



## 2/2018 FORU ARAUA, ekainaren 11koa, Ondarearen gaineko Zergarena.

### *AZALPEN OHARRA*

Testu hau dibulgaziozkoa da soilik, eta ez du inolako izaera ofizialik. Eguneratutako foru arau osoa jasotzen da bertan.

### AURKIBIDEA

I. KAPITULUA IZAERA ETA APLIKAZIO EREMUA.....	4
1. artikulua. Zergaren izaera eta xedea.....	4
2. artikulua. Aplikazio eremua.....	4
3. artikulua. Nazioarteko itunak eta hitzarmenak.....	5
II. KAPITULUA ZERGA EGITATEA.....	5
4. artikulua. Zerga egitatea.....	5
5. artikulua. Ondasun eta eskubide salbuetsiak.....	5
6. artikulua. Jarduera ekonomikoei atxikitako ondasunak eta partaidetza jakin batzuk salbuesteko beharkizunak.....	8
III. KAPITULUA ZERGADUNAK.....	14
7. artikulua. Zergadunak.....	14
8. artikulua. Zergadun ez-egoiliarren ordezkariak.....	14
9. artikulua. Ondare elementuen titulartasuna.....	14
10. artikulua. Prezio geroratuarekin edo jabari-erreserba eginez eskuratutako ondasun edo eskubideak.....	15
IV. KAPITULUA ZERGA OINARRIA.....	15
11. artikulua. Kontzeptua.....	15
12. artikulua. Ondasun higiezinak.....	16
13. artikulua. Jarduera ekonomikoak.....	16
14. artikulua. Kontu korronteko gordailuak edo aurrezki kontukoak, agerikoak edo eperakoak... ..	17
15. artikulua. Kapital propioak hirugarrenei laga izana adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatuak.....	17
16. artikulua. Hirugarrengoei kapital propioak laga izana adierazten duten gainerako baloreak... ..	17
17. artikulua. Edozein motatako entitateen fondo propioetan parte hartzea adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatuak.....	17
18. artikulua. Edozein motatako entitateen funts propioetan parte hartzea adierazten duten gainerako baloreak.....	18
19. artikulua. Bizitza aseguruak eta aldi baterako edo biziarteko errentak.....	19
20. artikulua. Bitxiak, luxuzko larruak eta ibilgailu, urontzi eta aireontziak.....	19
21. artikulua. Arte-gaiak eta zaharkinak.....	19
22. artikulua. Eskubide errealak.....	19
23. artikulua. Administrazio emakidak.....	20
24. artikulua. Jabetza intelektual eta industrialetik eratorritako eskubideak.....	20
25. artikulua. Kontratuzko aukerak.....	20
26. artikulua. Eduki ekonomikoko gainerako ondasun eta eskubideak.....	20
27. artikulua. Zorren balorazioa.....	20



28. artikulua. Zerga oinarriaren zehaztapena .....	20
29. artikulua. Perituen tasazioa.....	20
V. KAPITULUA OINARRI LIKIDAGARRIA .....	20
30. artikulua. Oinarri likidagarria. ....	20
VI. KAPITULUA ZERGAREN SORTZAPENA.....	20
31. artikulua. Zergaren sortzapena. ....	21
VII. KAPITULUA ZERGA ZORRA .....	21
32. artikulua. Kuota osoa. ....	21
33. artikulua. Kuota osoaren muga. ....	21
34. artikulua. Atzerrian ordaindutako zergak.....	22
35. artikulua. Ondare erantzukizuna.....	23
VIII. KAPITULUA ZERGAREN KUDEAKETA.....	23
36. artikulua. Autolikidazioa.....	23
37. artikulua. Autolikidazioa aurkeztera behartuta dauden pertsonak.....	23
38. artikulua. Zergadunen betebeharrak formalak. ....	23
IX. KAPITULUA BEHIN-BEHINEKO LIKIDAZIOAK .....	24
39. artikulua. Behin-behineko likidazioak. ....	24
X. KAPITULUA ARAU-HAUSTEAK ETA ZEHAPENAK .....	24
40. artikulua. Arau-hausteak eta zehapenak .....	24
XI. KAPITULUA JURISDIKZIO ORDENA .....	24
41. artikulua. Jurisdikzio ordena. ....	24
Lehen xedapen gehigarria. Araudiari buruzko aipamenak.....	24
Bigarren xedapen gehigarria. Izatezko bikoteak. ....	24
Hirugarren xedapen gehigarria. 1985eko maiatzaren 9a baino lehenagoko kontratuen indarrez errentan emandako ondasun higiezinaren balorazioa.....	24
Laugarren xedapen gehigarria. Kontabilitate balioen ordezipena higiezinak eraiki edo sustatzeko jardueretan. ....	24
Xedapen indargabetzaile bakarra. ....	25
Azken xedapenetako lehena. Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Araua aldatzea. ....	25
Azken xedapenetako bigarrena. Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Araua aldatzea. ....	28
Azken xedapenetako hirugarrena. Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 11ko 3/1990 Foru Araua aldatzea.....	29
Azken xedapenetako laugarrena. Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 10eko 16/2014 Foru Araua aldatzea.....	31
Azken xedapenetako bosgarrena. Irabazi asmorik gabeko entitateen zerga erregimenari eta mezenasgoaren aldeko zerga-pizgarriei buruzko apirilaren 7ko 3/2004 Foru Araua aldatzea. ....	31
Azken xedapenetako seigarrena. Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilar buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legea egokitzen duen azaroaren 14ko 4/2016 Foru Araua aldatzea.....	32
Azken xedapenetan zazpigarrena. Arauak emateko ahalmena. ....	32
Azken xedapenetan zortzigarrena. Indarrean jartzea. ....	32

## HITZAURREA

Aurreko agintaldian abenduaren 18ko 10/2012 Foru Araua onartu zen, Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergarena. Horrek zerga berri bat ezartzea ekarri zuen berekin, aurretik indarrean zegoen ondarearen gaineko zerga ordeztu zuena.

Agintaldi berria hasita zegoela, abenduaren 23ko 6/2015 Foru Araua onartu zen, aberastasunaren eta fortuna handien gaineko zergaren erreformari buruzkoa. Foru arau horrek zergaren erreforma partziala ekarri zuen, eta haren edukian presazko aldaketak sartu ziren, zergaren sortzapena gertatu aurretik onartzea ahalbidetzeko, hau da, 2015eko abenduaren 31 baino lehen onartzeko.



Foru arau horrek onarturiko aldaketen artean, honako hauek nabarmentzekoak dira: tratamendu fiskala hobetzen zen jarduera ekonomikoari atxikitako elementuetan eta baldintza jakin batzuk betetzen zituzten entitateetako partaidetzetan, ondasun higiezinaren balorazioa sinplifikatzen zen, eta tarifa berrikusten zen. 6/2015 Foru Arauaren hitzaurrean jada aipatu zen beharrezko lanei ekiteko asmoa bazegoela ondarearen gaineko zerga berri bat onartzeko, oraingo garaira egokitua eta, ahal zen neurrian, beste lurralde historikoekin harmonizatua.

Premisa horietatik abiatuta, foru arau honen xedea da Gipuzkoako Lurralde Historikoan aplikatuko den ondarearen gaineko zerga berria onartzea, betiere ondare metaketa beste lurralde historikoetan kargatzen duten zergekin parekatua. Alde horretatik, zerga berria oso hurbil dago, bai egituran eta bai edukietan, beste lurralde historikoetan indarrean dagoen zergatik.

Foru arauak hamaika kapitulu ditu, berrogeita bat artikulua, lau xedapen gehigarri, xedapen indargabetzaile bat, eta azken bi xedapen.

Lehenik eta behin, esan behar da ezen, azaroaren 14ko 4/2016 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilari buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legea egokitzekoak, aberastasunaren eta fortuna handien gaineko zergan sartu zuen aldaketarekin –ekainaren 25eko 5/2015 Legeak oinordetzen araubidean sartutako berritasunei erantzutea zuen helburu aldaketa horrek–, testamentu-ahalordea erabili gabe duten herentzien ondare garbiak ere sartzen direla zergaren aplikazio eremu subjektiboan. Horren ondorioz, pertsona fisikoak ez ezik beste zergadun batzuk ere egon ahal izango dira zergapetuta.

Salbuespenei dagokienez, zerga berriak beste lurralde historikoetan aplikatzen den eskemari jarraitzen dio, eta bi salbuespen nabarmentzen dira bereziki: zergadunak jarduera ekonomikoa egiteko beharrezkoak dituen ondasun eta eskubideena, eta entitateetako partaidetzei dagokiena, jarduera egiteko beharrezkoak diren aktiboei dagokien proportzioan. Azpimarratzekoa da, halaber, aseguru kolektiboak eta mendetasun aseguruak berriro geratzen direla salbuetsita. Bere aldetik, ohiko etxebizitzak salbuetsita jarraitzen du, 300.000 euroraino gehienez. Eta berrikuntza gisa beste bi salbuespen ezartzen dira: haietako bat atzerrian kokatuta dauden ondasun eta eskubideei dagokie, eta aplikatzen da haien titular diren zergadunek Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren 56 bis artikuluan langile lekualdatuentzat ezartzen den araubide berezia aukeratu dutenean; zergadunaren ezkontideari edo izatezko bikote-lagunari ere aplikagarri zaio salbuespena, kasua bada; beste salbuespena entitateen kapitalean zergadunak dituen partaidetzei dagokie, eta aplikatzen da zergadunak bere zerbitzuak ematen dizkionean entitateari, zerbitzuongatik jasotzen dituen ordainsariak lan etekintzat hartu edo jarduera ekonomikoen etekintzat hartu.

Zerga oinarriaren zehaztapenean, ezartzen da ondare elementuak eskuratzeko hartutako zorrak eta obligazioak ez direla kengarriak izango elementu horien baloraziotik gora.

Balorazio erregelei dagokienez, aipatzekoa da ondasun higiezinak orain arte bezala baloratzen direla oro har, haien balio katastralaren arabera, alegia. Kapital propioak hirugarrenei laga izana adierazten duten baloreak, eta, orobat, edozein entitatearen funts propioetan parte hartzea adierazten dutenak, merkatu



antolatuetan negoziatuak bi kasuetan, beste era batera baloratzen dira orain. Alegia, laugarren hiruhilekoaren batez besteko negoziazio balioa aintzat hartu beharrean, zergaren sortzapenaren unean duten negoziazio balioa hartzen da kontuan.

Zerga oinarriak 700.000 euroko murriztapena jarraitzen du izaten minimo salbuetsi gisa.

Gipuzkoarrei eskaintzen zaizkien zerbitzuak mantentzea ahalbidetuko duen zerga-bilketa ziurtatze aldera, aldaketak sartu dira zergaren eskalan, aberastasunaren eta fortuna handien gaineko zergan ezarritakoaren aldean, progresiboagoa egiteko. Horrela, tarifa berriak zortzi tarte ditu, indargabetutako zergan baino hiru gehiago, eta zerga tasak progresiboagoak eta altuagoak dira.

Zergaren tributazioan, berriro ezartzen da ondarearen gaineko zergaren eta pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren baterako muga, Gipuzkoan lehendik aplikatutako beste ondare zergetan indarrean izan dena, eta gaur egun bai beste lurralde historikoetan, bai Nafarroan eta bai lurralde erkidean indarrean dagoena. Araban eta Bizkaian bezala, muga hori aplikatzen da ondarearen gaineko zergaren eta pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren kuota osoen batura azken zerga horren zerga oinarriaren 100eko 65 baino handiagoa denean, eta, beraz, printzipioz, ondarearen gaineko zergaren kuota osoa murriztuko da muga horretara iritsi arte. Orobat, ezartzen da ondarearen gaineko zergagatik beti ordaindu beharko dela gutxieneko zenbatekoa, eta zenbateko hori 100eko 25ekoa izango da.

Foru arauak azken bi xedapen ditu amaieran. Lehenengoan arautzen da araua noiz jarriko den indarrean, eta bigarrenean ahalmena ematen zaie Foru Aldundiari eta Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuari araua erregelamendu bidez garatzeko.

Foru arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jarriko da indarrean.

## I. KAPITULUA IZAERA ETA APLIKAZIO EREMUA

### 1. artikulua. Zergaren izaera eta xedea.

Ondarearen gaineko zerga zuzeneko tributu bat da, izaera pertsonalekoa, zergadunen ondare garbia zergapetzen duena foru arau honetan ezarritakoaren arabera.

