

**Aberastasunaren eta fortuna handien  
gaineko zerga  
2014**



## Aberastasunaren eta fortuna handien 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 aitortpena? Nola ordaintzen da?
2. Zerga oinarria?
3. Nola baloratzen dira ondasunak, eskubideak eta zorrak?
  - 3.1 Ondasun higiezinak
  - 3.2 Jarduera enpresarialak eta profesionalak
  - 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
8. Hobaria jarduera ekonomikoei elementuak atxikitzeagatik eta entitate jakin batzuetan akzioak eta partaidetzak edukitzeagatik



## 1. Sarrera

### 1.1 Zein dago aitortzera behartuta?

Ondoko baldintzak betetzen dituzten pertsona fisikoek aurkeztu behar dute, obligazio pertsonalagatik, aberastasunaren eta fortuna handien gaineko zergaren aitortzera:

- Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren zergadun izatea Gipuzkoako Foru Aldundiaren aurrean.
- Zerga oinarria **700.000,00** eurotik gorakoa izatea, Zergari buruzko arauari jarraiki kalkulaturik, **edo, hori gertatzen ez denean, haien ondasun edo eskubideen balioa, Zergaren arauen arabera kalkulaturik hau ere, 3.000.000,00 eurokoa baino handiagoa izatea.** Kontuan eduki behar aberastasuna garbi osoagatik ordaindu behar dela zerga, 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 aitortzera Gipuzkoako egoiliar izateari utzi dion lehen ekitaldian aurkeztuz egin beharko da.

Lurralde espainiarrean egoitzarik ez duten pertsona fisikoek ere aberastasunaren eta fortuna handien gaineko zerga aitortu behar dute, obligazio erreagatik, lurralde espainiarrean ondasun eta eskubideak dituztenean, baldin eta 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 kokatutzat.

**OHARRA:** 700.000,00 euroko minimo salbuetsia zerga ordaintzeko obligazio erreala duten subjektu pasiboei aplikatuko zaie, betiere frogatzen badute beren aberastasun osoa 700.000 eurotik beherakoa dela, eta haien egoitza ez badago paradisu fiskaltzat hartutako herrialdeetan edo informazio trukerako akordioak sinatu ez dutenetan.

### 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 2014. urtean, denbora tarte desberdinetan:

Herria	Hilak	Egunak
Madril	5	151
Donostia	4	122
Bilbo	3	92

Nahiz eta Madril egun gehiagotan bizi izan (151), Euskal Autonomia Erkidegoan egondakoak (214) batuz gero, ikus daiteke zergadun horri Euskal Autonomia Erkidegoko araudia aplikatu behar zaiola. Ondoren, ikus dezakegunez, Gipuzkoan eman du denbora gehiena (122 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 2014. 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 ustezko 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, 2014ko abenduaren 31n, berrari egotzitako eduki ekonomikoko eskubide guztiak.

### 1.4 Zer ez da aitortu behar?

Zergadunak ez ditu ondoko ondasun eta eskubideak aitortu behar:

- Zergadunaren **ohiko etxebizitza**<sup>106</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 erakundeetako gordailuan lagatako arte-gaiak eta zaharkinak**, haietan gordailatzen diren bitartean. Baldintzak:
  - Irabazteko asmorik ez izatea.
  - Lagapenaldia hiru urtetik beherakoa ez izatea.
- **Artistaren artelana bera**, egilearen ondarean jarraitzen duen bitartean.
- **Etxeako ostilamendua**, ondoko hauek izan ezik: bitxiak, luxuzko larruak, ibilgailuak, urontziak, aireontziak, arte-gaiak eta zaharkinak.
- **Eduki ekonomikoko eskubideak**, aurrezpen tresna hauetan:
  - a) Bazkide osoen edo arrunten **eskubide kontsolidatuak** eta onuradunen eskubide ekonomikokoak, **borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitate batean**.
  - b) Partaideen **eskubide kontsolidatuak** eta onuradunen eskubide ekonomikokoak, **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 pensio gaitan 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 intelektualetik** eratorritako eskubideak, egilearen ondarean jarraitzen duten bitartean.
- **Jabetza industrialetik** eratorritako eskubideak, enpresa jarduerari loturik ez dauden bitartean.
- **Salbuetsita dauden etekinak sortzen dituzten baloreak**<sup>107</sup>.
- Euskal Herrian kokatuta dauden **espezie autoktonoko basoak**. Salbuespen hau 100.000 euroraino aplikatuko da gehienez..
- **Energia berriztagarrien instalazioak**, halakotzat harturik iturri berriztagarrien aprobetxamenduei dagozkienak, baldin eta sortzen duten energia titularren zuzeneko kontsumorako edo banaketa-sareetara eramateko erabiltzen bada. Salbuespen hau 100.000 euroraino aplikatuko da gehienez.
- Jendeak oro har erabiltzekoak diren **bidexka, terreno eta instalazioak**, haien onura kasuan kasuko herri Administrazioak aitortu duenean.
- **Nekazaritza, abeltzaintza, erlezaintza edo basogintzako jardueretara** nagusiki bideratutako ondasun eta eskubideak, baldin eta jarduera horiek pertsona fisikoek egiten badituzte pertsonalki eta zuzenean, eta ondasun eta eskubide horiek ez badaude atxikita, zergadunaren errenta iturri nagusia diren jardueretan.

