

**Ondarearen  
gaineko Zerga**

**2019**



## Ondarearen gaineko zerga

1. Sarrera
  - 1.1 Zein dago aitortzera behartuta?
  - 1.2 Zeri deritzogu ohiko egoitza?
  - 1.3 Zer aitortu behar da?
  - 1.4 Zer ez da aitortu behar?
  - 1.5 Zein da titularra?
  - 1.6 Nola aitortzen da?
  - 1.7 Noiz eta non aurkezten da aitorpena? Nola ordaintzen da?
  - 1.8 Testamentu-ahalordea erabili gabe duen herentziako ondasun eta eskubideek
2. Zerga oinarria?
3. Nola baloratzen dira ondasunak, eskubideak eta zorrak?
  - 3.1 Ondasun higiezinak
  - 3.2 Jarduera ekonomikoak
  - 3.3 Kontu korrante edo aurrezki kontuen gordailuak, agerian edo epeka
  - 3.4 Kapital propioak hirugarrenei laga izana adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatuak
  - 3.5 Kapital propioak hirugarrenei laga izana adierazten duten gainerako baloreak
  - 3.6 Edozein motatako entitateen fondo propioetan parte hartzea adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatuak
  - 3.7 Edozein motatako entitateen fondo propioetan parte hartzea adierazten duten gainerako baloreak
  - 3.8 Bizitza aseguruak eta aldi baterako edo biziarteko errentak
  - 3.9 Bitxiak, luxuzko larruak, ibilgailuak, urontziak eta aireontziak
  - 3.10 Arte-gaiak eta zaharkinak
  - 3.11 Eskubide errealak
  - 3.12 Administrazio emakidak
  - 3.13 Jabetza intelektual eta industrialetik eratorritako eskubideak
  - 3.14 Kontratuzko aukerak
  - 3.15 Eduki ekonomikoa duten gainerako ondasun eta eskubideak
  - 3.16 Zorrak
4. Oinarri likidagarria
5. Kuota osoa
6. Oinarri likidoa
7. Atzerrian ordaindutako zergen kenkaria



## 1. Sarrera

### 1.1 Zein dago aitortzera behartuta?

Pertsona fisikoak behartuta daude, obligazio pertsonalagatik, Ondarearen gaineko zerga aitortzera, baldintza hauek bete-tzen dituztenean:

- Pertsona fisikoaren errentaren gaineko zergaren kasuan Gipuzkoako Foru Aldundian direnean zergadunak.
- **700.000,00** eurotik gorako zerga oinarria dutenean (zergaren arauen arabera kalkulatu) **eta hortik ordaintzeko kuota likido bat ateratzen denean, edo zirkunstantzia hau bete ez arren, haien ondasun edo eskubideen balioa, zergaren arauen arabera kalkulatu hau ere, ondasun eta eskubide salbuetsiena barne, 3.000.000,00 euro baino handiagoa denean.** Kontuan izan behar da zerga exijitzen dela ondasun garbi osoagatik, ondasunak non dauden kokatuta edo eskubideak non erabili daitezkeen kontuan hartu gabe.

Ez-egoiliar batek Gipuzkoan izan badu bere azken egoitza, Gipuzkoan aitortzea aukeratu ahal izango du obligazio pertsonalagatik. Aukera hori obligazio pertsonalari dagokion aitortpena Gipuzkoako egoiliar izateari utzi dion lehen ekitaldian aurkeztuz egin beharko da.

Lurralde espainiarrean egoitzarik ez duten pertsona fisikoek Ondarearen gaineko zerga ere aitortu behar dute, obligazio errealtagatik, lurralde espainiarrean dituzten ondasun eta eskubideei dagokienez, 700.000 eurotik gorako zerga oinarria dutenean eta hortik ordaintzeko kuota likido bat ateratzen denean, baldintza hauek betetzen badira:

- Ondasun eta eskubide horien baliorik handiena euskal lurraldean egotea.
- Ondasun eta eskubideak Gipuzkoan eta Euskal Autonomia Erkidegoko beste lurralde historiko batean edo batzuetan kokatuta badaude, Gipuzkoan kokatutako balioa beste lurralde historikoetan kokatuta daudena baino handiagoa izatea.

Zentzu horretan, lurralde jakin batean kokatuta dauden, gauzatu daitezkeen edo bete behar diren ondasun eta eskubideak hartuko dira lurralde horretan kokatutak.

Orobat, zerga honen zergadunak testamentu-ahalordea erabili gabe duten herentziak ere izango dira, hain zuzen 2016ko azaroaren 14ko 4/2016 Foru Araua, Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilari buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legera egokitzen duenak, II. tituluan aurreikusitakoak.

Ondarearen gaineko Zergan jasotako xedapenak aplikatuko zaizkio entitate hauen ondasun garbiari, eta behartuta daude Foru Arauan ezartzen diren obligazioak betetzea.

Zergadunak izango dira ere Espainiako estatuak atzerrian dituen ordezkari eta funtzionarioak zein atzerriko organismo, erakunde edo estatuak Espainian dituztenak. Horiek bete-behar pertsonalagatik zein errealtagatik geratuko dira zerga honi lotuta, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoaren Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak zergadun horientzat xedatutakoari jarraituz.

### 1.2 Zeri deritzogu ohiko egoitza?

Irizpide hauek aplikatuz ulertuko da lurralde espainiarrean bizi den pertsona fisiko batek ohiko egoitza Gipuzkoan duela:

- **Egonaldia:** Euskal Autonomia Erkidegoan urtebetetik gora egonik, Gipuzkoan ematen duen egun kopurua handiagoa denean Euskal Autonomia Erkidegoko beste bi lurraldeetan baino.

Ondoko kasuan, adibidez, pertsona fisiko bat herri hauetan bizi izan da 2019. urtean, denbora tarte desberdinetan:

Herria	Hilak	Egunak
Madril	5	152
Donostia	4	121
Bilbo	3	92

Nahiz eta Madrilen egun gehiagotan bizi izan (152), Euskal Autonomia Erkidegoan egondakoak (213) batuz gero, ikus daiteke zergadun horri Euskal Autonomia Erkidegoko araudia aplikatu behar zaiola. Ondoren, ikus dezakegunez, Gipuzkoan eman du denbora gehiena (121 egun, Bizkaiko 92 egunen aldean). Beraz, zergadun horrek Donostian izango du egoitza, eta Gipuzkoako Foru Aldundiari ordainduko dio zerga.

- **Interes gune nagusiaren irizpidea:** interesgune nagusia Gipuzkoan duenean, hau da, etekinen zatirik handiena Gipuzkoan lortu dituztenean (lana, kapital higiezina, jarduera enpresarialak...).