Zerga honen ondorioetarako, zergadunaren titulartasunpean dauden ondasun eta eskubide ekonomiko guztiek eratzten dute haren ondare garbia, ondasun eta eskubideen balioa murrizten duten zama eta kargekin gutxituta eta zergadunak aurre egin beharreko zorrak eta obligazio pertsonalak kenduta.

### 2. artikulua. Aplikazio eremua.

**Bat.** Foru arau honetan xedatutakoa zergadun hauei aplikatuko zaie:

a) Obligazio pertsonalarengatik, pertsona fisikoen errentaren gaineko zerga dela-eta Gipuzkoako Foru Aldundiaren zergadun diren pertsona fisikoei. Haien ondare



garbi osoagatik exijituko zaie zerga, zergapetu beharreko ondare elementuak zein lurraldetan dauden kontuan hartu gabe.

b) Obligazio errealagatik, lurralde espainiarrean egoiliar ez diren pertsona fisikoei, lurralde espainiarrean kokatutako ondasun eta eskubideen titular direnean, baldin eta, ondasun eta eskubide horien baliorik handiena euskal lurraldean egonik, Gipuzkoako Lurralde Historikoko kokatutako balioa beste lurralde historikoetako bakoitzean kokatutakoena baino handiagoa bada.

Letra honen ondorioetarako, ondasunak eta eskubideak lurralde jakin batean daudela joko da, lurralde horretan kokatuta daudenean, bertan erabili daitezkeenean edo han bete behar direnean.

Lurralde espainiarrean dauden ondasun eta eskubideengatik soilik exijituko zaio zerga zergadunari, foru arau honen 11. artikuluko laugarren apartatuan xedatutakoa kontuan hartuta.

c) Lurralde espainiarrean egoiliar ez diren pertsona fisikoei, azken egoitza Gipuzkoan izan dutenean, baldin eta Gipuzkoan tributatzea hautatzen badute obligazio pertsonalaren arabera. Gipuzkoako egoiliar izateari uzten zaion lehenengo ekitaldian autolikidazioa aurkeztuz egin beharko da hautua.

d) Espainiako estatuak atzerrian dituen ordezkari eta funtzionarioei zein atzerriko organismo, erakunde edo estatuak Espainian dituztenei. Horiek betebeharrak pertsonalagatik zein errealagatik geratuko dira zerga honi lotuta, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak zergadun horientzat xedatutakoari jarraituz.

**Bi.** Ohiko bizilekua zein den zehazteko, urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Araua aplikatuko da, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarena.

**Hiru.** Orobat, testamentu-ahalordea erabili gabe duten herentzien ondare garbiari ere aplikatuko zaio foru arau hau, betiere azaroaren 14ko 4/2016 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilar buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legera egokitzekoak, ezartzen dituen aurreikuspenak kontuan hartuta.

### **3. artikulua. Nazioarteko itunak eta hitzarmenak.**

Foru arau honetan jasotakoak ez du eragotziko Espainiako barne ordenamenduaren parte diren nazioarteko itun eta hitzarmenetan xedatutakoa aplikatzea.

## **II. KAPITULUA ZERGA EGITATEA**

### **4. artikulua. Zerga egitatea.**

Zergaren sortzapenaren unean zergaduna foru arau honen 1. artikuluan aipatzen den ondare garbiaren titular izatea, horixe da zerga egitatea tributu honetan.

Aurreko sortzapenaren unean zergadunarenak izandako ondasun eta eskubideak haren ondarekotzat joko dira, salbu eta ondare eta eskubide horiek eskualdatu direla edo ondare galera gertatu dela frogatzen bada.

### **5. artikulua. Ondasun eta eskubide salbuetsiak.**



Zerga honetatik salbuetsita daude honako hauek:

<sup>1</sup>**Bat.** Euskal Kultur Ondareko ondasunak, baldin eta babes ertain edo bereziko kultura ondasunak badira Euskal Kultur Ondareari buruzko maiatzaren 9ko 6/2019 Legean aurreikusitakoaren arabera.

**Bi.** Espainiako Ondare Historikoa osatzen duten ondasunak, baldin eta Espainiako Ondare Historikoari buruzko ekainaren 25eko 16/1985 Legean aipatzen den Interes Kultureleko Ondasunen Erregistro Orokorrean edo lege horretan aurreikusitako Ondasun Higigarrien Inbentario Orokorrean inskribatuta badaude, eta, orobat, lege horren bigarren xedapen gehigarrian jasotakoak, baldin eta, azken kasu horretan, Kultura Ministerioak Interes Kultureleko Ondasuntzat kalifikatu baditu eta dagokien Erregistroan inskribaturik badaude.

Guztiarekin ere, gune arkeologikoen eta toki zein multzo historikoen kasuan, salbuespenean ez dira sartuko mugatutako perimetroaren barruan dauden ondasun higiezin guztiak, baizik eta, soil-soilik, baldintza hauek betetzen dituztenak:

- Gune arkeologikoetan, ekainaren 25eko 16/1985 Legearen 20. artikuluan aipatzen duen hirigintzako plangintza tresnaren arabera bereziki babestekoak direnak.

- Toki zein multzo historikoetan, berrogeita hamar urte edo gehiago dituztenak eta Hirigintza Plangintzako Erregelamenduaren 86. artikuluan aurreikusitako Katalogoan erabat babesteko modukoak direnak, ekainaren 25eko 16/1985 Legeak 21. artikuluan ezarritako eran.

**Hiru.** Autonomia erkidegoetako ondare historikoa osatzen duten ondasunak, tokian tokiko arauetan ezarritakoaren arabera kalifikatu eta inskribatu direnean.

<sup>2</sup>**Lau.** Arte-gaiak eta zaharrikak, baldin eta haien balioa ez bada iristen Espainiako Ondare Historikoari buruzko ekainaren 25eko 16/1985 Legearen 26.4 artikuluan aurreikusitakoaren ondorioetarako ezartzen diren zenbatekoetara.

**Bost.** Foru arau honen 21. artikuluan aipatzen diren arte-gaiak eta zaharrikak, baldin eta haien jabeek, gutxienez hiru urtez, gordailu iraunkor moduan laga badizkiete museoiei edo irabazteko asmorik gabeko kultur erakundeei jendaurrean erakusteko, gordailupean dauden bitartean, eta, orobat, artisten lana bera, autorearen ondarean dagoen artean.

**Sei.** Etxeko ostilamendua, halakotzat hartuta efektu pertsonalak zein etxeoak, etxeo tresneria, eta zergadunak erabilera partikularrerako dituen gainerako ondasun higigarriak, foru arau honen 20. eta 21. artikuluetan aipatzen diren ondasunak izan ezik.

---

<sup>1</sup> Apartatu hau 2022ko martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 3. artikuluko bigarren ordinalaren bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/03/14ko GAO) eta aldaketak 2022ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>2</sup> Apartatu hau 2022ko martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 3. artikuluko bigarren ordinalaren bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/03/14ko GAO) eta aldaketak 2022ko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.



**Zazpi.** Tresna hauetako eskubide ekonomikoak:

a) Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateen kasuan, bazkide osoen edo arrunten eskubide kontsolidatuak eta onuradunen eskubide ekonomikoak.

b)<sup>3</sup> Pentsio planen kasuan, partaideen eskubide kontsolidatuak eta onuradunen eskubide ekonomikoak, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2016ko abenduaren 14ko 2016/2341/EB Zuzentarauan, enpleguko pentsio funtsen jardueri eta ikuskapenari buruzkoan, aipatzen direnak barne.

c) Urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, aipatzen dituen aurreikuspen plan aseguratuei ordaindutako primengatik sortzen diren eduki ekonomikoko eskubideak.

d) Urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, aipatzen dituen enpresen gizarte aurreikuspeneko planei zergadunak egindako ekarpenengatik sortzen diren eskubide ekonomikoak, hartzailearen kontribuzioak barne.

e) Aseguru kolektiboko kontratuei zergadunak ordaindutako primengatik sortzen diren eskubide ekonomikoak, baldin eta kontratu horiek ez badira enpresen gizarte aurreikuspeneko planak, eta haien bidez enpresek pentsio gaitan hartutako konpromisoak bideratzen badira, azaroaren 29ko 1/2002 Legegintzako Errege Dekretuaren bidez onartutako Pentsio Plan eta Funtsei buruzko Legearen testu bategineko lehen xedapen gehigarrian eta haren garapeneko araudian jasotako eran, bai eta enpresaburuek aseguru kolektiboko kontratu horiei ordaindutako primetatik datozen eskubide ekonomikoak ere.

f) Mendetasuna estaltzen duten aseguru pribatuei (urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 70. artikuluan 1. apartatuko 7. zenbakian aipatutakoei) ordaindutako primengatik sortzen diren eskubide ekonomikoak.

**Zortzi.** Jabetza intelektual edo industrialetik eratorritako eskubideak, egilearen ondarean dauden bitartean, eta jabetza industrialaren kasuan, jarduera ekonomikoei atxikita ez daudenean.

**Bederatzi.** Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergaren abenduaren 10eko 16/2014 Foru Arauak 14. artikuluan xedatutakoaren arabera etekinak salbuetsita dituzten baloreak.

**Hamar.** Pertsona fisikoek beren jarduera ekonomikoa egiteko behar dituzten ondasun eta eskubideak, eta merkatu antolatuetan kotizatutako zein kotizatu gabeko entitateetako kapital edo ondare partaidetzen jabetza osoa, jabetza soila eta haien gaineko biziarteko gozamen eskubidea, foru arau honen 6. artikuluan jasotako beharkizunak betetzen direnean.

**Hamaika.** Zergadunaren ohiko etxebizitza, urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 87.8 artikuluan definitutako eran, 300.000 euroraino gehienez.

---

<sup>3</sup> Letra hau apirilaren 15eko 3/2021 Foru Arauaren 3. artikulua aldatu du. Aipatutako foru arauak 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartu ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta ondorengo egunean jarri da indarrean (2021/04/21eko GAO), eta aldaketak 2020ko urtarrilaren 1etik aurrera hasitako zergaldietan ditu ondorioak.



**Hamabi.** Atzerrian kokatuta dauden eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak 56 bis artikuluan 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 aurreikusten den kenkaria.

Apartatu honetan ezarritakoa berdin aplikatuko zaie araubide berezi hau aukeratzeko duen zergadunaren ezkontideari, 2003ko maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eratutako izatezko bikoteko bikotekideari eta zergadunaren familia unitateko kideei (familia unitatea Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren 97. artikuluan aipatzen da), baldin eta lekualdatzearen ondorioz Gipuzkoan zerga egoitza hartzen badute eta lurralde espainiarerako lekualdaketa gertatzen den zergaldiaren aurreko 5 urteetan Espainiako egoiliarak izan ez badira.

<sup>4</sup>**Hamahiru.** Langileek beren entitate enplegu-emaitetik jasotzen dituzten akzio edo partaidetzen gaineko aukerak, baldin eta horiek emateko unean entitate hori sorrera berriko entitate berritzaile bada Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2014 Foru Arauaren 89 ter artikuluko 1. apartatuan xedatutako moduan, eta artikuluko horren 4. apartatuko baldintzak betetzen baditu.

## **6. artikulua. Jarduera ekonomikoei atxikitako ondasunak eta partaidetza jakin batzuk salbuesteko beharkizunak.**

**Bat.** Salbuetsita egongo dira zerga honetan pertsona fisikoek beren jarduera ekonomikoa egiteko behar dituzten ondasun eta eskubideak, baldin eta jarduera hori zergadunak ohikotasunez, pertsonalki eta zuzenean egiten badu eta bere errenta iturri nagusia bada. Halaber, salbuetsita egongo dira senar-emazteek edo izatezko bikoteko kideek komunean dituzten ondasun eta eskubideak, ezkontideetako edo bikote-lagunetako baten jarduera ekonomikoan erabiltzen direnean, baldin eta apartatu honetako beharkizunak betetzen badira.

Jarduera ekonomiko bat zergadunaren errenta iturri nagusizat hartuko da, baldin eta zergadun horren pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zerga oinarriaren gutxienez 100eko 50 jarduera ekonomikoen etekin garbietatik badator. Ondorio horietarako, ez dira konputatuko ez artikuluko honetako bigarren apartatuan aipatutako entitateetan zuzendaritza funtzioak betetzeagatik lortutako ordainsariak, ezta entitate horietan parte hartzeagatik lortu daitekeen beste ezin ordainsari ere.

