del patrimonio neto del contribuyente.

Para determinar el patrimonio neto hay que calcular la diferencia entre:

- El valor de los bienes y derechos de que sea titular el contribuyente.
- Las cargas y gravámenes de naturaleza real cuando disminuyan el valor de los respectivos bienes o derechos, y las deudas u obligaciones personales de las que deba responder el contribuyente.

Tampoco serán objeto de deducción las deudas y obligaciones contraídas para la adquisición de bienes o derechos exentos. Cuando la exención sea parcial, será deducible, en su caso, la parte proporcional de las deudas y obligaciones.

En ningún caso serán objeto de deducción las deudas y obligaciones contraídas para la adquisición de bienes o derechos, en un importe superior a la valoración que de los mismos corresponda de acuerdo con las normas de este impuesto.

En los supuestos de obligación real de contribuir, sólo serán deducibles las cargas y gravámenes que afecten a los bienes y derechos que radiquen en territorio español o puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en dicho territorio, así como las deudas por capitales invertidos en bienes y derechos que estén sujetos a este Impuesto.

**ATENCIÓN:** Para determinar el patrimonio neto no se deducirán ni las cargas ni los gravámenes que correspondan a los bienes exentos.

#### RESUMEN

Valor de bienes y derechos

- Cargas y gravámenes de naturaleza real y deudas u obligaciones personales

Patrimonio neto

### 3. Valoración de bienes, derechos y deudas

Para calcular la base imponible del impuesto deben valorarse:

- Los bienes y derechos de que sea titular el contribuyente.
- Las cargas y gravámenes de naturaleza real que disminuyan el valor de los respectivos bienes o derechos sujetos al impuesto.
- Las deudas y obligaciones personales de las que deba responder el contribuyente.

Vamos a analizar todos estos conceptos.

#### 3.1 Bienes inmuebles

##### 3.1.1 Bienes inmuebles de naturaleza urbana o rústica:

Los bienes inmuebles de naturaleza urbana o rústica se computarán por su valor catastral.

Si los bienes inmuebles no disponen de valor catastral a la fecha de devengo del Impuesto o estuvieran situados en el extranjero, se computarán por su valor de adquisición, actualizado de conformidad con los coeficientes a que se refiere el apartado 2 del artículo 45 de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

##### 3.1.2 Bienes inmuebles en construcción

Se estimará como valor de patrimonio la cantidad que el contribuyente haya invertido en dicha construcción hasta el día 31 de diciembre de 2022, además del correspondiente valor de patrimonio del solar.

En caso de propiedad horizontal, la parte proporcional en el valor del solar se determinará según el porcentaje fijado en el título.

##### 3.1.3 Derechos sobre bienes inmuebles adquiridos en virtud de contratos de multipropiedad o similares

- Si suponen la titularidad parcial del inmueble, se valorarán según las reglas del apartado 3.1.1. anterior.
- Si no suponen la titularidad parcial del inmueble, se valorarán por el precio de adquisición de los certificados u otros títulos representativos de los mismos. Los derechos contemplados en la Ley 4/2012, de 6 de julio, de contratos de aprovechamiento por turno de bienes de uso turístico, de adquisición de productos vacacionales de larga duración, de reventa y de intercambio y normas tributarias, cualquiera que sea su naturaleza, se valorarán de la misma forma.

**NOTA:** Inmuebles arrendados en virtud de contratos celebrados con anterioridad al 9 de mayo de 1985. Se valorarán por capitalización del 4% de la renta devengada, siempre

que el valor así calculado sea inferior al que resultaría de la aplicación de las reglas de valoración de los bienes inmuebles.

#### 3.2 Actividades económicas

Se distinguen dos casos:

- **Que se lleve contabilidad ajustada al Código de Comercio**

Los bienes y derechos afectos a actividades económicas se computarán por el valor que resulte de su contabilidad por diferencia entre el activo real y el pasivo exigible.