Ondoko kasuan, adibidez, pertsona fisiko bat herri hauetan bizi izan da 2019. urtean, denbora tarte desberdinetan:

Lurraldea	Egunak
Madril	151
Gipuzkoa	107
Bizkaia	107

Oraingoan, lehen irizpidea (egonaldia) ez da nahikoa ohiko egoitza zehazteko, nahiz eta jakin badakigu egoitza Euskal Autonomia Erkidegoan dagoela. Aztertu behar dugu non duen interesgune nagusia (Bizkaian ala Gipuzkoan), zein foru ogasunetan ordainduko duen zerga.

- **Azken egoitzaren irizpidea:** zerga honetan aitortutako azken egoitza Gipuzkoan kokatuta dagoenean.

Lehen irizpidearen arabera ohiko egoitza inolako lurraldetan (komuna edo foru lurraldea) zehaztea ezin izan denean erabiliko da bigarren irizpidea. Lehen eta bigarren irizpideen arabera ohiko egoitza inolako lurraldetan (komuna edo foru lurraldea) zehaztea ezin izan denean erabiliko da hirugarren irizpidea.

Atal honetan, **ohiko egoitzaren uestezko bi kasuak** finkatu dira, lotura ekonomikoan eta lotura familiarrean oinarrituta:

- **Lotura ekonomikoa:** hiru baldintza hauek betetzen direnean ulertuko da lurralde espainiarrean bizi diren zergadunek egoitza Euskal Autonomia Erkidegoan dutela:
  - Lurralde espainiarrean bizitzea.
  - Urte naturalaren barruan 183 egun baino gehiagotan lurralde espainiarretik kanpo egotea.
  - Euskal Autonomia Erkidegoan kokatuta egotea haien jarduera enpresarial edo profesionalen edo interes ekonomikoen gune nagusia.

Era berean, haien jarduera enpresarial edo profesionalen edo interes ekonomikoen gune nagusia Gipuzkoan

kokatuta dagoenean ulertuko da pertsona fisiko horiek lurralde horretan bizi direla.

- **Lotura familiarra:** behin pertsona fisiko bat lurralde espainiarrean bizi dela uste ondoren, Gipuzkoan legez bereizi gabeko ezkontidea eta haren menpeko adingabeko seme-alabak bizi direnean izango du ohiko egoitza lurralde horretan, baldin eta pertsona horrek aurkakoa frogatzen ez badu.

### 1.3 Zer aitortu behar da?

Hau aitortu behar du zergadunak:

- Bere titularitateko ondasun guztiak.
- Sortzapen egunean, hau da, 2019ko abenduaren 31n, egozten zaizkion eduki ekonomikoko eskubide guztiak.

### 1.4 Zer ez da aitortu behar?

Zergadunak ez ditu ondoko ondasun eta eskubideak aitortu behar:

- Zergadunaren **ohiko etxebizitza**<sup>99</sup> gehienez 300.000,00 euroraino.
- **Euskal Ondare Kulturala** osatzen duten ondasunak, behar bezala inskribatuak daudenean.
- **Autonomia Erkidegoen Ondare Historikoa** osatzen duten ondasunak, erregistratuak eta kalifikatuak daudenean, eta **Espainiako Ondare Historikoa** osatzen dutenak.
- **Museo edo kultur erakundeei gordailuan lagatako arte-gaiak, zaharkinak eta bildumak**, haietan gordailatzen diren bitartean. Baldintzak:
  - Irabazteko asmorik ez izatea.
  - Lagapenaldia hiru urtetik beherakoa ez izatea.
- **Artistaren artelana bera**, egilearen ondarean jarraitzen duen bitartean.
- **Etxeko ostilamendua**, salbu eta bitxiak, luxuzko larruak, ibilgailuak, urontziak, aireontziak, arte-gaiak, zaharkinak.
- **Eduki ekonomikoko eskubideak**, aurrezpen tresna hauetan:
  - a) Bazkide osoen edo arrunten **eskubide kontsolidatuak** eta onuradunen eskubide ekonomikoak, **borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitate batean**.
  - b) Partaideen **eskubide kontsolidatuak** eta onuradunen eskubide ekonomikoak, **pentsio plan batean**.
  - c) Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauak aipatzen dituen **aurreikuspen plan aseguratuei** ordaindutako primei dagozkien **eduki ekonomikoko eskubideak**.
  - d) Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauak aipatzen dituen **enpresen gizarte aurreikuspeneko planei** subjektu pasiboak egindako ekarpenei dagozkien **eduki ekonomikoko eskubideak**, hartzailearen kontribuzioak barne.
  - e) Enpresen gizarte aurreikuspeneko planekin zer ikusirik ez duten **eduki ekonomikoko eskubideak**,

baldin eta enpresek pentsio gaietan hartutako konpromisoak bideratzen dituzten **aseguru kolektiboko kontratuei** subjektu pasiboak ordaindutako primetatik badatoz, Pentsio Plan eta Fondoei buruzko Legearen Testu Bateratuaren lehen xedapen gehigarrian eta horren garapenerako araudian jasotako eran. Era berean, enpresariak aseguru kolektiboko kontratu horiei ordaindutako primetatik datozen eduki ekonomikoko eskubideak ere bai.

f) **Mendetasun aseguru pribatuei** ordaindutako primei dagozkien **eduki ekonomikoko eskubideak**.

- **Jabetza intelektual edo industrialetik** eratorritako eskubideak, egilearen ondarean dauden bitartean, eta jabetza industrialaren kasuan, jarduera ekonomikoei atxikita ez daudenean.
  - **Salbuetsita dauden etekinak sortzen dituzten baloreak**<sup>100</sup>.
  - Atzerrian kokatuta dauden eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarriaren 17ko 3/2014 Foru Arauak aipatutako langile lekualdatuen araubide berezia aukeratu duten zergadunen titulartasunekoak diren ondasun eta eskubideak.
- Zenbaki honetan aurreikusitako salbuespena aplikatzen duten zergadunek ezingo dute aplikatu foru arau honen 34. artikuluan ondasun eta eskubide berdinetarako aurreikusitako den kenkaria.
- Apartatu honetan ezarritakoa berdin aplikatuko zaie araubide berezi hau aukeratzen duen zergadunaren ezkontideari, 2003ko maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eraturako izatezko bikoteko bikotekideari eta zergadunaren familia unitateko kideei, baldin eta lekualdatzearen ondorioz Gipuzkoan zerga egoitza hartzen badute eta lurralde espainiarreko lekualdaketa gertatzen den zergaldiaren aurreko 5 urteetan Espainiako egoiliarak izan ez badira.
- Baita ere salbuetsita egongo da, zergadunaren zerbitzuak jasotzen dituen entitateko kapitalaren edo ondarearen gainen dauden partaidetzen jabetza osoa (entitateok merkatu antolatuetan negoziatuak izan zein ez), zerbitzuongatik jasotzen den ordainsaria, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren foru arauan ezarritakoaren arabera, hartzailearentzat lanaren etekina izan zein jarduera ekonomikoen etekina izan.