Zergadun batek bi jarduera ekonomiko edo gehiago egiten baditu ohikotasunez, pertsonalki eta zuzenean, haiei atxikitako ondasun eta eskubide guztiak egongo dira salbuetsita, eta aurreko paragrafoan jasotakoaren ondorioetarako, jarduera guztien etekinen batura osoa izango da errenta iturri nagusia.

---

<sup>4</sup> Apartatu hau 2022ko martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 3. artikuluko lehenengo ordinalaren bat apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/03/14ko GAO) eta aldaketak 2021eko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.





**Bi.** Era berean, zergan salbuetsita egongo dira merkatu antolatuetan kotizatutako zein kotizatu gabeko entitateetako kapital edo ondare partaidetzen jabetza osoa, jabetza soila eta haien gaineko biziarteko gozamen eskubidea, baldintza hauek betetzen badira:

a)<sup>5</sup> Entitatearen jarduera nagusia ez izatea ondare higigarri edo higiezin bat kudeatzea. Ulertuko da entitate batek ez duela ondare higigarri edo higiezin bat kudeatzen eta, beraz, jarduera ekonomiko bat egiten duela, baldin eta, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 14. artikulua aplikaturik, entitate horrek ez baditu beharrezko baldintzak betetzen bere aktiboaren erdia baino gehiago baloreek osatzen dutela edo jarduera ekonomikoei atxiki gabe dagoela pentsatzeko.

<sup>6</sup>Ondorio horietarako, entitatea foru arau honen 5. artikuluko bosgarren apartatuan adierazitako baldintzak betetzen dituzten artelanen eta zaharkinen titularra bada, ulertuko da ondasun horiek ez direla joko jarduera ekonomikoei ez atxikitzat.

<sup>7</sup>Entitateak beste entitate batzuetan ere parte hartzen duenean, letra horren lehen paragrafoan aurreikusitako betekizuna betetzearen ondorioetarako, bertan ezarritakoari ere erreparatuko zaio ulertzeko partaidetutako entitateek ez dutela jarduera nagusi gisa ondare higigarri edo higiezin bat kudeatzea.

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

c) Zergadunak entitatearen kapitalean duen partaidetza gutxienez 100eko 5ekoa izatea, banaka konputatua, edo 100eko 20koa, harenarekin batera ezkontidearena, izatezko bikote-lagunarena, aurreko zein ondorengo ahaideena, edo bigarren graduko zeharkako ahaideena konputatua, izan ahaidetasunaren jatorria odolkidetasuna, ezkontza, izatezko bikotearen eraketa, edo adopzioa.

d) Zergadunak zuzendaritza lanak egitea benetan entitatean, eta horregatik jasotzen duen ordainsaria bere jarduera ekonomikoen eta lan pertsonalaren etekin guztien 100eko 50 baino gehiago izatea.

Aurreko kalkulua egiteko, artikuluko honetako 1. apartatuan aipatutako jarduera ekonomikoaren etekinak ez dira konputatuko jarduera ekonomikoen eta lan pertsonalaren etekinen artean. Zergadunak entitatean duen partaidetza aurreko c) letran aipaturiko pertsonetako batekin edo batzuekin batera duenean, zuzendaritza funtzioak eta hortik datozen ordainsariak gutxienez ahaidetasun

---

<sup>5</sup> Letra hau apirilaren 24ko 1/2020 FORU ARAUAREN 3. artikuluko bat apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2020/04/28ko GAO) eta aldaketak 2019ko urtarilaren 1etik aurrera ditu ondorioak

<sup>6</sup> Paragrafo hau 2022ko martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 3. artikuluko lehenengo ordinalaren bi apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/03/14ko GAO) eta aldaketak 2021eko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>7</sup> Apartatu hau 2022ko martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 3. artikuluko lehenengo ordinalaren bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/03/14ko GAO) eta aldaketak 2021eko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.



taldeko pertsona batek izan behar ditu, salbuespenerako eskubidea denek izatea eragotzi gabe.

Pertsona bera zuzenean hainbat entitatetako partaidetzen titularra denean eta haietan apartatu honetan jasotako baldintzak betetzen direnean, letra honetan aipatutako portzentajearen kalkulua bereizita egingo da entitate horietako bakoitzarentzat. Bada, zehazteko entitate bakoitzean betetako zuzendaritza funtzioengatik jasotako ordainsariak zer portzentaje hartzen duen zergadunak lanagatik eta jarduera ekonomikoengatik izandako etekin guztietan, beste entitateetan egindako zuzendaritza funtzioetatik etorritako etekinak ez dira konputatuko.

Zuzendaritza funtzioak bidezko kontratu edo izendapenaren bidez frogatu beharko dira, eta kargu hauek hartuko dira halakotzat: lehendakaria, zuzendari nagusia, gerentea, administratzailea, departamentuko zuzendaria, kontseilaria eta administrazio kontseiluko edo administrazio organo baliokideko kidea, betiere kargu horietako edozeinetan aritzeak enpresaren erabakietan benetan esku hartzea badakar.

<sup>8</sup>Hurrengo sei apartatuan xedatutakoa eragotzi gabe, salbuespenetik kanpo partaidetzen balio hau geratuko da (foru arau honetako 17. eta 18. artikuluetan ezarritako erregelen arabera zehaztua): jarduera ekonomikoa egiteko beharrezkoak ez diren aktiboen balioan, jardueratik ez datozen zorrek gutxituan, partaidetzei dagokien zatia. Hala entitatearen aktiboen balioa nola haren zorrei dagokiena, bere kontabilitateak eta foru arau honetako 17. eta 18. artikuluetan eta 11. Hiru artikuluko azken paragrafoan jasotako erregelen aplikaziotik ondorioztatuko dira, betiere, baldin eta kontabilitateak entitatearen benetako ondare egoera zehatz islatzen badu. Kontabilitaterik ez dagoenean, edo kontabilitateak entitatearen benetako ondare egoera zehatz islatzen ez duenean, balio guztiak foru arau honetan jasotakoaren arabera kalkulatu dira.

**Hiru.** Artikulu honetan aipatutako ondare elementuen titularrak adingabeak edo ezinduak badira, exijitutako beharkizunak betetzat hartuko dira haien legezko ordezkariak betetzen dituztenean.

**Lau.** Artikulu honetan jasotakoaren ondorioetarako, ulertuko da aktibo bat beharrezkoa dela jarduera ekonomiko bat garatzeko, jarduerari atxikitako elementu bat denean, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren 26. artikuluan ezarritakoaren arabera, salbu eta artikulu horren 1. apartatuko c) letraren amaierako puntuan jasotako aktiboei dagokienez, horiek jarduera ekonomikoari atxikita egon daitezkeelako.

Foru arau horrek 27. artikuluko 5. eta 6. erregeletan eta Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 31. artikuluen 3. eta 4. apartatuetan jasotako aktiboak atxikitzen hartuko dira xedapen horien arabera kengarriak diren gastuen proportzio berdinean.

---

<sup>8</sup> Azken paragrafo hau apirilaren 24ko 1/2020 FORU ARAUAREN 3. artikuluko bi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2020/04/28ko GAO).



<sup>9</sup>Aktiboak ez dira hartuko jarduera ekonomiko bat garatzeko ez-beharrezkotzat haien eskurapen prezioak entitateak lortu dituen mozkin banatu gabeen zenbatekoa gainditzen ez duenean, betiere baldin eta mozkin horiek jarduera ekonomikoetatik baldin badatoz; urtean bertan nahiz aurreko azken 10 urteetan lortutako mozkinen zenbatekoa izango da muga. Paragrafo honetan xedatutakoa aplikatzeagatik aktibo ez-beharrezkotzat hartzen ez diren elementuek ezin izango dute aktibo osoaren 100eko 75 gainditu.

Aurreko paragrafoan xedatutakoaren ondorioetarako, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 14. artikuluko 2. apartatuaren a) letrako azken bi marratxoetan aipatzen diren balioetatik datozen dibidenduak, bai eta partaidetza horiek eskualdatzeagatik lortutako gainbalioak ere, jarduera ekonomikoetatik datozen mozkinekin parekatzen dira, baldin eta entitate partaidetuak lortutako diru-sarrera guztien 100eko 80 gutxienez jarduera ekonomikoetatik baldin badator.

**Bost.** Artikulu honetan aipatutako salbuespena aplikatzeko beharkizun eta baldintzak zerga honen sortzapena gertatzen den unean bete behar dira, salbu eta hurrengo seigarren apartatuko a) eta b) letretan batez besteko plantillari dagokionez xedatutakoan.

**Sei.** Salbuespena ez zaie aplikatuko hurrengo letretan aipatzen diren ondasunei eta partaidetzen balioaren zatiari, salbu eta aurreko laugarren apartatuko azken bi paragrafoetan xedatutakoa aplikatu behar bazaie:<sup>10</sup>

a) Aurreko lehen apartatua aplikatuz salbuetsita dauden ondasun higieizinei, horiek hirugarrenei laga bazaizkie edo haien gainean eskubide errealak eratu badira, horren barruan sartuta ondasun horiek errentan edo azpierrontan ematea eta ondasunok erabiltzeko edo gozatzeko eskubideak edo ahalmenak eratu edo lagatzea, izena eta izaera edozein dutela ere, salbu eta higieizinen errentamenduko jarduera ekonomiko bati lotuta daudenean eta hura egiten duen zergadunak urteko batez besteko plantillan gutxienez besteren konturako bost langile dituenean soldatapean, lanaldi osoan, eta jarduera horretarako dedikazio eksklusiboarekin. Ondorio horietarako, langileak ez dira konputatuko zergadunarekin artikulu honen bigarren apartatuko c) letran aipatutako harremana dutenean edo Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 42. artikuluan jasotakoari jarraituz lotutako pertsonatzat hartzen direnean.

<sup>11</sup>b) Ustiapen ekonomikoari atxiki gabeko ondasun higieizinei partaidetzen balioan dagokien zatiari. Era berean, salbuespena ez zaio aplikatuko aurreko bigarren

---

<sup>9</sup> Apartatu hau eta hurrengoa 2022ko martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 3. artikuluko lehenengo ordinalaren hiru apartatuak gehitu ditu. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/03/14ko GAO) eta aldaketak 2021eko urtarriletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>10</sup> Sarrera hau 2022ko martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 3. artikuluko lehenengo ordinalaren lau apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/03/14ko GAO) eta aldaketak 2021eko urtarriletik aurrerako ondorioak izango ditu.

<sup>11</sup> Paragrafo hau 2022ko martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 3. artikuluko bigarren ordinalaren hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/03/14ko GAO) eta aldaketak 2022ko urtarriletik aurrerako ondorioak izango ditu.



apartatuan aipatzen diren eta ondasun higieziinei partaidetzen balioan dagokien zatiari, foru arau honen 18. artikuluko lehen apartatuaren azken paragrafoan jasotakoaren arabera, higiezin horiek hirugarrenei lagatzen zaizkienean edo haien gainean eskubide errealak eratzen direnean, horren barruan sartuta ondasun horiek errentan edo azpierrean ematea edo ondasunok erabiltzeko edo gozatzeko eskubideak edo ahalmenak eratu edo lagatzea, izena edo izaera edozein dutela ere, salbu eta zirkunstantzia hauetako edozein gertatzen bada:

- Ondasun higiezinak lagatzeko edo haien gaineko eskubide errealak eratzeko eragiketak Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 42. artikuluan aipatzen diren pertsona edo entitate lotuen alde egitea edo Merkataritza Kodearen 42. artikuluan xedatutakoari jarraituz osatutako talde bateko entitateen artean gauzatzea.

- Urteko batez besteko plantillan entitateak gutxienez besteren konturako bost langile izatea soldatapean, lanaldi osoan eta dedikazio osoarekin. Ondorio horietarako, konputatu gabe utziko dira artikuluko honen 2. apartatuko c) letran aipatutako zergadunarekin harremana duten langileak edo Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 42. artikuluan jasotako eran lotutakoak.

Batez besteko plantilla zehazteko orduan, langile hauek hartuko dira kontuan: aurreko paragrafoan jasotako beharkizunak bete eta, zuzenean edo zeharka, zergadunaren 100eko 25eko partaidetza edo handiagoa duten entitateetan dihardutenak, baldin eta partaidetza horiek artikuluko honetan jarritako beharkizunak betetzen badituzte. Zentzu horretan, batez besteko plantilla zehazteko garaian zer entitate multzo hartu daitezkeen kontuan finkatzearen, bigarren apartatuko a) eta b) letratan ezarritako beharkizunak zergadunaren zuzeneko zein zeharkako partaidetza duten entitate guztietan bete behar dira, eta bigarren apartatuko d) letran ezarritako beharkizuna zergadunaren zuzeneko partaidetza duten entitateetan bakarrik konputatu behar da.