Excepto en lo que se refiere a bienes inmuebles, vehículos, embarcaciones y aeronaves, los cuales se valorarán por separado conforme a las reglas de valoración contenidas en el apartado 3, salvo en los supuestos en los que el valor contable sea superior al que resulte de la aplicación de los mencionados preceptos.

Se entenderán afectos a actividades económicas los bienes de acuerdo con la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Los vehículos, embarcaciones, aeronaves a que se refiere la regla 5.<sup>a</sup> y 6.<sup>a</sup> del artículo 27 de la citada Norma Foral se entenderán afectos en idéntica proporción en la que sus gastos tengan la consideración de deducibles.

- **Que no se lleve contabilidad ajustada al Código de Comercio**

En este caso, para valorar los bienes y derechos se aplicarán las demás normas del Impuesto sobre el Patrimonio.

#### 3.3 Depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo

Se computan por el mayor de los valores siguientes:

- Por el saldo que arrojen el 31 de diciembre de 2022.
- Por el saldo medio del cuarto trimestre de 2022. En este cálculo no se computarán los fondos que el contribuyente haya retirado para adquirir los bienes y derechos que figuren en el patrimonio o para cancelar o reducir las deudas.

#### 3.4 Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, negociados en mercados organizados

Se computarán según su valor de negociación en el momento de devengo del impuesto (31 de diciembre de 2022).

#### 3.5 Demás valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios

Estos valores no negociados en mercados organizados, se computarán por su valor nominal, incluidas, en su caso, las primas de amortización o reembolso.

### 3.6 Valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, negociados en mercados organizados

Se computarán según su valor de negociación en el momento del devengo del impuesto (31 de diciembre de 2022).

Se excluyen de este apartado las acciones y participaciones correspondientes a Instituciones de Inversión Colectiva.

### 3.7 Demás valores representativos de la participación en fondos de cualquier tipo de entidad

Estos valores, no negociados en mercados organizados, se computarán por el valor teórico resultante del último balance aprobado.

**ATENCIÓN:** A efectos de la determinación de la base imponible de este impuesto, en relación a los bienes inmuebles, valores cotizados en mercados secundarios, participaciones en instituciones de inversión colectiva, vehículos, embarcaciones y aeronaves el valor teórico al que se alude en los apartados anteriores se determinará una vez sustituido el valor neto contable de los activos por el valor que tendrían a efectos de este Impuesto, salvo que su valor contable fuera superior, en cuyo caso, se tomará este último. Se aplicará, asimismo, a las participaciones indirectas, siempre que el porcentaje de participación en esas entidades sea al menos del 5 por 100, incluyendo familiares hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad.

Las acciones y participaciones en el capital social o en el fondo patrimonial de las Instituciones de Inversión Colectiva se computarán por el valor liquidativo a 31 de diciembre de 2022, valorando los activos incluidos en el balance de acuerdo con las normas que se recogen en su legislación específica y siendo deducibles las obligaciones con terceros.

La valoración de las participaciones de los socios o las socias, en el capital social de las cooperativas se determinará en función del importe total de las aportaciones sociales desembolsadas, obligatorias o voluntarias, resultante del último balance aprobado, con deducción, en su caso, de las pérdidas sociales imputadas y pendientes de compensación.

Para ello, las entidades deberán proporcionar a sus socios, partícipes certificados con las valoraciones correspondientes.

### 3.8 Seguros de vida y rentas temporales o vitalicias

Los seguros de vida se computarán por su valor de rescate el 31 de diciembre de 2022. No obstante, en los supuestos en los que se haya designado como beneficiaria irrevocable del seguro de vida a otra persona en aplicación de lo dispuesto en el artículo 87 de la Ley 50/1980, de 8 de octubre, del Contrato de Seguro, el seguro se computará en la base imponible del tomador por el valor del capital que correspondería obtener a la persona beneficiaria en el momento del devengo del impuesto.