Ondorio horietarako, entitateak bete egin behar ditu Sozietate izaera izan edo ez, entitatearen jardura nagusia ez izatea ondare higitari edo higiezin baten kudeaketa alde batetik, eta bestetik, entitatea ez izatea ondare-sozietate, Sozietate gaineko zergak diosenaren arabera. Horretaz aparte, ezinbestekoa da zergadunak lanagatik edo jardura ekonomikoengatik berak partaidetutako entitateetik lortzen dituen etekinak errenta iturri nagusia izatea, gutxienez, lanaren eta jardura ekonomikoen etekin guztien 100eko 50eko portzentajea, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan.

Salbuespen hau aplikatuko zaie bai zergadunaren zerbitzuak jasotzen dituen entitateko kapitalaren edo ondarearen gaineko partaidetzei bai entitate hori parte den sozietate taldeko gainerako entitateetako partaidetzei; horretarako, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan definitutakoa hartuko da sozietate taldeztat.

Entitate partaidetuak ez badu kotizatzen bigarren mailako merkatu antolatu batean, artikulua honen seigarren apartatuan jasotako mugak aplikatuko dira.

99 Ohiko etxebizitza Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan halakotzat hartutakoa izango da

100 Zergadun Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergak 13. artikuluan jasotakoaren arabera salbuetsitako baloreak.

Entitate bateko kapital partaidetzen gaineko jabetza osoa salbuetsita egongo da, halaber, entitate horrek betetzen dituztenan Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak 89. artikulua (1.c) eta 4. apartatuaren ezarritako beharrezkoak, betiere baldin eta 89. artikulua (1. apartatu horretako a) eta b) letretan aipatzen diren entitateei egindako zerbitzuengatik zergadunak jasotzen dituen lan etekinak bere errenta iturri nagusi badira apartatu honetako bigarren paragrafoan ezarritako eran.

Baldin eta senar-emazteen edo izatezko bikotearen araubide ekonomiko aplikatuta, partaidetzak bi ezkontideen edo izatezko bikoteko bi kideenak badira, apartatu honetan ezarritako salbuespenak biek aplikatu ahal izango dituzte, nahiz eta bietako batek bakarrik bete bigarren paragrafoan edo, kasua bada, aurreko paragrafoan ezartzen diren betekizunak.

Entitate batek ondare higigarria edo higiezin kudeatzen duela eta, beraz, jarduera ekonomiko bat egiten ez duela ulertuko da ekitaldi sozialeko 90 egunetan baino gehiagotan zirkunstantzia hauetako bat gertatzen denean:

a) Bere aktiboaren erdia baino gehiago baloreez osatuta egotea, edo

b) Bere aktiboaren erdia baino gehiago jarduera ekonomiko lotuta ez egotea.

Hala aktiboaren balioa nola jarduera ekonomiko atxiki gabeko ondare elementuena kontabilitate onorioztatuko dira, baldin eta kontabilitateak sozietatearen benetako ondare egoera zehazki islatzen badu.

Jarduerari lotu gabeko baloreez edo ondare elementuez osatutako aktiboaren zatia kalkulatzeko:

1.- Ez dira konputatuko balore hauek:

— Legezko eta arauzko eginbeharrak betetzeko edukitzen direnak.

— Jarduera ekonomikoak egitearen ondorioz ezarritako kontratu harremanetatik sortutako kreditu eskubideak barnean dituztenak.

— Balore sozietateek beren xedea den jardueran aritzearen ondorioz dauzkatenak.

— Gutxienez boto eskubideen 100eko 5 eman eta parte-hartzea zuzentzeko eta kudeatzeko helburuaz edukitzen direnak, baldin eta, ondorio horietarako, baliabide material eta pertsonalen antolamendu egokia badago eta partaidetutako entitatea letra honetan sartuta ez badago.

2.- Ez dira konputatuko ez balore gisa eta ez jarduera ekonomiko atxiki gabeko elementu gisa eskuratzeko prezioa entitateak lortutako mozkin banatu gabeen zenbatekoa baino handiagoa ez dutenak, baldin eta mozkin horiek jarduera ekonomikoak egiteki eratorriak badira, urtean bertan nahiz aurreko 10 azken urteetan lortutako mozkinen zenbatekoaren mugapean. Ondorio horietarako, jarduera ekonomikoetatik etorritako mozkinekin parekatzen dira aurreko paragrafoaren azken puntuan azaltzen diren balioetatik etorritako dibidenduak, baldin eta partaidetutako entitateak lortutako diru-sarrerak, 100eko 90ean gutxienez, jarduera ekonomikoak egiteki badatoz.

Entitateak beste entitate batzuetan ere parte hartzen duenean, ulertuko da ez duela ondare higigarri bat kudeatzen, baldin eta, entitate horietako bakoitzean zuzenean gutxienez boto eskubideen 100eko 5 edukita, partaidetzak zuzendu eta kudeatzen baditu baliabide pertsonal eta materialak antolatuz. Horretarako, beharrezkoa izango da entitate partaidetuen jarduera nagusia ondare higigarri edo higiezin baten kudeaketa ez izatea, aurreko paragrafoan jasotakoaren arabera.

- Pertsona fisikoek **beren jarduera ekonomikoari** atxikita dituzten ondasun eta eskubideak, baldin eta jarduera hori ohikotasunez, pertsonalki eta zuzenean egiten bada, eta zergadunaren errenta iturri nagusia bada.

- Ondasun eta eskubide horien artean sartu behar dira bi ezkontideek edo izatezko bikoteko bi kideek amonumunean dituztenak.

Errenta bat errenta iturri nagusizat hartzen da PFE-Zaren zerga oinarriaren 100eko 50. gutxienez, jarduera ekonomikoaren etekin garbietatik datorrionean. Hori kalkulatzeko, ez dira konputatuko ez hurrengo apartatuan aipatutako entitateetan egiten diren zuzendaritza funtzioen ordainsariak, eta ez entitate horietan parte hartzeagatik ematen den ezin ordainsari.

Zergadun batek bi jarduera ekonomiko edo gehiago egiten baditu esandako moduan, haiei atxikitako ondasun eta eskubide guztiak egongo dira salbuetsita, eta aurreko paragrafoan jasotakoaren ondorioetarako, jarduera guztien etekin multzoa hartuko da errenta iturri nagusizat.

- Merkatu antolatuetan kotizatutako zein kotizatu gabeko **entitateetako kapital edo ondare partaidetzen** jabetza osoa, jabetza soila eta biziarteko usufruktu eskubidea, baldintza hauek betetzen badira:

- Sozietate izaera izan edo ez, entitatearen jarduera nagusia ez izatea ondare higigarri edo higiezin baten kudeaketa. Sozietate baten jarduera ondare higigarri edo higiezin baten kudeaketa izango da aurreko ataleko laukian ezarritako baldintzak betetzen baditu.