Letra honetan jasotako eskusioa ez da aplikatuko Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak VI. tituluko VIII. kapituluan jasotako araubide berezia aplikatzen duten entitateetako partaidetzen kasuan, foru arau horren 115. artikuluko 1. apartatuan aipatutako kasuetan.<sup>12</sup>

<sup>13</sup>c) Aurreko bigarren apartatuan aipatu diren partaidetzen balioan bigarren mailako merkatu ofizialetan kotizatutako baloreei, inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetzei eta foru arau honen 20. artikuluko ibilgailu, ontzi eta aireontziei dagokien zatia, foru arau honen 18. artikuluko lehen apartatuaren azken paragrafoan aurreikusitakoarekin bat.

Letra honetan aurreikusitako eskusioa ez da aplikatuko partaidetzen balioaren zatia ondoko hauei dagokienean:

---

<sup>12</sup> Paragrafo hau otsailaren 11ko 3/2019 FORU ARAUAREN 3. artikuluko aldatu du. Aipatutako foru arauak 2019. urterako zerga neurriak onartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2019/02/20ko GAO).

<sup>13</sup> Letra hau 2022ko martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 3. artikuluko lehenengo ordinalaren bost apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/03/14ko GAO) eta aldaketak 2021eko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.



a') Bigarren mailako merkatu ofizialetan kotizatutako baloreei, baldin eta zergadunak gutxienez boto eskubideen 100eko 5 badu eta partaidetzok baliabide pertsonal eta materialak egoki antolatuz zuzendu eta kudeatzen baditu.

b') Ibilgailu, itsasontzi eta aireontziei, betiere, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 31. artikulua 3. eta 4. apartatuetan jasotakoarengatik, eta, kasua bada, gehieneko eskurapen balio kengarriari erreparatuta, haien errentamendu, lagapen edo balio-galerarekin erlazionatutako gastuak kengarriak diren proportzioan.

d) Inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetzak.

**Zazpi.** Artikulu honen aurreko apartatuetan ezarritakoa gorabehera, zerga honetan salbuetsita egongo da, halaber, 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 artikulu honen bigarren apartatuko a) eta b) letretan ezarritako betekizunak eta, gainera, ezinbestekoa da zergadunak lanagatik edo jarduera ekonomikoengatik berak partaidetutako entitateetik lortzen dituen etekinak errenta iturri nagusia izatea, gutxienez, lanaren eta jarduera 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 taldetzat.

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

Entitate bateko kapital partaidetzen gaineko jabetza osoa salbuetsita egongo da, halaber, entitate horrek betetzen dituenean Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak 89. artikulua 1.c) eta 4. apartatuetan 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 ekonomikoa aplikatuta, partaidetzak bi ezkontideenak 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.

<sup>14</sup>**Zortzi.** Zerga honetatik salbuetsita egongo dira, halaber, artelanak eta zaharkinak dituzten entitateen kapital edo ondareko partaidetzen gaineko jabetza

---

<sup>14</sup> Apartatu hau 2022ko martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 3. artikuluko lehenengo ordinalaren sei apartatuak gehitu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/03/14ko GAO) eta aldaketak 2021eko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.



osoa, jabetza soila eta biziarteko gozamen eskubidea, baldin eta entitate horiek, gutxienez hiru urtez, gordailu iraunkor moduan lagatzen badizkiete museoari edo irabazi-asmorik gabeko kultur erakundeei jendaurrean erakusteko, gordailupean dauden bitartean. Apartatu honetan aurreikusitako salbuespena ondasun horien balioaren eta entitate partaidetuaren aktibo osoaren arteko proportzioari dagokion balio zatiari aplikatuko zaio.

### III. KAPITULUA ZERGADUNAK

#### 7. artikulua. Zergadunak.

Foru arau honen 2. artikuluko lehen apartatuan aipatzen diren pertsona fisikoak eta, orobat, 2. artikuluko horretako hirugarren apartatuan aipatzen diren herentziak dira zerga honen zergadunak.

#### 8. artikulua. Zergadun ez-egoiliarren ordezkariak.

**Bat.** Lurralde espainiarrean egoiliar ez diren zergadunek, aurreko 2. artikuluan lehen apartatuko b) letran aipatuek, establezimendu iraunkorraren bidez jarduten badute edo, lurralde espainiarrean duten ondarearen tamaina eta ezaugarriengatik, Zerga Administrazioak eskatzen badie, Gipuzkoan helbideratutako pertsona fisiko zein juridiko bat izendatu behar dute zerga hau dela-eta dituzten obligazioetan Administrazioaren aurrean ordezkaria izan. Era berean, izendapen hori jakinarazi behar dute, behar bezala egiaztatuta, zergaren autolikidazioa aurkezteko epea bukatu aurretik.

**Bi.** Artikulu honen lehen apartatuan aipatutako obligazioak ez betetzea zerga arloko arau-haustetzat hartuko da, eta 1.000 euroko isun finkoaz zehatuko da.

Arau-haustea errepikatzen badira, aurreko paragrafoaren arabera ezarritako zehapena mailakatu egingo da, ateratzen den zenbatekoa 100eko 100 handituz.

**Hiru.** Edonola ere, foru arau honen 2. artikuluko lehen apartatuaren b) letran aipatzen diren zergadun ez-egoiliarren ondasun edo eskubideen gordailuzainak edo kudeatzaileak erantzule solidarioak izango dira gordailutzen edo kudeatzen dituzten ondasun eta eskubideengatik zerga honetan sortzen den zerga zorra ordaintzeari dagokionez, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorrak 42.4 artikuluan ezarritakoari jarraituz.

#### 9. artikulua. Ondare elementuen titulartasuna.

**Bat.** Ondasun eta eskubideak titulartasun juridikoari buruz kasu bakoitzean aplikagarri diren arauen arabera egotziko zaizkie zergadunei, haiek aurkeztutako edo Administrazioak aurkitutako frogak kontuan hartuta.

Hala dagokionean, ondasun eta eskubideen titulartasun juridikoari buruzko arau hauek ere aplikatuko dira: senar-emazteen edo izatezko bikoteen araubide ekonomikoaren xedapenetan jasotakoak, eta senar-emazteen edo izatezko bikoteen ondare harremanei kasuan kasu aplikagarri zaien legeria zibilean ezarritakoak.

Senar-emazteen edo izatezko bikoteen araubide ekonomikoa arautzen duten xedapen eta itunen arabera bi ezkontideenak edo izatezko bikoteko bi kideenak diren ondasun eta eskubideen titulartasuna erdibana egotziko zaio bakoitzari, beste partaidetza kuota bat dagoela frogatzen denean izan ezik.



Ondasun eta eskubideen titulartasuna behar bezala frogatuta ez dagoenean, erregistro fiskal batean edo bestelako erregistro publikoetan titular gisa ageri dena hartu ahal izango du titulartzat zerga Administrazioak.

Zamak, kargak, zorrak eta obligazioak aurreko paragrafoetan azaldutako erregela eta irizpideen arabera egotzi zaizkie zergadunei.

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

**Hiru.** Testamentu-ahalordea erabili gabe duten herentzietan gozamen eskubiderik badago, aurreko bat apartatuan ezarritako arauak aplikatuko zaizkio gozamendunari.

Jabetza soilaren balioari dagokionez, edo gozamendunik ez dagoen kasuetan, testamentu-ahalordea erabili gabe duten herentziak zergapetuko dira azaroaren 14ko 4/2016 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilari buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legea egokitzen duenak, II. tituluko I. kapituluan ezarritakoaren arabera.

#### **10. artikulua. Prezio geroratuarekin edo jabari-erreserba eginez eskuratutako ondasun edo eskubideak.**

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

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

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

### **IV. KAPITULUA ZERGA OINARRIA**

#### **11. artikulua. Kontzeptua.**

**Bat.** Zergadunaren ondare garbiaren balioa, foru arau honetan aurreikusitako eran *baloratua, da zerga honen zerga oinarria.*

**Bi.** Ondare garbia bi hauen arteko aldea izango da:

a) Zergadunaren titulartasuneko ondasun eta eskubideen balioa, ondorengo artikuluetan jasotako erregelen arabera zehaztua, zama eta karga errealean zenbatekoa kenduta, ondasun eta eskubideen balioa gutxitzen dutenean, eta.

b) Zergadunak bere gain dituen zorrak eta obligazio pertsonalak.

**Hiru.** Ondare garbia zehazteko garaian, ez dira kenduko ondasun salbuetsiei dagozkien zamak eta kargak. Ez dira kengarriak izango:



a) Ondasun edo eskubide salbuetsiak eskuratzeko hartutako zorrak eta obligazioak. Salbuespena partziala denean, zorren eta obligazioen zati proportzionala izango da kengarria, hala badagokio.

b) Abalatutako kopuruak, harik eta, zordun nagusiaren aurkako eskubidea baliatu eta hark huts egiteagatik, abal-emailea zorra ordaintzera behartuta geratu arte. Betebeharra solidarioa bada, abalatutako kopuruak ezin izango dira kendu eskubidea abal-emailearen aurka baliatu arte.

c) Ondasun bat eskuratzean geroratutako prezioa bermatzen duen hipoteka, prezio geroratua edo zor bermatua kengarria izatea eragotzi gabe.

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.

**Lau.** 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.

## 12. artikulua. Ondasun higiezinak.

**Bat.** Hiri edo landa ondasunak balio katastralaren arabera konputatuko dira.

Ondasun higiezinak ez badute balio katastralik zergaren sortzapen egunean, edo atzerrian kokatuta badaude, eskurapen balioaren arabera konputatuko dira. Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarilaren 17ko 3/2014 Foru Arauaren 45. artikuluko 2. apartatuan jasotako koefizienteekin eguneratuko da eskurapen balioa.

**Bi.** Ondasun higiezinak eraikitzen ari direnean, baliotzat hartuko da zergaren sortzapen egunera arte eraikuntza horretan benetan inbertitutako zenbatekoak gehi artikuluko honetan ezarritakoaren arabera orubeari dagokion balioa. Jabetza horizontalaren kasuan, tituluan finkatutako portzentajearen arabera zehaztuko da zer zati proportzional duen higiezinak orubearen balioan.

**Hiru.** Ondasun higiezinaren gaineko eskubideak multijabetza kontratuak, denbora partzialeko jabetza kontratuak edo antzeko formulak erabiliz eskuratu badira, erregela hauen arabera baloratuko dira:

a) Ondasun higiezinaren titulartasun partziala badakarte, aurreko lehen apartatuko erregelen arabera.

b) Ondasun higiezinaren titulartasun partzialik ez badakarte, ziurtagirietan edo bestelako titulu adierazgarrietan ageri den eskurapen prezioaren arabera.

Turismo-ondasunak txandaka aprobetxatzeko kontratuei, iraupen luzeko opor-produktuak eskuratzeko kontratuei, birsaltze eta truke kontratuei eta zerga arauari buruzko uztailaren 6ko 4/2012 Legean aurreikusitako eskubideak letra honetan ezarritakoaren arabera baloratuko dira, haien izaera edozein dela ere.

## 13. artikulua. Jarduera ekonomikoak.

Pertsona fisikoek jarduera ekonomikoari atxikita dituzten ondasun eta eskubideak beren kontabilitateetik ondorioztatzen den balioaren arabera konputatuko dira, aktiboaren eta pasiboaren arteko kenketa eginez, baldin eta kontabilitatea Merkataritza Kodean jasotakoarekin bat badator. Aldiz, ondasun higiezinak,





ibilgailuak, urontziak eta aireontziak foru arau honek hurrenez hurren 12. eta 20. artikuluetan jasotakoaren arabera ateratzen den balioari erreparatuta konputatuko dira beti, salbu eta kontabilitate balioa handiagoa bada xedapen horiek aplikatuta ateratzen den balioa baino.

Ondasunak jarduera ekonomikoei atxikita daudela jotzeko, pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren arauak aplikatuko dira. Urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenak, 27. artikuluko 5. eta 6. erregeletan jasotako aktiboak haien gastuak erregela horien arabera kengarriak diren proportzio berdinean joko dira atxikitzat.

Kontabilitaterik ez dagoenean, edo kontabilitatea Merkataritza Kodearekin bat ez datorrenean, zerga honen gainerako arauak aplikatuz egingo da balorazioa.