### 1.5 Zein da titularra?

Ondasun eta eskubideen titularra zein den zehazteko, titularitate juridikoari buruz kasu bakoitzean aplikaziozkoak diren arauak hartuko dira kontuan, beti ere zergadunek aurkeztu edo Administrazioak aurkitutako frogak aintzat harturik. Titularitate juridikoari dagokionez honako arauak aplikatuko dira: ezkontzaren erregimen ekonomikoa arautzen duten xedapenetan jasotakoak, eta familiako kideen artean edo maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera osatutako izatezko bikoteko kideen artean ondare harremaneri kasu bakoitzean aplikagarri zaien legeria zibilean jasotakoak.

Gertatzen bada ezkontzako 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, beste partaidetza kuota bat frogatzen ez den bitartean.

Ondasun edo eskubideen titularitatea 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 zergadunari.

### 1.6 Nola aitortzen da?

Aberastasunaren eta fortuna handien gaineko zergaren aitortpena **banaka** aurkezten da.

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

106 Ohiko etxebizitza Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan halakotzat hartutakoa izango da.

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

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

Aitortpena aurkezteko epea 2015eko apirilaren 17an hasi eta urte bereko ekainaren 25ean amaituko da, biak barne.

Modalitate hau erabili 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 aberastasunaren 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.

#### 2) Transmititzea:

- Zergadunak: pasahitz operatiboa zein sinadura elektronikoa erabiliz. Ezin da bidali kontraste datuarekin.
- Ordezkarri profesionalak: sinadura elektronikoa erabiliz.

**3) Frogagiriak aurkeztea** (zergadunak edo ordezkarri profesionalak): **Ez da frogagiririk aurkeztu behar. Aurkezpena amaitzen da aitortpena Internet bidez bidaltzen denean.**

### Autolikidazioaren emaitza

#### Ordaintzekoa

Ordaintzeko emaitza 2015eko ekainaren 30ean kargatuko da zergadunaren kontu korrontean.

## 2. Zerga oinarria

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

**Aberastasun 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.

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

### LABURPENA

Ondasun eta eskubideen balioa

- Karga eta grabamen errealak, eta zorrak eta betebeharrak

Aberastasun 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 betebeharrak.

Azter ditzagun kontzeptu horiek guztiak.

### 3.1 Ondasun higiezinak

#### 3.1.1 Ondasun higiezin hiritar edo landatarrak

Hiru balio hauetan handiena kontuan hartuta konputatuko da aberastasun balio gisa:

- Balio katastrala.
- Beste tributen ondorioetarako Administrazioak egiaztatutako balioa.
- Prezioa, kontraprestazioa edo eskurapen balioa.