- Entitateak sozietate izaera duenean, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 14. artikuluan jasotako kasuak ez gertatzea.

- Zergadunak entitatearen kapitalean duen partaidetza gutxienez 100eko 5ekoa izatea, banaka aintzat hartuta, edo 100eko 20koa berearekin batera ezkontidearena, izatezko bikote lagunarena, aurreko zein ondorengo ahaideena, edo bigarren mailako zeharkako ahaideena aintzat hartuta (ahaidetasunaren jatorria izan daiteke odolkidetasuna, ezkontza, izatezko bikotea edo adopzioa).

- Zergadunak entitatean zuzendaritza lanak egitea benetan, eta horregatik bere jarduera ekonomikoaren eta lan pertsonalaren etekin guztien 100eko 50etik gorako ordainsaria jasotzea. Ondorio horietarako, aurreko puntuko jardueren etekinak ez dira konputatuko salbuetsita daudenean. Entitatean duen partaidetza aurreko letran aipaturiko pertsonetako batekin edo batzuekin batera duenean, zuzendaritza funtzioak eta hortik datozen ordainsariak ahaidetasun taldeko pertsona batek bederen izan behar ditu, salbuespenerako eskubidea denek izatea eragotzi gabe.

Pertsona bera zuzenean hainbat entitateetako partaidetzen titularra denean eta haietan apartatu honetan jasotako baldintzak betetzen direnean, portzentajea bereizita kalkulatu da entitate horietako bakoitzarentzat.

Salbuespenak ez du hartuko jarduera ekonomiko egiteko beharrezkoak ez diren aktiboaren balioan partaidetzei dagokien zatia. Balio hori foru arau honetan jasotako erregelaren arabera kalkulatu da, eta jardueraren ondorio ez diren zorrek gutxituta egongo da.

Jarduera ekonomikoei atxikitako ondasunak eta hainbat partaidetza salbuesteari dagokionez, honako hau argitzea komeni da:

Ulertzen da aktibo bat beharrezkoa dela jarduera ekonomiko bat egiteko, jarduera horri atxikitako elementu bat denean, hala ezartzen du AFHZFAk 26. artikuluan. Guztiarekin ere, entitate baten funts propioetan parte hartzea adierazten duten aktiboak jarduera ekonomikoari atxikita egon daitezke.

Ibilgailu, itsasontzi eta aireontziekin erlazionatutako aktiboak atxikitat hartuko dira haien gastuak kengarriak diren proportzio berdinean.

Salbuespena aplikatzeko beharkizunak eta baldintzak 2019ko abenduaren 31n bete behar dira.

#### HONAKO HAUEI INOIZ EZ ZAIE APLIKATUKO SALBUESTPEN HORI

\* Printzipioz salbuetsita dauden ondasun higiezinak, horiek laga badira edo haien gainean eskubide errealak eratuta badaude, haien errentamendua edo azpierreantamendua barne, non eta ondasun horiek ez dauden atxikita higiezinaren errentamenduko jarduera bati, eta hura egiten duen zergadunak, gutxienez, ez duen soldatapeko BOST langile, lanaldi osoan eta dedikazio eskusiboarekin. Ondorio horietarako, enpleguak ez dira konputatuko zergadunarekin harremana dutenean (ezkontidea, izatezko bikote-laguna, aurreko edo ondorengo ahaideak, bigarren mailako zeharkako ahaideak, izan ahaidetasunaren jatorria odolkidetasuna, ezkontza, izatezko bikotea edo adopzioa), edo sozietateen gaineko zergaren foru arauko 42. artikuluan ezarritakoaren arabera lotutako pertsonak direnean.

\* Ustiapen ekonomikoei atxikita ez dauden ondasun higiezinak partaidetzen balioan dagokien zatiari. Era berean, salbuespena ez zaio aplikatuko partaidetzen balioan dagokien zatiari (balio hori foru arauaren balorazio arauak aplikatuta kalkulatu behar da), higiezin horiek lagatzen direnean edo horien gainean eskubide errealak eratzen direnean, haien errentamendua edo azpierreantamendua barne, NON ETA entitateak ez duen, gutxienez, soldatapeko BOST langile, lanaldi osoan eta dedikazio eskusiboarekin. Ondorio horietarako, pertsona enpleguak ez dira konputatuko zergadunarekin harreman edo loturaren bat dutenean aurreko paragrafoan adierazitako eran.

Higiezinaren errentamendua jarduera kualifikatua duten entitateetako partaidetzetan, salbuespena ez da aplikatuko sozietateen gaineko zergaren foru arauak 115. artikuluko 1 apartatuan aipatzen dituen kasuetan.

\* Partaidetzen balioan bigarren mailako merkatuetan kotizatutako baloreei, inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetzei eta ibilgailu, urontzi eta aireontziei dagokien zatiari. Zerga oinarria kalkulatzeko, kontabilitate balio garbiaren ordez, kontuan hartuko da 3. apartatuan jasotako balorazio erregetatik ateratzen den balioa, salbu eta kontabilitate balio garbia xedapen horiek aplikatuta ateratzen den balioa baino handiagoa denean. Orobat, salbuespena ez da aplikatuko esandako partaidetza hori zeharka edukitzen denean beste entitate batzuetako partaidetza bitartez, betiere baldin eta partaidetza portzentajea entitate horien kapitalaren 100eko 5koa edo handiagoa bada. Ondorio horietarako, konputatuko da zergadunaren partaidetza nahiz ezkontidearena, izatezko bikote-lagunarena, aurreko zein ondorengo ahaideena, edo bigarren mailako zeharkako ahaideena (ahaidetasunaren jatorria izan daiteke odolkidetasuna, ezkontza, izatezko bikotea edo adopzioa), edo sozietateen gaineko zergaren foru arauko 42. artikuluan ezarritakoaren arabera lotutako pertsona edo entitateena.

Salbuespena ez zaio aplikatuko partaidetzen balioan bigarren mailako merkatuetan kotizatutako baloreei dagokien

zatiari, baldin eta balore horiei dagokienez zergadunak gutxienez boto eskubideen 100eko 5 badauka, eta partaidetzak baliabide pertsonal eta materialak egoki antolatuz zuzentzen eta kudeatzen baditu.

\* Inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetzei.

### 1.5 Zein da titularra?

Ondasun eta eskubideen titularra zein den zehazteko, kontuan hartuko dira titulartasun juridikoari buruz kasu bakoitzean aplikagarriak diren arauak, betiere zergadunek aurkeztu edo Administrazioak aurkitutako frogak aintzat harturik. Titulartasun juridikoari buruzko arauak dira, esate baterako, ezkontzaren erregimen ekonomikoa arautzen duten xedapenak, eta familiako kideen artean edo maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera osatutako izatezko bikoteko kideen arteko ondare harremanei kasu bakoitzean aplikagarri zaien legeria zibilean jasotakoak

Gertatzen bada ezkontzaren erregimen ekonomikoa edo ondare erregimena arautzen duten xedapenen arabera ondasun edo eskubide bat bi ezkontideena edo izatezko bikoteko bi kideena dela, balioa erdibana egotziko zaie, non eta ez den frogatzen badagoela beste partaidetza kuota bat.