#### **14. artikulua. Kontu korronteko gordailuak edo aurrezki kontukoak, agerikoak edo eperakoak.**

Kontu korronteetan edo ageriko nahiz eperako aurrezki-kontuetan egindako gordailuak hirugarrenen konturakoak ez direnean, bai eta diruzaintzako kudeaketa kontuak, finantza kontuak eta antzekoak ere, zergaren sortzapen egunean agertzen duten saldoaren arabera konputatuko dira, salbu eta saldo hori urteko azken hiruhilekoan dagoen batez besteko saldoa baino txikiagoa denean, orduan azken saldo hori aplikatuko baita.

Aipatutako batez besteko saldoa kalkulatzeko garaian, zergadunaren ondarean ageri diren ondasun eta eskubideak eskuratzeko, ondareko beste kontu batzuetara eramateko edo zorrak kitatu edo murrizteko ateratako funtsak ez dira konputatuko.

Mailegu edo kreditu batek sortutako zor baten zenbatekoa lehen paragrafoan aipatutako kontuetako batean ordaindu bada urteko azken hiruhilekoan, ez da konputatuko batez besteko saldoa zehazteko, ez eta zor bezala kenduko ere.

#### **15. artikulua. Kapital propioak hirugarrenei laga izana adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatuak.<sup>15</sup>**

Kapital propioak hirugarrenei laga izanaren balore adierazgarriak, merkatu antolatuetan negoziatuak, zergaren sortzapenaren unean duten negoziazio balioaren arabera konputatuko dira, haien izendapena, adierazpena eta lortutako etekinen izaera edozein dela ere.

#### **16. artikulua. Hirugarrenen kapital propioak laga izana adierazten duten gainerako baloreak.**

Kapital propioak hirugarrenei laga izanaren balore adierazgarriak, aurreko artikuluan aipatutakoak ez direnean, balio nominalaren arabera baloratuko dira, eta, hala badagokio, haren barruan amortizazio edo itzulketa primak sartuko dira, lortutako etekinen izendapena, adierazpena eta izaera edozein dela ere.

#### **17. artikulua. Edozein motatako entitateen fondo propioetan parte hartzea adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatuak.**

---

<sup>15</sup> Artikulu hau apirilaren 24ko 1/2020 FORU ARAUaren 3. artikuluko hiru apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa tekniko sartzen ditu. Foru arau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu eta biharamunean jartzen da indarrean (2020/04/28ko GAO).



**Bat.** Merkatu antolatuetan negoziatutako entitateetako kapital sozialaren edo funts propioen akzio eta partaidetzak, inbertsio kolektiboko erakundeei dagozkienak izan ezik, zergaren sortzapenaren unean duten negoziazio balioaren arabera konputatuko dira.

<sup>16</sup>**Bi.** Merkatu antolatuetan kotizatzen duten entitate juridikoek jaulki bai baina oraindik kotizatzeke onartuta ez dauden akzio edo partaidetza berriak harpidetzen direnean, akzio edo partaidetza horien balioa harpidetzaldiaren barruan titulu zaharrek izan duten azken negoziazio balioa izango da.

**Hiru.** Ordaintzeko dauden kapital zabalkuntzetan, akzio edo partaidetzen balorazioa aurreko araei jarraikiz egingo da, erabat ordainduta baleude bezala, eta ordaintzeko dagoen zatia zergadunaren zor moduan sartuko da.

## **18. artikulua. Edozein motatako entitateen funts propioetan parte hartzea adierazten duten gainerako baloreak.**

**Bat.** Akzioak eta partaidetzak aurreko artikuluan aipatutakoak ez bezalakoak badira, onartutako azken balantzean akzio edo partaidetza horiei dagokien ondare garbiaren balioa kontuan hartuta baloratuko dira.

Dena den, zerga honen zerga oinarria zehazteko, ondasun higiezin, bigarren mailako merkatuetan kotizatutako baloreen, inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetzen eta foru arau honen 20. artikuluan aipatutako ibilgailu, urontzi eta aireontzien kontabilitate balio garbia aintzat hartu beharrean, kontuan hartuko da foru arau honek hurrenez hurren 12. artikuluan, 15. artikuluan, 17. artikuluan, artikulua honen bigarren apartatuan, eta 20. artikuluan jasotakoaren arabera dagokien balioa, salbu eta kontabilitate balio garbia handiagoa denean artikulua horiek aplikatuta ateratzen den balioa baino. Era berean, kontuan hartu beharko da zer balio dagokien ondasun higieziari, bigarren mailako merkatuetan kotizatutako baloreei, inbertsio kolektiboko erakundeetako partaidetzei eta ibilgailu, urontzi eta aireontziei, horiek zeharka edukitzen 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: zergadunaren ezkontideak, izatezko bikote-lagunak, aurreko zein ondorengo ahaideek, edo bigarren graduak zeharkako ahaideek (ahaidetasunaren jatorria izan daiteke odolkidetasuna, ezkontza, izatezko bikotea edo adopzioa), edo Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergaren urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 42. artikulua arabera lotuta dagoen pertsona edo entitateak.

**Bi.** Inbertsio kolektiboko erakundeen kapital sozialari edo ondare funtsari dagozkion akzio eta partaidetzak zergaren sortzapen egunean duten likidazio balioaren arabera konputatuko dira; balantzean sartutako aktiboak erakunde horien berariazko legeriari jarraituz baloratuko dira, eta hirugarrengokiko obligazioak kengarriak izango dira.

---

<sup>16</sup> Apartatu hau 2022ko martxoaren 10eko 1/2022 Foru Arauaren 3. artikuluko lehenengo ordinalaren zazpi apartatuak aldatu du. Aipatutako foru arauak 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten ditu. Foru araua Gipuzkoako Aldizkarian Ofizialean argitaratu eta biharamunean jarriko da indarrean (2022/03/14ko GAO) eta aldaketak 2021eko urtariletik aurrerako ondorioak izango ditu.



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

**Lau.** Artikulu honetan jasotakoaren ondorioetarako, entitateek balorazio egokiak jasotzen dituzten ziurtagiriak eman behar dizkiete bazkide edo partaideei.

## **19. artikulua. Bizitza aseguruak eta aldi baterako edo biziarteko errentak.**

**Bat.** Bizitza aseguruak zergaren sortzapenaren unean 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 ezeztuezin, orduan aseguru-hartzailearen zerga oinarrian konputatuko da aseguruak, zergaren sortzapenaren unean onuradunari jasotzea legokiokeen kapitalaren balioaren arabera.

**Bi.** Aldi baterako errentak edo biziartekoak dirua, ondasun higigarriak edo ondasun higiezinak emanez eratu badira, zergaren sortzapen egunean duten kapitalizazio balioaren arabera konputatuko dira, eta, horretarako, ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergan pentsioak eratzeko ezartzen diren erregela berberak aplikatuko dira.

## **20. artikulua. Bitxiak, luxuzko larruak eta ibilgailu, urontzi eta aireontziak.**

Bitxiak, luxuzko larruak, ibilgailuak, 125 zentimetro kubikoko edo gehiagoko zilindrada duten bi edo hiru gurpileko ibilgailuak, aisiarako edo ur kirolerako urontziak, belaontziak, hegazkinak, hegazkin txikiak eta gainerako aireontziak zergaren sortzapen egunean duten merkatu balioaren arabera konputatuko dira.

Merkatu balioa zehazteko, zergaren sortzapen egunean ibilgailu erabilientzat indarrean dauden balorazio taulak erabili ahal izango dituzte zergadunek, hain zuzen ere Foru Aldundiak ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergarako eta oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergarako onartutakoak.

## **21. artikulua. Arte-gaiak eta zaharkinak.**

**Bat.** Arte-gaiak eta zaharkinak zergaren sortzapen egunean duten merkatu balioaren arabera konputatuko dira.

**Bi.** Foru arau honen 5. artikuluko lehen bost zenbakietan jasotzen den salbuespena eragotzi gabe, honako hauek hartuko dira arte-gaitzat edo zaharkintzat:

a) Arte-gaiak: pinturak, eskulturak, marrazkiak, grabatuak, litografiak eta antzeko beste batzuk, betiere kasu guztietan jatorrizko lanak badira.

b) Zaharkinak: ehun urte baino gehiago dituzten ondasun higigarriak, izan lanabesak edo izan apaingarriak, arte-gaiak izan ezik, baldin eta haien jatorrizko ezaugarri funtsezkoak ez badira aldatu azken ehun urteetan egindako aldaketa edo konponketak direla medio.

## **22. artikulua. Eskubide errealak.**



Gozamen eskubide errealak eta jabetza soila ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergan ezarritako irizpideen arabera baloratuko dira, foru arau honetako erregelen arabera ondasunari esleitutako balioa erreferentzia hartuta, hala behar izanez gero.

### **23. artikulua. Administrazio emakidak.**

Jabari edo titulartasun publikoko zerbitzu edo ondasunak ustiatzeko administrazio emakidak, iraupena edozein dutela ere, ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergan araututako irizpideen arabera baloratuko dira.

### **24. artikulua. Jabetza intelektual eta industrialetik eratorritako eskubideak.**

Jabetza intelektual eta industrialetik eratorritako eskubideak, hirugarrenei eskuratuak, eskuratzailaren ondarean sartu behar dira eskurapen balioa aintzat hartuta, foru arau honen 13. artikuluan jasotakoa eragotzi gabe.

### **25. artikulua. Kontratuzko aukerak.**

Kontratuzko aukerak ondare eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergan xedatutakoaren arabera baloratuko dira.

### **26. artikulua. Eduki ekonomikoko gainerako ondasun eta eskubideak.**

Zergadunari egotzi ahal zaizkion gainerako ondasun eta eskubide ekonomikoak zergaren sortzapen egunean duten merkatu balioaren arabera baloratuko dira.

### **27. artikulua. Zorren balorazioa.**

Zorrek zergaren sortzapen egunean duten balio nominalaren arabera baloratuko dira, eta behar bezala egiaztatuta daudenean bakarrik izango dira kengarriak.

### **28. artikulua. Zerga oinarriaren zehaztapena.**

Oro har, zerga oinarria zuzeneko zenbatespenaren bidez zehaztuko da.

Martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrek, 52. artikuluan aurreikusitako zirkunstantziak gertatzen direnean, zerga oinarriak zehazteko zeharkako zenbatespenaren araubidea aplikatu ahal izango da.

### **29. artikulua. Perituen tasazioa.**

Martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrek, 129. artikuluan aipatzen duen perituen tasazio kontrajarria foru arau honen 20., 21. eta 26. artikuluetan adierazitako ondasun eta eskubideei bakarrik izango zaie aplikagarria, salbu eta foru arau honen 20. artikuluko bigarren paragrafoan aurreikusitakoa baliatzen denean.

## **V. KAPITULUA OINARRI LIKIDAGARRIA**

### **30. artikulua. Oinarri likidagarria.**

Oinarri likidagarria kalkulatzeko, 700.000 euroko murrizketa aplikatu behar zaio, minimo salbuetsi gisa, zerga oinarriari.

## **VI. KAPITULUA ZERGAREN SORTZAPENA**



### 31. artikulua. Zergaren sortzapena.

Zerga urte bakoitzeko abenduaren 31n sortuko da, eta zergadunak data horretan bere titulartasunpean duen ondareari eragingo dio.

## VII. KAPITULUA ZERGA ZORRA

### 32. artikulua. Kuota osoa.

Zergaren oinarri likidagarria eskala honetako tasen arabera kargatuko da:

<i>Oinarri likidagarria, gehienez / Base liquidable hasta</i>	<i>Kuota osoa / Cuota íntegra</i>	<i>Oinarri likidagarriaren gainerakoa, gehienez / Resto base liquidable hasta</i>	<i>Tasa aplikagarria / Tipo aplicable</i>
(€)	(€)	(€)	(%)
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 gora / En adelante	2,50

### 33. artikulua. Kuota osoaren muga.

**Bat.** 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 zerga oinarri orokorraren eta aurrezpenaren zerga oinarriaren 100eko 65etik gorakoa. Ondorio horietarako:

a) Ez da kontuan hartuko zerga honen kuota osoaren zer zati dagokien ondare elementuei haien izaera edo xedeagatik Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauak zergapetutako etekinak sortzeko gai ez direnean.



b) 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.

c) Bi kuota horien baturak aurreko muga gainditzen badu, ondarearen gaineko zergaren kuota murriztuko da adierazitako mugaraino. Hala ere, murrizketa ezingo da izan 100eko 75a baino handiagoa.