#### 3.1.2 Eraikitzen ari diren ondasun higiezinak

Aberastasun balioztat hartuko da eraikuntza horretan 2014ko abenduaren 31ra arte zergadunak inbertitu dituen zenbatekoak eta orubearen aberastasun 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 higiezinaren gaineko eskubideak

- Berekin ondasun higiezinaren titularitate partziala badakarte, 3.1.1. puntuko arauei jarraiki baloratuko dira.
- Berekin ez badakarte ondasun higiezinaren titularitate partzialik, egiaztagirien edo bestelako titulu ordezkarrien eskurapen prezioaren arabera baloratuko dira. Modu berean baloratuko dira abenduaren 15eko 42/1998 Legeak, erabilera turistikoko ondasun higiezinak txandaka aprobetxatzeko eskubideei eta zerga arauei buruzkoak, jasotako eskubideak, haien izaera edozein delarik ere.

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

### 3.2 Jarduera enpresarialak eta profesionalak

Bi kasu bereizten dira:

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

Pertsona fisikoen ondasun eta eskubideak, enpresa edo lanbide jardueri loturik badaude, beren kontabilitatek ateratzen den balioaren arabera konputatuko dira, ondasunen aktiboaren eta pasibo exijigarriaren arteko aldearen arabera alegia.

Jarduera ekonomikoari loturiko ondasun higiezinak badaude, bereizita baloratuko dira eta (3.1. puntuko arauen arabera), non eta aktibo zirkulatuaren zatia ez diren eta jarduera enpresarialen helburu bakarra ondasun higiezinak eraikitzea edo sustatzea ez den.

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

Honela gertatzen denean, aberastasunaren eta fortuna handien gaineko Zergaren gainerako arauak erabiliko dira ondasun eta eskubideak baloratzeko.

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

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

- 2014ko abenduaren 31n duten saldoa.
- 2014ko laugarren hiruhilekoan duten batez besteko saldoa. Kalkulu hori egiteko, dauden ondasun eta eskubideak eskuratzeko edo zorrak kitatu nahiz murrizteko ateratako fondoak konputatu gabe utziko dira.

### 3.4 Kapital propioak hirugarrenei laga izana adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatuak

2014ko laugarren hiruhilekoan izan duten batez besteko negoziazio balioaren 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

2014ko laugarren hiruhileko batez besteko negoziazio balioaren arabera konputatuko dira.

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

### 3.7 Edozein motatako entitateen fondoetan parte hartzea adierazten duten gainerako baloreak

Balore hauek, merkatu antolatuetan negoziatzen ez direnez, honela konputatuko dira:

- Entitatearen azken balantzea gainbegiratu eta egiaztatu bada eta auditoretzaren txostena aldekoa bada, balore hauek balantze horretatik ateratzen den balio teorikoaren arabera konputatuko dira.
- Auditoretzarik egin ez bada edo auditoretzaren txostena aldekoa ez bada, ondoko balio hauetan **handiena** kontuan hartuko da:
  - Balio nominala.
  - Onartutako azken balantzearen balio teorikoa.

- 2014ko abenduaren 31 baino lehen itxikatu hiru ekitaldi sozialetako mozkinen batez bestekoa %20an kapitalizatetik ateratzen den balioa.

**KONTUZ:** Baloreak sozietateenak edo ondare higigarri edo higiezin bat kudeatzea jarduera nagusizat duten entitateenak direnean, aurreko apartatuetan aipatu den balio teorikoa kalkulatu da aktiboaren kontabilitate balio garbiaren ordez zerga honen ondorioetarako izango luketen balioa jarrita.

Inbertsio kolektiboko erakundeen kapital sozialeko edo ondare fondoko akzio eta partaidetzak 2014ko abenduaren 31ko likidazio balioaren arabera konputatuko dira. Balantzean sartutako aktiboak berariazko legerian jasotako arauari jarraiki baloratuko dira, eta hirugarrenetik betebeharrak kenkaridunak izango dira.

Kooperatiben kapital sozialean bazkide edo elkartekideek dituzten partaidetzak derrigorrezko edo borondatezko ekarpenen zenbateko osoaren arabera baloratuko dira. Aipatu zenbateko osoa onartutako azken balantzetik aterako da, hala dagokionean itzuli gabeko galera sozialak kenduz.

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

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

Bizitza aseguruak 2014ko abenduaren 31n duten erreskate balioaren arabera konputatuko dira.

Kapital bat dirutan edo ondasun higikor nahiz higiezinetan ematearen ondorioz eratzen diren aldi baterako edo biziarteko errentak 2014ko abenduaren 31n duten kapitalizazio balioaren arabera konputatuko dira. Horretarako, Ondare Eskualdaketan eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergan pentsioak eratzeko ezarritako dauden arau berberak aplikatuko dira.