Ondasun edo eskubideen titulartasuna behar bezala frogatzen ez bada, Zerga Administrazioak erregistro fiskal batean edo izaera publikoko beste batean titular gisa azaltzen dena hartu ahal izango du titulartzat.

Kargak, zorrak eta betebeharrak aurreko arau eta irizpideei jarraiki egotziko zaizkie zergadunei.

Onartu gabeko herentzien ondasunak eta eskubideak herentziara deitutakoei eta haien oinordekoei egotziko zaizkie, testamentuko xedapenetan eta legeria zibilean xedatutakoaren arabera.

Testamentu-ahalordea erabili gabe duten heren tzietan gozamen eskubiderik badago, aurreko arauak aplikatuko dira gozamenaren.

Jabetza soilaren balioari dagokionez, edo inolako gozamenunik ez dagoenean, testamentu-ahalordea erabili gabe duten herentziak zergapetuko dira aren.(e)ko / Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilearen berezitasunetara egoki tzen duenak, II. tituluan ezarritakoaren arabera.

Ondasun edo eskubideak eskuratu badira kontraprestazioa osorik edo bati batean geroratuta, zergaren arauen arabera ondare elementuak duen balioa eskuratzailerari egotziko zaio osorik, eta eskuratzailerak bere zorren artean sartu beharko du geroratutako kontraprestazioaren zatia.

Eskualdatzailerak, bere aldetik, bere ondareko eskubideen artean sartuko du geroratutako kontraprestazioaren zatiari dagokion kreditua.

Ondasunak jabari-erreserbaz saltzen badira, eta ondasunaren jabetza eskuratzailerari eskualdatzen ez zaion bitartean, haren eskubidea zergaren sortzapen egunera arte emandako kopuru guztiengatik konputatuko da. Kopuru horiek eskualdatzaileraren zorrak izango dira, eta hari egotziko zaio zergaren arauak ondare elementuari ematen dioten balioa.

### 1.6 Nola aitortzen da?

Ondarearen gaineko zergaren aitortzea **banaka** aurkezten da.

Familia unitate bateko kide izanik ere, zergadun bakoitzak banaka aurkeztu behar du aitortzea, bere ondarea indibidualizatuz. Berea den aitortzea besterik ez du aurkeztu behar.



## 1.7 Noiz eta non aurkezten da aitortpena? Nola ordaintzen da?

Aitortpena aurkezteko epea 2020ko apirilaren 15ean hasi eta urte bereko uztailearen 29an amaituko da, biak barne.

Modalitate hau erabil daiteke zerga honen aitortpena aurkezteko:

- Telematikoa (internet).

**ERNE:** zergadunak modalitate honen bidez bakarrik aurkez dezake aitortpena.

Modalitate honen erabiltzaileak izan daitezke:

- Zergadunak: partikularrak eta enpresariak zein profesional autonomoak
- Ordezkarri profesionalak: aholkulari eta kudeatzaileak

### Prozedura

Hona hemen urteko ondasunaren aitortpena internet bidez aurkezteko urratsak:

#### 1) Datuak betetzea:

ZergaBidea laguntza programa erabili behar da. Gure webgunean bakarrik eskura daiteke. Zergadunek eta ordezkarri profesionalak programa berdina dute.

**ADI:** autolikidazioa egitean, zergadunek zerrendatu behar dituzte euren titulartasuneko ondasun eta eskubide guztiak, salbuetsitakoak barne. Ondasun eta eskubideak 3. apartatuko erregelen arabera baloratuko dira.

#### 2) Transmittitzea:

- Zergadunak: pasahitz operatiboa, B@kQ sinadura elektronikoa aurreratua edo ziurtagiri elektronikoa kualifikatua (edo balioztatua) erabiliz. Ezin da bidali kontraste datuarekin.
- Ordezkarri profesionalak: Ziurtagiri elektronikoa kualifikatua (edo balioztatua) erabiliz

3) **Frogagiriak aurkeztea** (zergadunak edo ordezkarri profesionalak): ez da frogagiririk aurkeztu behar. Aurkezpena amaitzen da aitortpena Internet bidez bidaltzen denean. Dena den, preskripzio epeak dirauen bitartean, beharrezkoa da gordezea bai ondasun eta eskubideen nahiz zor eta obligazioen titulartasun zein balorazioari buruzko frogagiri eta egiaztagiriak, eta bai autolikidazioetan jasotzen diren kenkariarenak.

### Autolikidazioaren emaitza

#### Ordaintzekoa

Ordainketa modalitate nagusia helbideratzearena da. Modalitate honetan, zerga zorra 2020ko uztailearen 30ean kargatzen da zergadunak adierazitako kontuan.

Gainera, ordainketa-pasabidearen bitartez zorraren ordainketa aurreratu daiteke, helbideratzearen eguna noiz iritsiko zain egon gabe.

Ordaintzeko beste modalitate bat ordainketa-gutuna da. Ordainketa gutuna erabiltzen bada, Entitate finantzarioak baliabide horrekin ordaintzeko eskaintzen dituen hainbat bide erabil daitezke (Entitatearen lehiatila, kutxazain automatikoa, banka elektronikoa). Ordainketa gutuna lortzen da ZergaBidea plataforman, edo departamentuko herritarren arretarako bulegoetan.

## 1.8. Testamentu-ahalorea erabili gabe duen herentziako ondasun eta eskubideek

Testamentu-ahalorea erabili gabe duen herentziari buruz aurreko ezarritako obligazio formal eta materialak betetzea herentziaren administratzaileari dagokio.

Orobat, testamentu-ahalorea erabili gabe duen herentziaren administratzailea erantzule subsidiarioa izango da bi zergen ordainketari dagokionez.

Testamentu-ahalorea erabili gabe duen heren tziako ondasun eta eskubideek bi zergetan tributatu dute, haien eduki tzailea zeinahi dela ere, salbu eta eduki tzaile hori erregistroko fede publikoak babestutako hirugarren bat bada, edo, ezin inskriba daitezkeen ondasun higigarrien kasuan, onustez etan titulu zuzenarekin justifikatzen bada ondasun eta eskubideek merkataritzaiko edo industriako establezimendu batean esku-ratu direla.