**Bi.** 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.

**Hiru.** 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:

a) Bere ezkontideari, izatezko bikote-lagunari, aurreko edo ondorengo ahaideei, bigarren graduako zeharkako ahaideei (izan ahaidetasun harremana odolkidetasuna, ezkontza, izatezko bikotearen eraketa, edo adopzioa), edo Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 42. artikuluaaren arabera lotuta dagoen pertsona edo entitateei.

b) 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 jartzen badira kostu gabe.

#### **34. artikulua. Atzerrian ordaindutako zergak.**

**Bat.** Zerga ordaintzeko obligazio pertsonalaren kasuan, eta nazioarteko itun edo hitzarmenetan xedatutakoa eragotzi gabe, zerga honen kuotatik bi kopuru hauetatik txikiena kenduko da atzerrian dauden ondasunak eta bertan erabili daitezkeen edo bete behar diren eskubideak direla-eta:

a) Zergan konputatutako ondare elementuengatik atzerrian aplikatutako karga pertsonala dela-eta benetan ordaindutako zenbatekoa.

b) Atzerrian zergapetutako oinarri likidagarriaren zatiari zergaren batez besteko tasa efektiboa aplikatzearen emaitza.



**Bi.** Batez besteko karga tasa efektiboa kalkulatzeko, eskala aplikatuz lortzen den kuota osoa oinarri likidagarriarekin zatitu behar da, eta zatidura 100ekin biderkatu. Batez besteko karga tasa efektiboa bi zifra hamartarrekin adierazi behar da.

### **35. artikulua. Ondare erantzukizuna.**

Zerga honen ondorioz sortzen diren zerga zorrak eta, halakorik bada, zerga zehapenak, Kode Zibilaren 1365. artikuluan aipatutakoen parekotzat hartuko dira, eta, beraz, ezkontideren batek zorrak edo zehapenak baditu, irabazpidezko ondasunek zuzenean erantzungo dute Foru Aldundiaren aurrean zor eta zehapen horiengatik.

Aurreko paragrafoan jasotakoa izatezko bikoteei aplikatuko zaie, bikoteko kideek ezarritako ondare araubide ekonomikoari Kode Zibilaren artikulua hori aplikagarri bazaio.

## **VIII. KAPITULUA ZERGAREN KUDEAKETA**

### **36. artikulua. Autolikidazioa.**

**Bat.** Zergadunak behartuta daude autolikidazioa aurkeztera eta, behar den kasuetan, zerga zorra ordaintzera, Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuak zehazten dituen leku, modu eta epeetan.

**Bi.** Autolikidazioa egitean, zergadunek adierazi behar dituzte beren titulartasuneko ondasun eta eskubide guztiak, hartuta dauzkaten zorrak eta obligazioak, eta foru arau honetako IV. kapituluan jasotako erregelaren arabera horiek duten balorazioa, kendu gabe ere ondare elementu horiek salbuetsita egon daitezkeela edo zorrak eta obligazioak ez-konputatzekoak izan daitezkeela. Era berean, autolikidazioarekin batera, ezartzen diren agiri eta frogagiriak aurkeztu behar dituzte.

Zehazki, jarduera ekonomikoei dagozkien ondasun, eskubide, zor eta obligazioak, eta haien balioak, jaso behar dituzte autolikidazioan, bai eta foru arau honetako 6. artikuluan xedatutakoaren arabera kasu batean zein bestean salbuetsita geratzen diren partaidetzak eta horien balioaren zatia ere.

**Hiru.** Zerga zorra ordaintzeko, ondasun edo eskubideak eman ahal izango dira, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arau Orokorrak 59. artikulua 2. apartatuan jasotakoari jarraituz.

### **37. artikulua. Autolikidazioa aurkeztera behartuta dauden pertsonak.**

Zergadunak behartuta daude zerga honen autolikidazioa aurkeztera autolikidazioaren emaitza ordaintzekoa denean edo, zirkunstantzia hori bete gabe ere, haien ondasun edo eskubideen balioa, zergaren arauen arabera zehaztua, 3.000.000 euro baino handiagoa denean.

### **38. artikulua. Zergadunen betebeharrak formalak.**

Preskripzio epeak dirauen bitartean, zergadunen betebeharrak daude ondasun eta eskubideen eta zor eta obligazioen titulartasun eta balorazioari buruzko frogagiri eta egiaztagiriak gordetzea, baita autolikidazioetan jaso behar diren kenkariak ere.



## **IX. KAPITULUA BEHIN-BEHINEKO LIKIDAZIOAK**

### **39. artikulua. Behin-behineko likidazioak.**

Administrazioak bere esku du behin-behineko likidazioak egitea martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, ezarritakoari jarraituz.

## **X. KAPITULUA ARAU-HAUSTEAK ETA ZEHAPENAK**

### **40. artikulua. Arau-haustek eta zehapenak.**

Zerga honi dagozkion arau-haustek martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, IV. tituluaren xedatutakoaren arabera zehatuko dira, foru arau honetan jasotako berezitasunak eragotzi gabe.

## **XI. KAPITULUA JURISDIKZIO ORDENA**

### **41. artikulua. Jurisdikzio ordena.**

Foru arau honetan aipatzen diren gaien inguruan Administrazioaren eta zergadunen artean gertatzen diren egitezko edo zuzenbidezko auziak ebazteko jurisdikzio eskudun bakarra administrazioarekiko auzien jurisdikzioa izango da, betiere bide ekonomiko-administratiboa agortu ondoren.

### **Lehen xedapen gehigarria. Araudiari buruzko aipamenak.**

Ordenamendu juridikoan pertsona fisikoen ondarearen gaineko aparteko zergari, ondare garbiaren gaineko zergari, Ondarearen gaineko zergaren abenduaren 27ko 14/1991 Foru Arauari, Ondarearen gaineko zerga berrezartzen duen abenduaren 26ko 6/2011 Foru Arauari, eta Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko zergaren abenduaren 18ko 10/2012 Foru Arauari egindako aipamenak foru arau honetan arautzen den ondarearen gaineko zergaren xedapenei egindakotzat hartu behar dira.

### **Bigarren xedapen gehigarria. Izatezko bikoteak.**

Foru arau honen ondorioetarako, izatezko bikoteei egiten zaizkien aipamenak izatezko bikoteak arautzen dituen maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eratutakoei egindakotzat joko dira.

### **Hirugarren xedapen gehigarria. 1985eko maiatzaren 9a baino lehenagoko kontratuen indarrez errentan emandako ondasun higiezinak balorazioa.**

1985eko maiatzaren 9a baino lehenagoko kontratuen indarrez errentan emandako ondasun higiezinak balioa sortutako errenta 100eko 4an kapitalizatuz zehaztuko da, betiere baldin eta hala kalkulaturako balioa txikiagoa bada foru arau honetan ondasun higiezinak baloratzeko jasotako arauak aplikatuz aterako litzatekeena baino.

### **Laugarren xedapen gehigarria. Kontabilitate balioen ordezpena higiezinak eraiki edo sustatzeko jardueretan.**





Foru arau honen 13. eta 18.bat artikuluetan xedatutakoa gorabehera, ondasun higiezinak zergadunak edo entitateak egiten dituen jarduera ekonomikoen aktibo korronteko parte badira, higiezin horien kontabilitate balio garbiak ez dira ordeztuko baldin eta jarduera edo entitate horien xede bakarra higiezinaren eraikuntza edo sustapena bada.

### **Xedapen indargabetzaile bakarra.**

Indarrrik gabe geratzen dira foru arau honetan ezarritakoarekin bat ez datozen maila bereko edo txikiagoko xedapen guztiak, eta, bereziki, abenduaren 18ko 10/2012 Foru Araua, Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergarena.

### **Azken xedapenetako lehena. Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Araua aldatzea.**

Aldaketa hauek sartzen dira Gipuzkoako Lurralde Historikoko Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 3/2014 Foru Arauan:

**Bat.** 41. artikulua 2. apartatuko c) eta d) letrak honela geratzen dira idatzita:

«c) Ondarearen gaineko Zergari buruzko ekainaren 11ko 2/2018 Foru Arauak 6. artikuluko lehen apartatutik seigarrenera bitartean aipatzen dituen enpresen edo entitateetako akzio edo partaidetzen kostu gabeko eskualdaketetan, ezkontidearen, izatezko bikote-lagunaren, aurreko ahaideen edo adoptatzaileen, edo ondorengo ahaideen edo adoptatuen alde egiten direnean, betiere beharkizun hauek betetzen badira:

Lehena. Eskualdatzaileak hirurogei urte edo gehiago eduki behar ditu, edo ezintasun iraunkorreko egoeran egon behar du, izan absolutua izan baliaezintasun handikoa.

Bigarrena. Eskualdatzaileak zuzendaritza lanak egin izan baditu, eskualdaketaren unetik beretik lan horiek egiteari utzi behar dio eta ezin ditu jaso lan horiei dagozkien ordainsariak.

Ondorio horietarako, sozietatearen administrazio kontseiluko kide hutsa izatea ez da zuzendaritza funtzioen barruan sartuko.

Hirugarrena. Eskuratzzaileak dohaintzaren eskritura publikoa egin ondorengo bost urteetan mantendu behar du jaso duen enpresa edo akzio zein partaidetzak, non eta epe horren barruan ez den hiltzen edo enpresa edo entitatea ez den likidatzen konkurtso-prozedura baten ondorioz. Halaber, eskuratzzaileak ezin izango du egin inolako xedapen egintzarik edo sozietate-eragiketarik, zuzenean edo zeharka eskurapen balioa nabarmen murriztu dezakeenean.

Adierazitako mantentze epea betetzen ez bada, eskualdatzaileak zerga egoera erregularizatu beharko du epea bete ez den ekitaldiko autolikidazioan. Erregularizazioaren barruan berandutze-interesak ere sartuko dira.

Eskuratu ondoren zergadunak ondare elementuak atxiki badizkio jarduera ekonomiko bati, ezinbestekoa izango da elementu horiek etenik gabe egotea jarduerari atxikita eskualdaketa egin aurreko bost urteetan gutxienez.

c) letra honetan jasotakoa jasota ere, akzio eta partaidetzen eskualdaketan, ondare irabazia edo galera egongo da bi balio hauen arteko proportzioari dagokion zatian: batetik, jarduera ekonomikoari atxiki gabeko aktiboen balioa –ken jardueratik ez datozen zorren zenbatekoa– eta, bestetik, entitatearen ondare



garbiaren balioa. Erregela horiek berak aplikatuko dira, hala badagokio, partaidetutako entitateen akzio eta partaidetzen balorazioan, entitate edukitzailearen partaidetzen balioa zehazteko.

Zergadunak c) letra honetan aipatzen diren eskualdaketetako bat egiten duenean, eragiketari buruzko datuak jaso behar ditu autolikidazioan.

d) Ondarearen gaineko Zergari buruzko ekainaren 11ko 2/2018 Foru Arauak 6. artikuluko lehen apartatutik seigarrenera bitartean aipatzen dituen enpresen edo entitateetako akzio zein partaidetzen eskualdaketetan, eskualdaketa horiek enpresan, entitatean edo taldeko entitateetan jarduten duen langile baten edo gehiagoren alde egiten direnean, baldin eta, aurreko c) letran aurreikusitako baldintzez gain, honako hauek ere betetzen badira:

Lehena. Langile eskuratzailleek eskurapena egin aurreko bost urteetatik gutxienez hirutan izan behar dute lan egindakoak enpresan edo entitatean edo taldeko entitateetan. Ondorio horietarako, senideen zaintza dela-eta langileak borondatezko eszedentzian egon badira entitate horietako batean, egoera horretan emandako denbora-tarteak lan egindako epealdizat hartuko dira.

Bigarrena. Aurreko letrako hirugarren baldintzaren lehen paragrafoan aipatutako bost urteko epea enpresa edo entitateko akzio edo partaidetzak eskualdatu diren egunetik aurrera konputatuko da. Eskualdaketa hori eskritura publikoan edo agiri pribatuan jaso beharko da, zerga administrazioari aurkezteko.

Langile eskuratzailleak ekarpenean ematen badizkio eskuratutako akzio edo partaidetzak langileek bakarrik partaidetutako entitate bati –entitate horiek aurrerago arautzen dira–, baldintza hau betetzen dela ulertuko da langile horrek aurreko paragrafoan aipatutako epea osatu arteko denboran mantentzen duenean partaidetza entitate horretan.