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

2014ko abenduaren 31ko merkatuko balioaren arabera konputatuko dira.

Merkatuko balio hori zehazteko, ibilgailu erabilien balorazio taulak<sup>108</sup> erabili ahal izango dituzte zergadunek.

### 3.10 Arte-gaiak eta zaharkinak

2014ko abenduaren 31ko merkatuko balioaren arabera konputatuko dira.

### 3.11 Eskubide errealak

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

### 3.12 Administrazio emakidak

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

<sup>108</sup> Ikus 2014ko ekitaldirako balorazio taulak. Horretarako, ikus urtarrilaren 9ko 1/2014 Foru Agindua, Ondare Eskualdaketa eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zerga, Ondarearen gaineko Zerga, Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zerga eta Zenbait Garraibideren gaineko Zerga Berezia kudeatzeko aplikagarri diren ibilgailu eta itsasontzi erabilien batez besteko salmenta prezioak onartzen dituen.

### 3.13 Jabetza intelektual eta industrialetik eratorritako eskubideak

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

### 3.14 Kontratuzko 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 2014ko abenduaren 31n merkatuan duten prezioaren arabera baloratuko dira.

### 3.16 Zorrak

2014ko abenduaren 31n duten balio nominalaren arabera baloratuko dira zorrak. Zergadunak bere gain hartu behar dituenek 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, honek ordaindu ez eta abal emailea zorra ordaintzera behartuta egon arte. Betebehar solidarioaren kasuan, kopuru abalatuak ezin izango da egin abalistaren aurkako eskubidea gauzatu arte.

Ondasun bat erostean geroraten den prezioa bermatzeko hipoteka ere ez da kenkariduna izango. Kenkaria egin ahal izango da, halere, prezio geroratuagatik edo zor bermatuagatik.

Inoiz ere ezin izango da kenkaririk egin ondasun edo eskubide salbuetsiak 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

Dena den, zerga ordaintzeko obligazio erreala duten subjektu pasiboaren kasuan, minimo salbuesia aplikatuko zaie betiere frogatzen badute beren aberastasuna 700.000 eurotik beherakoa dela, eta haien egoitza ez badago paradisu fiskaltzat hartutako herrialdeetan edo informazioa trukatzeko akordiorik sinatu gabekoetan.

## 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	500.000,00	0,25
500.000,00	1.250,00	1.000.000,00	0,50
1.500.000,00	6.250,00	1.500.000,00	0,75
3.000.000,00	17.500,00	Hortik aurrera	1,00

## Adibidea

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

Oinarri likidagarria	Kuota osoa
500.000,00 €-raino	1.250,00 €
Gainerakoa 80.000 x %0,50	400,00 €
Guztira	1.650,00 €

## 6. Oinarri likidoa

Kuota likidoa kalkulatzeko da kuota osotik honako zenbatekoak gutxituta: atzerrian ordaindutako zergengatik aplikatutako kenkarien zenbatekoa eta jarduera ekonomikoetako elementuak atxikitzeagatik eta entitate jakin batzuetan akzioak eta partaidetzak edukitzeagatik izandako hobaria.

Kuota likidoa ezin da inoiz ere negatiboa izan.

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

Ordaintzeko emaitza 2015eko ekainaren 30ean kargatuko da zergadunaren kontuan..

## 7. Atzerrian ordaindutako zergen kenkaria

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

- Zergen konputatutako elementuen gainean karga pertsonal modura atzerrian benetan ordaindu den zenbatekoa.
- Zergaren batez besteko tasa efektiboa atzerrian zergapetutako oinarri likidagarriaren zatia aplikatuz ateratzen den emaitza.

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

## Adibidea

300.506,05 euroko oinarri likidagarria duen zergadun batek zergaren arauetara jarraiki 120.202,42 eurotan baloratutako ondasun higiezin bat dauka atzerrian. Herri horretan, 240,40 euro ordaindu ditu, aberastasunaren eta fortuna handien gaineko zergaren pareko zerga batengatik.