Horretarako, aurreko paragrafoan aipatutako ondasun eta eskubideen eskualdaketa, ondasun eta eskubide horiek testamentu-ahalorea osorik edo partez eta modu ezeztazinean erabiltzeagatik edo ahalorde hori azkentzeagatik eskualdatzen badira, eskuhartzen duten notarioek, beraiek eskuetsitako agirietan, ohartarazi behar dute ezen ondasun eta eskubide horiekititulu honetan aipatzen diren eta eskualdaketa baino lehen sortutako zergen kuotak ordaintzeari lotuta geratzen direla, ordaintzeko obligazioa preskribatzen ez den bitartean. Era berean, Jabetzako edo Merkatartzako Erregistratzaileek orribazterreko ohar baten bidez adierazi behar dute ondasunak eta eskubideak titulu honetan aipatzen diren eta eskualdaketa baino lehen sortutako zergen kuotak ordaintzeari lotuta geratzen direla, ordaintzeko obligazioa preskribatzen ez den bitartean.

## 2. Zerga oinarria

Zergadunaren ondare garbiaren balioa izango da **zerga oinarria**.

**Ondare garbia** bi hauen arteko aldeak emango du:

- Zergadunarenak diren ondasun eta eskubideen balioa.
- Ondasun izaerako kargak, ondasun eta eskubideen balioa gutxitzen badute, eta zergadunak bere gain hartu behar dituen zorrak.

Ez dira kengarriak izango ondasun edo eskubide salbuetsiak eskuratzeko hartutako zorrak eta obligazioak. Salbuespena partziala denean, zorren eta obligazioen zati proportzionala izango da kengarria, hala badagokio.

Ondasunak edo eskubideak eskuratzeko hartutako zor eta obligazioengatik aplikatzen den kenkaria ezingo da izan inolaz ere zerga honen arauen arabera haiei dagokien balorazioa baino handiagoa.

Zerga ordaintzeko obligazio erreala dagoen kasuetan, bi hauek bakarrik izango dira kengarriak: lurralde espainiarrean kokatuta dauden, bertan erabili daitezkeen edo bertan bete behar diren ondasun eta eskubideei dagozkien zamak eta kargak, eta zerga honi lotutako ondasun eta eskubideetan inbertitutako kapitalengatik sortutako zorrak.

**ERNE:** ondasun garbia zehazterakoan, salbuetsitako ondasunen kargak ez dira kenkaridunak izango.

### LABURPENA

Ondasun eta eskubideen balioa

- Karga eta grabamen errealak, eta zorrak eta betebeharrak

Ondasun garbia

### 3. Nola baloratzen dira ondasunak, eskubideak eta zorrak?

Aurretik ikusi den bezala, ondoko hauek baloratu behar dira zergaren zerga oinarria kalkulatzeko:

- Zergadunaren titularitateko ondasun eta eskubideak.
- Zergari lotutako ondasun edo eskubideen balioa murrizten duten karga errealak.
- Zergadunaren erantzukizunari lotutako zor eta bete-behar pertsonalak.

Azter ditzagun kontzeptu horiek guztiak.

#### 3.1 Ondasun higiezinak

##### 3.1.1 Ondasun higiezin hiritar edo landatarrak

Hiri zein landa izaerako ondasun higiezinak balio katastrala- ren arabera konputatuko dira.

Zergaren sortzapen egunean ondasun higiezinak ez badute balio katastralik edo atzerrian kokatuta badaude, eskurapen balioaren arabera konputatuko dira, betiere balio hori Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren 45. artikuluko 2. apartatuan jasotako koefizienteekin eguneratu eta gero.

##### 3.1.2 Eraikitzen ari diren ondasun higiezinak

Ondasun balioetat hartuko da eraikuntza horretan zergadunak 2019ko abenduaren 31ra arte inbertitu dituen zenbatekoak eta orubearen ondasun balioa.

Jabetza horizontala egonez gero, orubearen balioan duen zati proportzionala tituluan finkaturiko portzentajearen arabera zehaztuko da.

##### 3.1.3 Jabetza anitzeko kontratuen edo antzekoen indarrez eskuratutako ondasun higiezinak gaineko eskubideak

- Ondasun higiezinaren titulartasun partziala badakarte, 3.1.1. puntuko arauari jarraikiz baloratuko dira.
- Ondasun higiezinaren titulartasun partzialik ez bada- karte, ziurtagirietan edo bestelako titulu adierazgarrietan ageri den eskurapen prezioaren arabera baloratu- ko dira. Uztailaren 6ko 4/2012 Legean aurreikusitako eskubideak –bertan arautzen dira turismo–ondasunak txandaka aprobetxatzeko kontratuak, iraupen luze- ko opor–produktuak eskuratzeko kontratuak, eta birsal- tze eta truke kontratuak, eta zenbait zerga arau ematen dira–, modu berean baloratuko dira, haien izaera edozein dela ere..

**OHARRA:** 1985eko maiatzaren 9a baino lehenagoko kontratuen indarrez errentan emandako ondasun higiezinak. Sortutako errentaren %4 kapitalizatuz baloratuko dira, betiere horrela kalkulaturako balioa ondasun higiezi- nak baloratzeko erregelak aplikatuta ateratzen dena baino txikiagoa bada.

#### 3.2 Jarduera ekonomikoak

Bi kasu bereizten dira:

- **Merkataritza Kodeari egokituriko kontabilitatea eramaten denean:**

Jarduera ekonomikoei atxikitako ondasun eta eskubi- deak beren kontabilitateki ateratzen den balioagatik konputatuko dira, aktibo errealaren eta pasibo exijiga- rriaren arteko aldea kontuan hartuta.

Hori ez da aplikatuko ondasun higiezinak, ibilgailuen, urontzien eta aireontzien kasuan; izan ere, horiek balo- ratuko dira 3. apartatuko balorazio erregelen arabera, salbu eta kontabilitate balioa handiagoa bada xedapen horiek aplikatuta ateratzen den balioa baino.

Ondasunak jarduera ekonomikoei atxikitat jotzeko, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruz- ko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak dioenari jar- rraituko zaio. Foru arau horren 27. artikuluko 5. eta 6. erregeletan aipatzen diren ibilgailu, itsasontzi eta aireontziak atxikitat joko dira haien gastuak kengarri- zat jotzen diren proportzio berdinean.

- **Merkataritza Kodeari egokituriko kontabilitatea eramaten ez denean:**

Honela gertatzen denean, ondarearen gaineko Zerga- ren gainerako arauak erabiliko dira ondasun eta esku- bideak baloratzeko.

#### 3.3 Kontu korrante edo aurrezki kontuen gordailuak, agerian edo epeka

Balio hauetan **handiena** kontuan hartuz konputatuko dira:

- 2019ko abenduaren 31n duten saldoa.
- 2019ko laugarren hiruhilekoan duten batez besteko saldoa. Kalkulu hori egiteko, dauden ondasun eta es- kubideak eskuratzeko edo zorrak kitatu nahiz murriz- teko ateratako fondoak konputatu gabe utziko dira.