Las rentas temporales o vitalicias, constituidas como consecuencia de la entrega de un capital en dinero, bienes muebles o inmuebles, deberán computarse por su valor de capitalización a 31 de diciembre de 2022. Para ello se aplicarán las mismas reglas que para la constitución de pensiones se establecen en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

### 3.9 Joyas, pieles de carácter suntuario, vehículos, embarcaciones y aeronaves

Se computarán por su valor de mercado el 31 de diciembre de 2022.

Para determinar este valor de mercado, los contribuyentes podrán utilizar las tablas de valoración de vehículos usados<sup>102</sup>.

### 3.10 Objetos de arte y antigüedades

Se computarán por su valor de mercado el 31 de diciembre de 2022.

### 3.11 Derechos reales

Los derechos reales de disfrute y la nuda propiedad se valorarán según los criterios señalados en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

### 3.12 Concesiones administrativas

Se valorarán según los criterios señalados en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

### 3.13 Derechos derivados de la propiedad intelectual e industrial

Cuando el contribuyente los haya adquirido de terceras personas, deberán computarse por su valor de adquisición.

### 3.14 Opciones contractuales

Se valorarán de acuerdo a lo establecido en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

### 3.15 Demás bienes y derechos de contenido económico

Los bienes y derechos no comprendidos en los apartados anteriores se valorarán por su precio de mercado el 31 de diciembre de 2022.

### 3.16 Deudas

Las deudas se valorarán por su valor nominal a 31 de diciembre de 2022. Sólo podrán deducirse las deudas de las que deba responder el contribuyente, siempre que estén **debidamente justificadas**.

## 4. Base liquidable

Para calcular la base liquidable hay que restar a la base imponible **700.000 euros** en concepto de mínimo exento.

$$\text{Base imponible} - 700.000 \text{ €} = \text{Base liquidable}$$

## 5. Cuota íntegra

Para calcular la cuota íntegra hay que aplicar a la base liquidable la escala siguiente:

<sup>102</sup> Véase para el ejercicio 2022 las tablas de valoración aprobadas por la Orden Foral 98/2022, de 17 de febrero, por la que se aprueban los precios medios de venta de vehículos y embarcaciones aplicables en la gestión del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, impuesto sobre sucesiones y donaciones, impuesto especial sobre determinados medios de transporte e impuesto sobre el patrimonio.

Base liquidable Hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	200.000,00	0,20
200.000,00	400,00	200.000,00	0,30
400.000,00	1.000,00	400.000,00	0,50
800.000,00	3.000,00	800.000,00	0,90
1.600.000,00	10.200,00	1.600.000,00	1,30
3.200.000,00	31.000,00	3.200.000,00	1,70
6.400.000,00	85.400,00	6.400.000,00	2,10
12.800.000,00	219.800,00	En adelante	2,50

## Ejemplo

Vamos a calcular la cuota íntegra que corresponde a una base liquidable de 580.000,00 euros.

Base Liquidable	Cuota íntegra
Hasta 400.000,00 €	1.000,00 €
Resto 180.000 al 0,50%	900,00 €
Total	1.900,00 €

Se establece una limitación a la cuota íntegra.

Para los contribuyentes sometidos al impuesto por obligación personal, la cuota íntegra de este Impuesto conjuntamente con la cuota íntegra del impuesto sobre la renta de las personas físicas, no podrá exceder del 65 por 100 de la base imponible general y del ahorro del impuesto sobre la renta de las personas físicas. A estos efectos:

- No se tendrá en cuenta la parte de cuota íntegra de este impuesto que corresponda a elementos patrimoniales que, por su naturaleza o destino, no sean susceptibles de producir los rendimientos gravados por la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa.
- Se sumará a la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas el importe de los dividendos y participaciones en beneficios a los que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional quinta de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa.
- En el supuesto de que la suma de ambas cuotas supere el límite anterior, se reducirá la cuota del impuesto sobre el patrimonio hasta alcanzar el límite indicado, sin que la reducción pueda exceder del 75 por 100.