Hirugarrena. Aurreko bigarren baldintzan jasotako epean zehar, eskuratzailleek lanean jarraitu behar dute, langile gisa, entitatean edo taldeko entitateetan, edo, kasua bada, foru arau honen 24.1 artikuluan aipatzen den lan pertsonala jarraitu behar dute egiten entitatearentzat. Ondorio horietarako, ulertuko da senideen zaintza dela-eta borondatezko eszedentzia egoeran dauden langileek lanean jarraitzen dutela eszedentziak irauten duen bitartean.

Aurreko paragrafoan ezarritako baldintzak ez dira bete gabetzat hartuko, bi kasu hauetan: eskualdaketa egin ondoren eta aurreko paragrafoan aurreikusitako epea amaitu baino lehen eskuratzailleak hiltzen direnean edo haien alde ezintasun iraunkor osoa, absolutua, edo baliaezintasun handia aitortzeagatik entitatean lan egiteari uzten diotenean, eta, orobat, enpresa edo entitatea konkurtso-prozedura baten ondorioz likidatzen denean.

Laugarrena. Aurreko bigarren baldintzan aurreikusitako epean zehar, eskuratzaille bakoitzak entitatean zuzenean edo zeharka izan dezakeen partaidetza, barruan sartuta ezkontidearena edo izatezko bikote-lagunarena, aurreko ahaideena edo adoptatzaileena, ondorengo ahaideena eta adoptatuena, eta zeharkako ahaideena hirugarren graduraino, ezin da izan 100eko 20tik gorakoa. Entitatea talde bateko kide bada, aurreko baldintza taldea osatzen duen entitate bakoitzari dagokionez bete beharko da.

Entitate bateko akzio edo partaidetzen eskualdaketa bertako langileen edo taldeko entitateetako langileen alde egiten dela joko da, eskuratzaillea entitate bat denean eta, gainera, entitate horrek baldintza hauek betetzen dituztenean:



a') Entitateko partaide bakarrak izatea akzio edo partaidetzak eskualdatzen diren entitateko langileak edo taldeko entitateetakoak, eta langile horiek d) letra honetan adierazitako lehen beharkizuna betetzea.

Entitateko akziodunen osaerari begira, entitatean langileek bakarrik parte hartzeko beharkizuna, aurreko paragrafoan aipatua, ez da bete gabetzat joko entitatean parte hartzen duten langileek entitate enplegatzailan lan egiteari uzten diotenean ezintasun iraunkor osoa, absolutua, edo baliaezintasun handikoa aitortu zaielako.

Era berean, entitateko akziodunen osaerari buruzko beharkizuna ez da bete gabetzat joko partaidetza langileek bakarrik partaidetutako entitateko akzio edo partaidetzak eskuratu ondoren hildako langileen oinordekoei dagokienean. Aurreko hori bi urtez aplikatuko da gehienez, langilea hiltzen denetik aurrera.

b') Aktiboaren gutxienez 100eko 90 entitate horretako edo taldeko entitateetako akzio eta partaidetzak eratzea. Portzentaje hori zehaztearen ondorioetarako, diruzaintza ez da konputatuko aktiboan.

Entitatea eskualdaketa egin aurreko bi hilabeteetan eratu bada, edo epe horren barruan kapitala zabaldu badu diruzko ekarpenen bidez, b') letrako beharkizuna eragiketa formalizatzen denetik aurrera exijituko da.

Langileek bakarrik partaidetutako entitateak, aurreko paragrafoetan aipatutakoak, bigarren beharkizunean adierazitako epean bete beharko ditu a') eta b') letretan ezarritako baldintzak.

Akzioak eta partaidetzak mantentzeko epea, bigarren beharkizunean aipatua, exijituko zaie bai langileek bakarrik partaidetutako entitateari, entitateak berak eskuratutako akzio eta partaidetzei dagokienez, eta bai langileei, entitatean dituzten akzio eta partaidetzei dagokienez. Langileek bakarrik partaidetutako entitatea desegiten bada epe hori bete aurretik, epea osatu beharko da bazkide langileek akzioak eta partaidetzak mantenduta.

Eskurapenak langileek bakarrik partaidetutako entitateek egiten dituztenean, entitatean parte hartzen duten langile horiei dagokie d) letra honetako hirugarren eta laugarren baldintzak betetzea.

Eskualdaketa egin ondorengo edozein unetan, d) letra honetako baldintzak betetzen ez badira, eskualdatzaileak zerga egoera erregularizatu behar du baldintzak bete ez diren ekitaldiko autolikidazioan. Alde batera utziko da eskualdaketa bertako langileei egin zaien edo langileek bakarrik partaidetutako entitatei egin zaien. Erregularizazioaren barruan berandutze-interesak ere sartuko dira.

Aurreko c) letrako azken-aurreko paragrafoan esandakoa d) letra honetan jasotako akzio eta partaidetzen eskualdaketa ere aplikatuko da.

Enpresen edo akzio zein partaidetzen eskualdaketa kostu bidezkoa izan bada, geroko eskualdaketa batean zer ondare irabazia edo galera izan den kalkulatzeko langileak kontuan hartu behar duen eskurapen balioa benetan ordaindutako zenbatekoa izango da. Aurrekoa ez zaio aplikatuko aurreko paragrafoan aurreikusitakoaren indarrez eskualdatzailearentzat ondare irabazi edo galeratzat hartu den eskurapenaren zatiari; zati horren proportzionala den eskurapen balioa zergaren arau orokorreari jarraituz zehaztuko da.

Letra honetan taldeei egindako erreferentziak sozietate taldeei egindakotzat jo behar dira, Merkataritza Kodearen 42. artikuluan jasotako zentzuan.



Zergadunak d) letra honetan aipatzen diren eskualdaketetako bat egiten duenean, eragiketari buruzko datuak jaso behar ditu autolikidazioan.

d) letra honetan aurreikusitakoa ez da aplikatuko akzio eta partaidetzen eskualdaketa akzio edo partaidetza horien gaineko aukerak baliatuta egiten denean.»

**Bi.** 50. artikuluko 1. apartatua honela geratzen da idatzita:

«1. Ondare irabaziak justifikatu gabekotzat hartuko dira ondasun eta eskubideen edukitza, aitortpena edo eskurapena zergadunak aitortutako errenta edo ondarearekin bat ez datorrenean, eta, orobat, existitzen ez diren zorrak zerga honen edo ondarearen gaineko zergaren edozein aitortpenetan sartu nahiz liburu zein erregistro ofizialetan adierazten direnean.»

**Hiru.** 58. artikuluko 4. apartatua honela geratzen da idatzita:

«4. Zerga Administrazioak dituen datuetatik ondorioztatzen bada zergadunaren titulartasuneko ondasun higiezinak errentan edo azpierrean emanak daudela, edo ondasun horien gaineko erabilera edo gozamen eskubide edo ahalmenak laga direla, eta autolikidazioan ez badira etekinak konputatzen, kapital higiezinaren etekin garbitzat hartuko da higiezin horrek Ondarearen gaineko Zergari buruzko ekainaren 11ko 2/2018 Foru Arauan ezarritakoaren arabera duen balioaren 100eko 5, non eta ondasun higiezinaren edo eskubide errealaren eskuratzaila, lagapen-hartzailea, errentaria edo azpierreantaria ez den zergadunaren ezkontidea, izatezko bikote-laguna, edo hirugarren gradurainoko ahaideren bat, ezkontza bidezkoak barne.»

**Lau.** 60. artikuluko 2. apartatuko a) letra honela geratzen da idatzita:

«a) Ordaintzailearen etxebizitza erabiltzen den kasuetan, haien balio katastralaren 100eko 4 aplikatuz lortzen den balioa hartuko da.

Zergaren sortzapen egunean ondasun higiezinak ez badute balio katastralik, haren orde hartuko da ondarearen gaineko zergaren ondorioetarako kontuan hartu beharreko balioaren 100eko 50.

Ordaintzailearen etxebizitza erabiltzen den kasuetan, hari dakarkion kostua hartuko da, zergak eta gastuak barne. Halere, balorazioa ezin izango da txikiagoa izan letra honen aurreko paragrafoetan xedatutakoa aplikatuz gero egokituko zena baino.

Halaber, ordaintzaileak etxea erabiltzetik datozen gastuak ordaintzen dituzenean (ura, gasa, argindarra eta etxeari loturiko beste edozein gastu), gastuok hari dakarkioten kostua.»

### **Azken xedapenetako bigarrena. Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Araua aldatzea.**

Aldaketa hauek sartzen dira Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauan:

**Bat.** 40.10. artikuluko azken paragrafoa honela geratzen da idatzita:

«Apartatu honetan xedatutakoa aplikatzeko, foru arau honetako 14. artikuluan aipatutako ondare sozietateetan, zenbatu beharreko eskualdatzearen balioak, gutxienez, itxitako azken balantzeko balio teorikoa izan beharko du, behin aktiboaren kontabilitate-balioa ondarearen gaineko zergaren ondorioetarako izango luketenez



ordezkatuta, edota merkatuko balio normalaz ordezkatuta, azken hori txikiagoa izanez gero.»

**Bi.** Bosgarren xedapen gehigarriaren 2. apartatuko azken-aurreko paragrafoa honela geratzen da idatzita:

«Konputatu beharreko eskualdaketa-balioa itxitako azken balantzeko balio teorikoa izango da gutxienez, aktiboen kontabilitate-balioaren ordez ondarearen gaineko zergaren ondoreetarako izango luketena jarrita, edo haien merkatu-balioa, gutxiago izanez gero.»

### **Azken xedepenetako hirugarrena. Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 11ko 3/1990 Foru Araua aldatzea.**

Aldaketa hauek sartzen dira Oinordetzen eta Dohaintzen gaineko Zergari buruzko urtarrilaren 11ko 3/1990 Foru Arauan:

**Bat.** 11. artikuluko 4. apartatua honela geratzen da idatzita:

«4. Baldin eta interesatuek ondasun eta eskubideak jaraunspen ondasuntzari gehitzea errefusatzeko badute artikuluko honetan ezarritako presuntzioen arabera, haien balioa oinarri ezargarritik kanpo utziko da, harik eta sortutako auzia administrazio bidean behin betiko ebatzi arte.

Orobat, behar den kasuetan, aplikagarriak izango dira, baita ere, zergen foru arau orokorrean eta ondarearen gaineko zergaren foru arauan titulartasunari edo kotitulartasunari buruz jasotzen diren presuntzioak.»

**Bi.** 17. artikuluko 4. apartatua honela geratzen da idatzita:

«4. Egiatzapenetik ateratako balioa aitortutakoa baino handiagoa denean, likidatu beharreko kuotari ez zaio zehapenik jarriko, baldin eta aitortpena egitean subjektu pasiboak ondarearen gaineko zergan ezarritako balorazio erregelak bete baditu.»

**Hiru.** 19. artikuluko 3. eta 4. apartatuak honela geratzen dira idatzita:

«3. Hildakoaren ezkontideak, maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eratutako izatezko bikote-lagunak, aurreko ahaideek edo adoptatzaileek, ondorengo ahaideek edo adoptatuek, edo hirugarren gradurainoko zeharkako ahaideek mortis causa eskuratzen badituzte banakako enpresa bat, negozio profesional bat, entitateetako partaidetzak edo haien gaineko gozamen eskubideak, eta eskurapen horiei aplikagarri bazaie Ondarearen gaineko Zergari buruzko ekainaren 11ko 2/2018 Foru Arauak 6. artikuluko lehen apartatutik seigarrenera bitartean araututako salbuespena, eskurapenak 100eko 95eko murriztapena izango du zerga oinarrian, betiere eskuratutakoari 5 urtez eusten bazaio, kausatzailea hiltzen denetik aurrera, salbu eta eskuratzailea epe horretan hiltzen denean edo enpresa edo entitatea konkurtso-prozedura baten ondorioz likidatzen denean.

Eskurapenak eraginkortasuna unean bertan duten oinordetza itunen ondorioz egiten badira kausatzailea oraindik bizirik dela, aurreko paragrafoan aipatu den 5 urteko epea eskualdaketa gertatzen den unetik aurrera zenbatuko da.

Testamentu-ahalordeaz baliatuta egiten diren eskurapenetan, aurreko lehen paragrafoan aipatu den 5 urteko epea ahalordea baliatzen den unetik aurrera zenbatuko da.