#### 3.4 Kapital propioak hirugarrenei laga izana adierazten duten baloreak, mer- katu antolatuetan negoziatuak

2019ko zergaren sortzapenaren unean duten negoziazio ba- lioaren arabera konputatuko dira.

#### 3.5 Kapital propioak hirugarrenei laga izana adierazten duten gainerako baloreak

Merkatu antolatuetan negoziatzen ez diren balore hauek beren nominalaren arabera konputatuko dira, amortizazio edo itzulketa primak barne hartuz, hala badagokio.

#### 3.6 Edozein motatako entitateen fondo propioetan parte hartzea adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatuak

2019ko zergaren sortzapenaren unean duten negoziazio ba- lioaren arabera konputatuko dira.

Apartatu honetatik kanpo geratuko dira inbertsio kolektiboko erakundeen akzioak eta partaidetzak.

#### 3.7 Edozein motatako entitateen fondoe- tan parte hartzea adierazten duten gainerako baloreak

Balore hauek ez dira negoziatzen merkatu antolatuetan, eta onartutako azken balantzetik ateratzen den balio teorikoaren arabera konputatzen dira.

**ADI:** Ondasun higiezin, bigarren mailako merkatuetan kotizatutako baloreen, inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetzen, edo ibilgailu, urontzi edo aireontzien kasuan zerga oinarria kalkulatzearan ondorioetarako, aurreko apartatuetan aipatu den balio teorikoa aktiboaren kontabilitate balio garbia zerga honen ondorioetarako izango luketen balioarekin ordeztuta zehaztuko da, salbu eta kontabilitate balio garbia handiagoa denean artikuluko horiek aplikatuta ateratzen den balioa baino. Baita ere aplikatuko da, horiek zeharka edukitzearen direnean beste entitate batzuetako partaidetzen bitartez. Horrelakoei ere paragrafo honetan xedatutako aplikatuko zaie, baldin eta partaidetza portzentajea entitate horien kapitalaren 100eko 5 edo handiagoa bada. Horretarako, kontuan hartuko da bai zergadunak duen partaidetza eta bai hauetako edozeinek duena bigarren gradu zeharkako ahaideek (ahaidetasunaren jatorria izan daiteke odolkitetasuna, ezkontza, izatezko bikotea edo adopzioa).

Inbertsio kolektiboko erakundeen kapital sozialeko edo ondare fondoko akzio eta partaidetzak 2019ko abenduaren 31ko likidazio balioaren arabera konputatuko dira. Balantzean sartutako aktiboak berariazko legerian jasotako arauak jarraiki baloratuko dira, eta hirugarrenetik betebeharrak kenkaridunak izango dira.

Bazkideek kooperatiben kapital sozialean duten partaidetza balioa zehazteko, kontuan hartuko da ordaindutako ekarpen sozialek –nahitaezkoek zein borondatezkoek– onartutako azken balantzean eratzten duten zenbateko osoa, eta egoztitako eta konpentsatu gabeko galera sozialak egonez gero, horiek kendu egingo dira.

Horretarako, entitateek ziurtagiriak banatu beharko dizkiete beren bazkide edo partaideei, balorazioak bertan azalduz.

### 3.8 Bizitza aseguruak eta aldi baterako edo biziarteko errentak

Bizitza aseguruak 2019ko abenduaren 31n duten erreskate balioaren arabera konputatuko dira. Dena den, baldin eta, Aseguru Kontratuari buruzko urriaren 8ko 50/1980 Legearen 87. artikulua aplikatuta, beste pertsona bat izendatu bada bizitza aseguruaren onuradun ezeztaz, orduan aseguru-hartzailearen zerga oinarrian konputatuko da aseguru, zergaren sortzapenaren unean onuradunari jasotzea legokiokeen kapitalaren balioaren arabera.

Kapital bat dirutan edo ondasun higikor nahiz higiezinetan ematearen ondorioz eratzten diren aldi baterako edo biziarteko errentak 2019ko abenduaren 31n duten kapitalizazio balioaren arabera konputatuko dira. Horretarako, Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergan pentsioak eratzeko ezarrita dauden arau berberak aplikatuko dira.

### 3.9 Bitxiak, luxuzko larruak, ibilgailuak, urontziak eta aireontziak

2019ko abenduaren 31ko merkatuko balioaren arabera konputatuko dira.

Merkatuko balio hori zehazteko, ibilgailu erabilien balorazio taulak<sup>101</sup> erabili ahal izango dituzte zergadunek.

101 Ikus 2019 ekitaldirako onartutako balorazio taulak. 0662/2018 Foru Agindua, abenduaren 28koa ibilgailu eta itsasontzi en batez besteko salmentza prezioak onartzen dituen ondare eskualdaketen eta egintza juridiko doku-

### 3.10 Arte-gaiak eta zaharkinak

2019ko abenduaren 31ko merkatuko balioaren arabera konputatuko dira.

### 3.11 Eskubide errealak

Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergan emandako irizpideei jarraiki baloratuko dira gozameneko eta jabetza soileko eskubide errealak.

### 3.12 Administrazio emakidak

Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergan emandako irizpideei jarraiki baloratuko dira.

### 3.13 Jabetza intelektual eta industrialetik eratorritako eskubideak

Zergadunak hirugarrenengandik eskuratu dituzten, beren eskurapen balioaren arabera konputatuko dira.

### 3.14 Kontratzuko aukerak

Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergan ezarritakoari jarraiki baloratuko dira.

### 3.15 Eduki ekonomikoa duten gainerako ondasun eta eskubideak

Aurreko ataletan jaso ez diren ondasun eta eskubideak 2019ko abenduaren 31n merkatuan duten prezioaren arabera baloratuko dira.

### 3.16 Zorrak

2019ko abenduaren 31n duten balio nominalaren arabera baloratuko dira zorrak. Zergadunak bere gain hartu behar dituztenek baino ez dute kenkarirako eskubiderik emango, **behar bezala justifikatuta** badaude beti ere.

Zenbateko abalatuak ez dira kenkaridunak izango, harik eta, zordun nagusiaren aurkako eskubidea erabili ondoren, honetaz ordaindu ez eta abal emalea zorra ordaintzera behartuta egon arte. Betebehar solidarioaren kasuan, kopuru abalatuaren kenkaria ezin izango da egin abalistaren aurkako eskubidea gauzatu arte.

Orobat, ezingo da kenkaririk aplikatu ondasun bat erostean geroratuaren prezioa bermatzen duen hipotekagatik, baina horrek ez du eragotziko prezio geroratu edo zor bermatua kengarria izatea.

Inoiz ere ezin izango da kenkaririk egin ondasun edo eskubide salbuesiak erosteko hartutako zorretan. Zati bateko salbuespena egiten denean, zorren zati proportzionala izango da kenkariduna, hala dagokionean.

## 4. Oinarri likidagarria

Oinarri likidagarria kalkulatzeko, zerga oinarriari **700.000,00** euro kendu behar zaizkio minimo salbuesiaren kontzeptuan.

