errenta 2022

ARABA ÁLAVA

Zurekin onlin

En línea contigo

araba álava
foru aldundia diputación foral

ONDAREAREN GAINEKO ZERGAREN AITORPENA EGITEKO

ESKULIBURUA

2022ko EKITALDIA

Eskuliburu hau 2022an aplikatzekoak diren PFEZaren eta OZaren gaineko araudien bilduma-laburpen bat da, edo asmo hori du, baina, nolanahi ere, errentaren eta ondarearen gaineko aitorpenak kalkulatzeko, zerga horien araudietan xedatutakoari jarraituko zaio.

ONDAREAREN GAINEKO ZERGA 2022

1. SARRERA 4

1.1. Nork aurkeztu behar du ondarearen aitorpena? 4

1.2. Zer da ohiko bizilekua? 4

1.3. Zer ondare aitortu behar da? 6

1.4. Zer ondare ez da aitortu behar? 6

1.5. Nor da ondarearen titularra? 7

1.6. Nola aurkezten da ondarearen aitorpena? 7

1.7. Noiz eta nola aurkezten da aitorpena, eta nola ordaintzen da? 8

2. NOLA KALKULATZEN DA ZERGA OINARRIA? 8

3. NOLA BALORATZEN DIRA ONDARE ONDASUNAK, ESKUBIDEAK ETA ZORRAK? 8

3.1. Ondasun higiezinak 9

3.1.1. Landa edo hiri ondasun higiezinak: 9

3.1.2. Eraikitzen ari diren ondasun higiezinak 9

3.1.3. Jabetza anitzeko kontratuen edo antzeko kontratuen bitartez eskuratu diren ondasun higiezinen gaineko eskubideak 9

3.2. Jarduera ekonomikoak 9

3.3. Gordailua kontu arruntean edo aurrezki kontuan, agerikoa zein eperakoa 9

3.4. Kapital propioak hirugarrenei laga zaizkiela adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatuta 10

3.5. Propioak hirugarrenei laga zaizkiela adierazten duten baloreak, gainerakoak 10

3.6. Denetariko entitateen funts propioetako partaidetza adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatzen direnak 10

3.7. Denetariko entitateen funtsetako partaidetza adierazten duten baloreak, gainerakoak 10

3.8. Bizi aseguruak eta bizi arteko edo aldi baterako errentak 11

3.9. Bitxiak, luxuzko larruak eta ibilgailuak, itsasontziak eta aireontziak 11

3.10. Artelanak eta antzinako objektuak 11

3.11. Eskubide errealak 11

3.12. Administrazio kontzesioak 11

3.13. Jabetza intelektualaren eta industrialaren ziozko eskubideak 11

3.14. Kontratu aukerak 11

3.15. Gainerako ondasun eta eskubide ekonomikoak 12

3.16. Zorrak 12

4. NOLA KALKULATZEN DA LIKIDAZIO OINARRIA? 12

5. NOLA KALKULATZEN DA KUOTA OSOA? 12

5.1. Kuota osoaren muga 13

5.1.1. Gaindikinaren kalkulua 14

5.1.1.1. PFEZaren aitorpena: banaka 14

5.1.1.2. PFEZaren aitorpena: batera 15

6. KENKARIA ATZERRIAN ORDAINDUTAKO ZERGENGATIK 15

1. Sarrera

1.1. Nork aurkeztu behar du ondarearen aitorpena?

- **9/2013 Foru Araua**, martxoaren 11koa, ondarearen gaineko zergarena (ALHAO, 34. zk., 13-03-20koa, gehigarria).

Ondarearen gaineko zergaren aitorpena aurkeztera modu pertsonalean behartuta daude Espainiako lurraldean bizi diren pertsona fisikoak, baldin eta **baldintza** hauek betetzen badituzte:

– **Ohiko bizilekua Arabako lurralde historikoan edukitzea.**

– **Autolikidazioaren ondorioz dirua sartu behar izatea, bai eta, autolikidazioaren emaitza bestelakoa izan arren, 2.000.000 eurotik gorako balioa duten ondasunak eta eskubideak edukitzea (balio hori zergari buruzko arauak aplikatuta kalkulatu behar da).** Kontuan hartu behar da zerga ondare garbiaren guztizkoaren gainekoa dela, ondasunak non dauden edo eskubideak non baliatzen diren alde batera utzita.