Bere aitopenean zenbateko hauetatik txikiena kenduko du:

- Atzerrian ordaindutako zenbatekoa: 240,40 euro
- Etxebizitzaren balorazioa, batez besteko karga tasaren arabera.

Lehendabizi, batez besteko tasa efektiboa kalkulatzeko dugu:

Oinarri likidagarria: 300.506,05 €.

Kuota osoa: 751,26 €

$$\text{Batez besteko tasa efektiboa} = \frac{\text{Kuota osoa}}{\text{Oinarri likidagarria}} \times 100 = \frac{751,26}{300.506,05} \times 100 = 0,25\%$$

Etxebizitzaren balorazioa, batez besteko tasa efektiboaren arabera: 120.202,42 €-ren %0,25 = 300,50 €.

Atzerrian ordaindutako zergengatik egin beharreko kenkaria a) eta b)ren artean txikiena izango da: 240,40 €.

## 8. Hobaria jarduera ekonomikoei elementuak atxikitzeagatik eta entitate jakin batzuetan akzioak eta partaidetzak edukitzeagatik

Ondorengo bi apartatueta jasotako ondasun eta eskubideei kuota osoan dagokien zatiari 100eko 75eko hobaria aplikatuko zaio.

Kuota osoan zer zati dagokien kalkulatzeko, kuota osoa biderkatu behar da zatiketa honen emaitzarekin: ondorengo 2. eta 3. apartatueta jasotako ondasun eta eskubideen multzoari dagokion zerga oinarri positiboa zati zerga oinarria.

Ondasun eta eskubide horiei zerga oinarrian dagokien zatia zehazteko, kontuan hartu behar dira ondasun eta eskubide horiek eskuratzean inbertitutako kapitalengatik zergadunari egotzi behar zaizkion zor eta obligazio pertsonalak.

**1. APARTATUA:** Hobaria izango dute beren jarduera ekonomikoa lotutako pertsona fisikoen ondasun eta eskubideek, betiere jarduera hori zergadunak ohikotasunez, pertsonalki eta zuzenean egiten badu eta errenta iturri nagusia bada.

Ondasun eta eskubide horien artean, bi ezkontideen edo izatezko bikoteko bi kideen titulartasuna dutenak sartuko dira.

Errenta iturri nagusia kalkulatzeko, ez dira konputatuko hurrengo apartatuan aipatuta dauden entitateetan egiten diren zuzendaritza funtzioen ordainsariak, ez eta entitate horietan parte hartzeagatik ematen den ezin ordainsari ere.

**2. APARTATUA:** Hobarituak izango dira, ondorengo baldintzak betez gero, merkatu antolatuetan kotizatutako zein kotizatu gabeko entitateetako akzio eta partaidetzen gaineko jabetza osoa, jabetza soila eta biziarte-ko usufuktu eskubidea:

- a) Sozietate izaera izan edo ez, entitatearen jarduera nagusia ez izatea ondare higigarri edo higiezin baten kudeaketa.

Entitate batek ondare higigarria edo higiezinga 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 ekonomikoei lotuta ez egotea.

Bai aktiboaren balioa eta bai jarduera ekonomikoei atxikita ez dauden ondare elementuen balioa kontabilitateetik ondorioztatzen direnak izango dira, baldin eta kontabilitateak sozietatearen egiazko 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 ekonomikoa 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 helburuz 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 ekonomikoei atxiki gabeko elementu gisa eskuratze prezioa entitateak lortutako mozkin banatu gabeen zenbatekoa baino handiagoa ez dutenak, baldin eta mozkin horiek jarduera ekonomikoa egiteak eratorriak badira, urtean bertan nahiz aurreko 10 azken urteetan lortutako mozkinen zenbatekoaren muga-pean. Ondorio horietarako, jarduera ekonomikotatik etorritako mozkinekin parekatzen dira aurreko paragrafoaren azken puntuaz azaltzen diren balioetatik etorritako dibidenduak, baldin eta partaidetutako entitateak lortutako diru sarrerak, gutxienez 100eko 90ean, jarduera ekonomikoa egiteak badatoz.