Aurreko paragrafoetan aipatutako entitateetako partaidetzak eta horien gaineko gozamen eskubideak eskuratzen direnean, murriztapena kalkulatzeko, kontuan hartuko da zer proportzio duten elkarren artean jarduera ekonomikoari lotutako



aktiboen balioak –jardueratik eratorritako zorren zenbatekoarekin gutxituta– eta entitatearen ondare garbiaren balioak; hala behar denean, erregela horiek berak aplikatuko dira partaidetutako entitateen partaidetzen balorazioan ere, haien entitate edukitzailearen partaidetzen balioa zehazteko.

Apartatu honetako lehen hiru paragrafoetan aipatutako eskurapenari eusteko baldintza ez bada betetzen, ordaindu beharko dira murriztapenagatik zergan ordaindu ez den zatia gehi berandutze-interesak.

Apartatu honetan jasotako murriztapena aplikatzeko, Ondarearen gaineko Zergari buruzko ekainaren 11ko 2/2018 Foru Arauaren 6. artikuluko lehenengo apartatutik seigarrenera bitartean ezarritako beharkizunak oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergaren sortzapena gertatzen den unean bete behar dira. Zehazki, 6. artikuluauren bigarren apartatuko d) letran aipatzen den baldintza kausatzailearen edo, hala badagokio, bigarren apartatu horretako c) letran aipatutako ahaidetasun taldeko pertsonaren edo pertsonen errenta zergaren autolikidazioan bete beharko da, eta autolikidazio horrek kausatzailea hil den zergaldikoa izan beharko du beti.

4. Ezkontideak edo izatezko bikote-lagunak (maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eratuak), aurreko ahaideek edo adoptatzaileek, edo ondorengo ahaideek edo adoptatuek inter vivos eskuratzen badute banakako enpresa bat, negozio profesional bat edo entitate-partaidetza bat, eta eskurapenari aplikagarri bazaio Ondarearen gaineko Zergari buruzko ekainaren 11ko 2/2018 Foru Arauak 6. artikuluko lehen apartatutik seigarrenera bitartean araututako salbuespena, orduan eskurapen horrek 100eko 95eko murriztapena izango du zergaren zerga oinarrian, betiere baldintza hauek betetzen badira:

a) Dohaintza-emaileak hirurogei urte edo gehiago eduki behar ditu, edo ezintasun iraunkorreko egoeran egon, dela absolutua dela baliaezintasun handikoa.

b) Dohaintza-emailea zuzendaritza lanak egiten ari bada, eskualdaketa unetik beretik lan horiek egiteari utzi behar dio eta ez du ordainsaririk jasoko lan horietan jarduteagatik.

Ondorio horietarako, sozietatearen administrazio kontseiluko kide izate hutsa ez da hartuko zuzendaritza lantzat.

c) Dohaintza-hartzaileari dagokionez, dohaintzaren eskritura publikoa egin ondorengo 5 urteetan bere esku mantendu behar du eskuratutakoa, eta Ondarearen gaineko Zergari buruzko ekainaren 11ko 2/2018 Foru Arauak 6. artikuluko lehen apartatutik seigarrenera bitartean araututako salbuespenerako eskubidea izango du, non eta epe horretan ez den hiltzen edo enpresa edo entitatea ez den likidatzen konkurtso-prozedura baten ondorioz. Halaber, dohaintza-hartzaileak ezin izango du egin erabilpen egintzarik edo sozietate eragiketarik, zuzenean edo zeharka eskurapenaren balioa nabarmen murriztu dezaketenean.

Entitateetako partaidetzen eskurapenetan, murriztapena kalkulatu da kontuan hartuta zer proportzio gordetzen duten elkarren artean jarduera ekonomikoari atxikitako aktiboen balioak –jardueratik eratorritako zorren zenbatekoarekin gutxituta– eta entitatearen ondare garbiaren balioak; hala behar denean, erregela horiek berak aplikatuko dira partaidetutako entitateen partaidetzen balorazioan ere, haien entitate edukitzailearen partaidetzen balioa zehazteko.



Apartatu honetan aipatzen diren baldintzak betetzen ez badira, ordaindu beharko dira murriztapenagatik zergan ordaindu ez den zatia gehi bidezkoak diren berandutze-interesak.

Apartatu honetan jasotako murriztapena aplikatzeko, dohaintza-emaileak oinordetzen eta dohaintzen gaineko zergaren sortzapena gertatzen den unean bete behar ditu Ondarearen gaineko Zergari buruzko ekainaren 11ko 2/2018 Foru Arauak 6. artikuluko lehen apartatutik seigarrenera bitartean aurreikusten dituen beharkizunak. Dena den, 6 artikulua bigarren apartatuko d) letrako baldintza bete beharko da dohaintza-emailearen edo, hala badagokio, bigarren apartatu horretako c) letran aipatutako ahaidetasun taldeko pertsonaren edo pertsonen errenta zergaren autolikidazioan, eta autolikidazio horrek eskualdaketa egin aurreko lehen zergaldikoa izan beharko du beti.»

**Lau. 26. artikuluko 3. apartatua honela geratzen da idatzita:**

«3. Oinordekoek nahiz legatadunek herentzia tituluari dagokionez egindako esleipenetan, aitortutako balioaren arabera desberdintasunak daudenean esleipen soberakinak likidatuko dira, Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergan ezarritako arauari jarraituta; oinordeko nahiz legatadun bati esleitutakoaren balio frogatua bere tituluaren arabera egokituko zaion balioaren %50 baino gehiago denean ere esleipen soberakinak likidatuko dira, Salou aitortutako balioak Aberastasunaren eta Fortuna Handien gaineko Zergaren arauak aplikatuz aterako lirakekeen berdinak edo handiagoak diren kasuan.

Ez dute esleipen soberakinik ekarriko ezkontide alargunaren, maiatzaren 7ko 2/2003 Legeak jasotako izatezko bikoteko lagunaren edo, bestela, kuota partearen, ohiko etxebizitzaren edo baserriaren eta haien jabetzen eta lur erantsien oinordeko edo legatadun baten edo batzuen alde egiten diren esleipenek, haiek herentzia osoaren aldean duten balioa handiagoa denean esleipendunaren herentzia-kuota baino.»

### **Azken xedapenetako laugarrena. Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 10eko 16/2014 Foru Araua aldatzea.**

Aldaketak sartzen dira Ez-egoiliarren Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 10eko 16/2014 Foru Arauaren 33. artikuluko 2. apartatuan, eta honela geratzen da idatzita:

«2. Karga bereziaren zerga oinarria ondasun higiezin baliokatastrala izango da. Balio katastralik ez dagoenean, berriz, ondarearen gaineko zergaren ondorioetarako aplikagarriak diren xedapenen arabera kalkulaturako balioa erabiliko da.»

### **Azken xedapenetako bosgarrena. Irabazi asmorik gabeko entitateen zerga erregimenari eta mezenasgoaren aldeko zerga-pizgarriari buruzko apirilaren 7ko 3/2004 Foru Araua aldatzea.**

Aldaketak sartzen dira Irabazi asmorik gabeko entitateen zerga erregimenari eta mezenasgoaren aldeko zerga pizgarriari buruzko apirilaren 7ko 3/2004 Foru Arauaren 20. artikulua 1. apartatuko b) letran, eta honela berridazten da:

«b) Ondasun edo eskubideen emari eta dohaintzetan, eskualdaketa unean zuten kontabilitate balioa, eta, haren ezean, ondarearen gaineko zergaren arauen arabera zehaztutako balioa.»



## **Azken xedepenetako seigarrena. Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilari buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legea egokitzen duen azaroaren 14ko 4/2016 Foru Araua aldatzea.**

Aldaketa hauek sartzen dira Gipuzkoako Lurralde Historikoko zerga sistema Euskal Zuzenbide Zibilari buruzko ekainaren 25eko 5/2015 Legea egokitzen duen azaroaren 14ko 4/2016 Foru Arauan:

**Bat.** II. tituluko I. kapituluaren izenburua honela berridazten da:

«I. KAPITULUA. PERTSONA FISIKOEN ERRENTAREN GAINEKO ZERGA ETA ONDAREAREN GAINEKO ZERGA.»

**Bi.** 11. artikuluko 1. apartatua honela geratzen da idatzita:

«1. Kapitulu honetan arautzen da zer tributazio araubide berezi aplikatzen den pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan eta ondarearen gaineko zergan, testamentu-ahalordea erabili gabe duten herentzien kasuan.»

**Hiru.** 13. artikulua honela geratzen da idatzita:

«13. artikulua. Aberastasunaren eta fortuna handien gaineko zerga.

1. Ondarearen gaineko Zergari buruzko ekainaren 11ko 2/2018 Foru Arauak 9.3 artikuluan aipatzen dituen herentzietatik –testamentu-ahalordea erabili gabe dutenetatik– datorren ondare garbiari foru arau horretan jasotako xedapenak aplikatuko zaizkio.

2. Testamentu-ahalordea erabili gabe duen herentziak zerga ordaintzeko obligazioa du, eta haren betebeharra da, baita ere, foru arau honetan eta Ondarearen gaineko Zergari buruzko ekainaren 11ko 2/2018 Foru Arauan ezartzen diren obligazioak betetzea.»

**Lau.** 14. artikuluko 2. apartatua honela geratzen da idatzita:

«2. Orobat, testamentu-ahalordea erabili gabe duen herentziaren administratzaileak erantzukizun subsidiarioa izango du pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan, ondarearen gaineko zergan, eta hiri-lurren balio gehikuntzaren gaineko zergan sortzen diren zorrak ordaintzeari dagokionez.»

## **Azken xedapenetan zazpigarrena. Arauak emateko ahalmena.**

Foru Aldundiak eta, foru arau honek ezartzen duen kasuetan, Ogasuneko eta Finantzetako Departamentuko foru diputatuak, behar diren xedapen guztiak emango dituzte foru arau hau garatu eta aplikatzeko.

## **Azken xedapenetan zortzigarrena. Indarrean jartzea.**

Foru arau hau Gipuzkoako Aldizkari Ofizialean argitaratu ondorengo egunean jarriko da indarrean.





## ALDAKETAK

Honako zerrendan foru arauak izan dituen aldaketak jasotzen dira.

- **3/2019 FORU ARAUA, otsailaren 11koa, 2019. urterako zerga neurriak onartzen dituen (2019/02/20ko GAO).**
  - Bere 3. artikulua sei apartatuko b) letraren azken paragrafoa aldatzen du.
- **1/2020 FORU ARAUA, apirilaren 24koa, Europako zuzentarauen transposizioarekin lotutako zerga aldaketa batzuk ekarri eta beste zenbait aldaketa teknikosartzen dituen (2020/04/28ko GAO).**
  - Bere 3. artikulua aldaketa hauek sartzen ditu:
    - Bat apartatuak 6.Bi artikuluko a) letra, 2019ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.
    - Bi apartatuak 6.Bi. artikulua azken paragrafoa.
    - Hiru apartatuak 15. artikulua.
- **3/2021 FORU ARAUA, apirilaren 15ekoa, 2021. urterako zerga alorreko aldaketa jakin batzuk onartzen dituen (2021/04/21eko GAO)**
  - 2020ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, aldatu egiten da 5.zazpi artikuluko b) letra.
- **1/2022 Foru Araua, martxoaren 10ekoa, 2022. urterako zenbait zerga aldaketa onesten dituen (2022/03/14ko GAO).**
  - Bere 3. artikuluko lehenengo ordinalak, 2021eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, aldaketa hauek sartzen ditu:
    - Bat apartatuak 5. artikuluari hamahirugarren apartatua gehitzen dio.
    - Bi apartatuak 6.bi artikuluko a) letrari bigarren paragrafo bat gehitzen dio eta oraingo bigarren paragrafoa aldatzen eta hirugarren paragrafo gisa uzten du.
    - Hiru apartatuak 6. artikuluko laugarren apartatuari bi paragrafo gehitzen dizkio.
    - Lau apartatuak 6. artikulua seigarren apartatua sarrera.
    - Bost apartatuak 6. artikulua seigarren apartatuko c) letra.
    - Sei apartatuak 6. artikuluari zortzigarren apartatua gehitzen dio.
    - Zazpi apartatuak 17. artikuluko bigarren apartatua.
  - Bere 3. artikuluko bigarren ordinalak, 2022ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin, aldaketa hauek sartzen ditu:



- Bat apartatuak 5. artikuluko lehen apartatua.
- Bi apartatuak 5. artikuluko laugarren apartatua.
- Hiru apartatuak 6. artikuluaaren seigarren apartatuko b) letraren lehenengo paragrafoa.