Cuando las personas componentes de una unidad familiar hayan optado por la tributación conjunta en el impuesto sobre la renta de las personas físicas, el límite de la cuota íntegra conjunta de dicho impuesto y de la del impuesto sobre el patrimonio, se calculará acumulando las cuotas íntegras devengadas por aquellas en este último impuesto. En su caso, la reducción que proceda practicar se prorrateará entre los contribuyentes en proporción a sus respectivas cuotas íntegras en este impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado anterior.

A los efectos del cálculo previsto en este artículo, deberá adicionarse a la base imponible del impuesto sobre la renta de las

personas físicas correspondiente al contribuyente el importe de los rendimientos correspondientes a los bienes cuya nuda propiedad corresponda al contribuyente, y el usufructo:

- Haya sido atribuido por el contribuyente al cónyuge, pareja de hecho, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad, en la relación que resulte de la constitución de la pareja de hecho o en la adopción, o a una persona o entidad vinculada en los términos del artículo 42 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa.
- Haya sido transmitido por el contribuyente a un tercero en los cinco años anteriores al devengo de este impuesto.

En ambos casos, se presumirá, salvo prueba en contrario, que los rendimientos anuales correspondientes al usufructo de los citados bienes ascienden al 5 por 100 del valor por el que deba computarse la plena propiedad de los mismos.

Asimismo, se computarán en el patrimonio del contribuyente los bienes que este haya transmitido lucrativamente en los cinco años anteriores al devengo de este impuesto, salvo que se acredite que la persona donataria tributa efectivamente, por un importe equivalente al valor de los mismos, en el impuesto sobre el patrimonio. Esta regla no se aplicará a los bienes de los que se haya dispuesto lucrativamente en favor de entidades a las que se refiere el artículo 18 de la Norma Foral 3/2004, de 7 de abril, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

## 6. Cuota líquida

La cuota líquida será la cantidad resultante de minorar la cuota íntegra, si cabe, en el importe de las deducciones por impuestos satisfechos en el extranjero.

En ningún caso la cuota líquida podrá ser negativa.

La cuota líquida resultante por obligación real nunca podrá ser superior a la que habría resultado de haber estado el contribuyente sujeto por obligación personal por la totalidad de su patrimonio.

El resultado a ingresar se cargará en la cuenta corriente el 1 de julio de 2023.

## 7. Deducción por impuestos satisfechos en el extranjero

En el caso de obligación personal de contribuir, de la cuota del impuesto se deducirá –por razón de bienes que radiquen y derechos que pudieran ejercitarse fuera del territorio español– **la menor** de las dos cantidades siguientes:

- El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto que afecte a los elementos patrimoniales computados en el impuesto.
- El resultado de aplicar el tipo medio efectivo del Impuesto a la parte de la base liquidable gravada en el extranjero:

$$\text{Tipo medio efectivo} = \frac{\text{Cuota íntegra}}{\text{Base liquidable}} \times 100$$

### **Ejemplo**

Un contribuyente con una base liquidable de 300.000,00 euros tiene un inmueble en el extranjero valorado en 120.000,00 euros (según las normas del impuesto), y ha pagado en dicho país 240,40 euros por un impuesto de naturaleza análoga al Impuesto sobre el Patrimonio.

En su declaración deducirá la menor de las siguientes cantidades:

- a) Importe satisfecho en el extranjero: 240,40 €.
- b) Importe que supone el inmueble sito en el extranjero en la declaración

Primero hallaremos el tipo medio efectivo:

Base liquidable: 300.000,00 €

Cuota íntegra:  $400 + (100.000 \times 0,30\%) = 700 \text{ €}$

$$\text{Tipo medio efectivo} = \frac{\text{Cuota íntegra}}{\text{Base liquidable}} \times 100 = \frac{700,00}{300.000,00} \times 100 = 0,23\%$$

Valoración vivienda por tipo medio efectivo: 0,23% de 120.000,00 euros = 276,00 €

Deducción por impuestos satisfechos en el extranjero la menor de a) y b) = 240,40 €

---