Entitateak beste entitate batzuetan ere parte hartzen duenean, ulertuko da ez duela ondare higigarri bat kudeatzen, baldin eta, entitate horietan zuzenean boto eskubideen 100eko 5 gutxienez edukita, haien partaidetzak zuzendu eta kudeatzen baditu baliabide pertsonal eta materialak antolatuz; horretarako beharrezkoa izango da, dena den, entitate partaidetuen jarduera nagusia ondare higigarri edo higiezin baten kudeaketa ez izatea edo, bestela, entitate horietan a) letra honetan jasotako zirkunstantzietako bat gertatzea.

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

- c) Zergadunak entitatean zuzendaritza lanak egitea benetan, eta horregatik bere jarduera ekonomikoen eta lan pertsonalaren etekin guztien 100eko 50etik gorako ordainsaria jasotzea.

Aurreko kalkulua egitean, jarduera ekonomikoen eta lan pertsonalaren etekinen artean ez dira konputatuko lehen apartatuan aipatutako jarduera ekonomikoen etekinak.

Entitatean duen partaidetza aurreko b) letran aipaturiko pertsonetako batekin edo batzuekin batera duenean, zuzendaritza funtzioak eta hortik datozen ordainsariak ahaidetasun taldeko pertsona batek bederen izan behar ditu, hobarirako eskubidea denek izatea eragotzi gabe.

Hobari hau ez zaie inola ere aplikatuko partaidetzak inbertsio kolektiboko erakundeetakoak direnean.

Bakarrik hobarituko da “Edozein motatako entitateen fondoe-tan parte hartzea adierazten duten gainerako baloreak” apartatuko erregelen arabera zehaztutako akzio eta partaidetzen balioa, jarduera ekonomikoa lotutako aktiboek duten balioaren –jardueratik eratorritako zorren zenbatekoa gutxituta– eta entitatearen ondare garbiaren balioaren arteko proportzioari dagokion zatian; erregela horiek berberak aplikatuko dira partaidetutako entitateen partaidetzen balorazioan, horien entitate edukizailen partaidetzen balioa zehazteko.

Apartatu honetan jasotakoaren ondorioetarako, honelakotzat hartuko dira:

- a) Jarduera ekonomikotzat, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren araudian izaera hori onartzen zaien jarduerak.
- b) Jarduera ekonomikoei lotutako ondasun eta eskubiak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren araudian halakotzat hartutakoak.
- c) Hobaria aplikagarria izateko aipatu diren beharkizun eta baldintzak zerga sortzen den momentuari buruzkoak izan beharko dira..

---

## 1. adibidea

500.000 higiezinak  
200.000 jarduera hobaritu gabeak  
300.000 jarduera hobarituak  
1.000.000 ondasunen balorazioa  
100.000 jarduera hobarituen zorrak  
100.000 beste zorrak  
800.000 zerga oinarria  
700.000 murrizpena  
100.000 oinarri likidagarria  
250 kuota osoa

Hobaria

$(300.000 - 100.000) / 800.000 = 0,25$  (zerga oinarriaren %25 elementu hobarituen balio garbia da).

Aplikatzen den hobaria elementu hobarituei dagokien kuota osoaren %75 da.

Hobaria =  $0,75 \times 0,25 \times 250 = 46,87$  euro

---

## 2. adibidea

500.000 higiezinak  
200.000 jarduera hobaritu gabeak  
100.000 akzio hobarituak  
300.000 jarduera hobarituak  
1.100.000 ondasunen balorazioa  
100.000 jarduera hobarituen zorrak  
100.000 beste zorrak  
900.000 zerga oinarria  
700.000 murrizpena  
200.000 oinarri likidagarria  
500 kuota osoa

Akzioen hobaria:  $100.000 / 900.000 = 0,1111$  (zerga oinarriaren %11,11 elementu hobarituen balio garbia da).

Aplikatzen den hobaria elementu hobarituei dagokien kuota osoaren %75 da.

Hobaria =  $0,75 \times 0,1111 \times 500 = 41,67$  euro.

Jardueren hobaria:  $300.000 - 100.000 / 900.000 = 0,2222$  (zerga oinarriaren %22,22 elementu hobarituen balio garbia da).

Aplikatzen den hobaria elementu hobarituei dagokien kuota osoaren %75 da.

Hobaria =  $0,75 \times 0,2222 \times 500 = 83,33$  euro.

---