Zerga oinarria – 700.000,00 euro = Oinarri likidagarria

mentatuen gaineko zerga, oinordetza eta dohaintzen gaineko zerga, zenbait garraibideren gaineko zerga berezia, eta ondarearen gaineko zerga kudeatzen aplikatzeko

## 5. Kuota osoa

Kuota osoa kalkulatzeko, ondoko eskala aplikatu behar zaio oinarri likidagarriari:

Oinarri likidagarria Muga eurotan	Kuota osoa	Oinarri likidagarriaren gainerakoa Muga eurotan	Tasa (%)
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	Hortik aurrera	2,50

### Adibidea

Kalkulatu dezagun 580.000,00 euroko oinarri likidagarri bati dagokion kuota osoa.

Oinarri likidagarria	Kuota osoa
400.000,00 €-raino	1.000,00 €
Gainerakoa 180.000 x %,50	900,00 €
Guztira	1.900,00 €

Kuota osoari muga bat ezartzen zaio:

Zergari obligazio pertsonala dela-eta lotuta dauden zergadunen kasuan, zerga honen kuota osoaren eta pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren kuota osoaren batura ezin da izan pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren kuota oinarri orokorraren eta aurrezpenaren zerga oinarriaren 100eko 65etik gorakoa. Ondorio horietarako:

- Ez da kontuan hartuko zerga honen kuota osoaren zer zati dagokien ondare elementuei haien izaera edo xedegatik Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak zergapetutako etekinak sortzeko gai ez direnean.
- Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zerga oinarriari gehitu behar zaizkio urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, bosgarren xedapen gehigarriko 1. apartatuan aipatzen dituen dibidenduak eta mozkin-partaidetzak.
- Bi kuota horien baturak aurreko muga gainditzen badu, ondarearen gaineko zergaren kuota murriztuko da adierazitako mugaraino. Hala ere, murrizketa ezin da izan 100eko 75a baino handiagoa.

Familia unitate bateko kideek pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan batera tributatzea aukeratu badute, zerga horren eta ondarearen gaineko zergaren baterako kuota osoak zer muga duen kalkulatzeko, kide horiek ondarearen gaineko zergan sortutako kuota osoak batu behar dira. Murrizketa aplikatu behar bada, zenbatekoa zergadunen artean hainbanatuko da, zerga honetan bakoitzari dagokion

kuota osoaren proportzioan, aurreko apartatuan xedatutakoa eragotzi gabe.

Artikulu honetan aurreikusitako kalkulua egin ahal izateko, zergadunaren pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren oinarriari gehitu behar zaio zergadunak jabetza soilean dituen ondasunen etekinen zenbatekoa, haien gozamina hauetako bati esleitu badio:

- Bere ezkontideari, izatezko bikote-lagunari, aurreko edo ondorengo ahaideei, bigarren graduko zeharkako ahaideei (izan ahaideetasun harremana odolkidetasuna, ezkontza, izatezko bikotearen eraketa, edo adopzioa), edo Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 42. artikulua araberako lotuta dagoen pertsona edo entitateei.
- Hirugarren bati, zergaren sortzapena gertatu aurreko bost urteetan.

Kasu batean zein bestean, eta besterik frogatu ezean, ondasun horien gozamenari dagokion urteko etekina hau dela ulertuko da: ondasunon jabetza osoa dela-eta konputatu beharreko balioaren 100eko 5. Balio hori foru arau honen 12tik 26ra bitarteko artikuluetan xedatzen denaren arabera zehaztuko da.

Halaber, zergadunaren ondarean sartuko dira zergadunak zergaren sortzapena gertatu aurreko bost urteetan kosturik gabe eskualdatutako ondasunak, salbu eta egiaztatzen denean dohaintza-hartzaileak ondasun horien balioaren pareko zenbateko batengatik tributatzen duela ondarearen gaineko zergan. Arau hau ez zaie aplikatuko ondasunei, baldin eta apirilaren 7ko 3/2004 Foru Arauak, irabazi asmorik gabeko entitateen zerga erregimenari eta mezenasgoaren aldeko zerga pizgarriei buruzkoak, 18. artikuluan aipatzen dituen entitateen esku jartzten badira kostu gabe.

## 6. Oinarri likidua

Kuota likidua kalkulatzeko, kuota osotik gutxitu behar da atzerrian ordaindutako zergengatik aplikatutako kenkariaren zenbatekoa.

Kuota likidua ezin da izan inoiz negatiboa.

Obligazio erreagatik ateratzen den kuota likidua ezin da izan ondasun osoa obligazio pertsonalarengatik zergapetu izan balitz aterako zena baino handiagoa.

Ordaintzeko emaitza 2020ko uztailaren 30ean kargatuko da kontu korrontean.

## 7. Atzerrian ordaindutako zergen kenkaria

Zergak ordaintzeko betebeharrak pertsonala dagoenean, zergaren kuotatik ondorengo bi zenbatekoen artean txikiena kenduko da, ondasunak lurralde espainiarretik kanpo egoteagatik edo eskubideak handik kanpo erabiltzeagatik:

- Zergan konputatzen diren ondare elementuei antzeko zerga baten ondorioz atzerrian ordaindutako zenbateko efektiboa.
- Zergaren batez besteko tasa efektiboa atzerrian zergapetutako oinarri likidagarriaren zatiari aplikatuz atera den emaitza.

$$\text{Batez besteko karga tasa} = \frac{\text{Kuota osoa}}{\text{Oinarri likidagarria}} \times 100$$

---

## Adibidea

300.000 euroko oinarri likidagarria duen zergadun batek zergaren arauen arabera 120.000 eurotan baloratutako ondasun higiezin bat dauka atzerrian. Herrialde horretan, 240,40 euro ordaindu ditu, Ondarearen gaineko Zergaren pareko zerga batengatik.

Bere aitortzean zenbateko hauetatik txikiena kenduko du:

- a) Atzerrian ordaindutako zenbatekoa: 240,40 euro
- b) Atzerriko ondasunak aitortzean adierazten duen zenbatekoa.

Lehendabizi, batez besteko tasa efektiboa kalkulatu dugu:

Oinarri likidagarria: 300.000,00 €.

Kuota osoa:  $400 + (100.000 * \%0,30) = 700$  €

$$\text{Batez besteko tasa efektiboa} = \frac{\text{Kuota osoa}}{\text{Oinarri likidagarria}} \times 100 = \frac{700,00}{300.000,00} \times 100 = \%0,23$$

Etxebizitzaren balorazioa, batez besteko tasa efektiboaren arabera: 120.000,00 €-ren  $\%0,23 = 276,00$  €.

Atzerrian ordaindutako zergengatik egin beharreko kenkaria

a) eta b)ren artean txikiena izango da: 240,40 €.

---