Arabako egoiliar bat beste herrialde batera bizitzera joaten baldin bada, betebehar pertsonalez zergak Araban ordaintzen jarraitu ahal izango du, betiere, baldin eta ondasunen eta eskubideen zati handiena Araban badago, eta beste lurralde historiko batzuetan dituen ondasunen eta eskubideen balioa baino handiagoa bada Araban dituenena. Hori hautatu nahi izanez gero, betebehar pertsonalaren araberako aitorpena aurkeztu beharko du Arabako egoiliar izateari utzi dion lehenengo ekitaldian.

Aurreko paragrafoan ezarritako kasuetan aplikatuko dira Arabako legeak.

Ondarearen gaineko zergaren aitorpena aurkeztu behar dute, betebehar errealez, Espainiako lurraldeko egoiliar ez diren pertsona fisikoek, Espainiako lurraldean dauzkaten ondasun eta eskubideengatik, baldin eta, baliorik handieneko ondasunak eta eskubideak EAEko lurraldean egonik, Arabako lurraldean daudenen balioa gainerako lurralde historikoetan daudenena baino handiagoa bada.

Pertsona fisiko batek bizileku fiskala Araban ezartzen badu, Espainiako lurraldera lekualdatu bada, eta ez egoiliarren errentaren gaineko zerga ordaintzea (Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari buruzko 33/2013 Foru Arauko 4.3 artikuluan jasota dago tributazio mota hori) erabaki badu, betebehar errealez, ondarearen gaineko zergaren aitorpen egin beharko du.

Era berean, zerga honen zergadunak izango dira Foru Arau honen bosgarren xedapen gehigarriak aipatutako testamendu ahalorde edo gozamen ahaldun bat erabili gabe dauden herentziak.

1.2. Zer da ohiko bizilekua?

Espainian bizi diren zergadun batek ohiko bizilekua Arabako Lurralde Historikoan daukala joko da, baldintza hauek betetzen direnean:

- **Egonaldia:** zergadun baten interesgune nagusia Araban dagoela pentsatuko da lurralde horretan etekinen zatirik (lana, kapital higigarria, enpresa jarduerak...) handiena lortu badu zergaldiko egun gehienak Euskal Autonomia Erkidegoan emanik, Araban emandako egunen kopurua handiagoa izatea EAEko beste bi lurralde historikoetako bakoitzean egindakoa baino.

  Honako adibide honetan, pertsona fisiko bat ondoko herri hauetan bizi da 2022an, zehaztu ditugun denboraldietan:

Herria	Hilak	Egunak, guztira
Madril	5	151
Gasteiz	4	122
Bilbo	3	92

Aldirik luzeena Madrilen eman badu ere (151 egun), Euskal Autonomia Erkidegoan egun gehiago egon da guztira (214) eta EAEko arautegia aplikatu behar zaio. Araban 122 egun bizi izan da, eta Bizkaian 92; hortaz, Araban eman du egunen kopuru handiena. Beraz, zergadun honen zerga egoitza Gasteizen egongo da, eta Arabako Foru Aldundiari ordaindu behar dio zerga.

- **Interesgune nagusia**: zergadun baten interesgune nagusia Araban dagoela pentsatuko da lurralde horretan etekinen zatirik (lana, kapital higigarria, enpresa jarduerak...) handiena lortu badu.

  Honako adibide honetan, pertsona fisiko bat herri hauetan bizi da 2022an, zehaztu ditugun denboraldietan:

Herria	Egunak, guztira
Madrid	151
Araba	107
Bizkaia	107

  Kasu horretan egonaldiaren irizpidea ez da nahikoa ohiko bizilekua non egon den finkatzeko, Euskal Autonomia Erkidegoan egon dela jakin arren. Interesgune nagusia Araban edo Bizkaian eduki duen argitu behar da, zerga zer foru aldundiri ordaindu behar dion ezartzeko.

- **Azken bizilekua**: zergadunak aitortutako azken bizilekua Araban egotea.

  Bigarren irizpidea aplikatuko da lehenengo arauan xedatutakoaren arabera ohiko bizilekua non dagoen (ez foru lurraldea, ez lurralde erkidea) zehazterik ez badago. Hirugarren irizpidea aplikatuko da lehenengo eta bigarren irizpideak aplikatuz ohiko bizilekua non dagoen (ez foru lurraldea, ez lurralde erkidea) zehazterik ez badago.

  Atal honetan, **bi lotura** hartuko dira kontuan **ohiko bizilekuaren gaineko presuntzioa** ezartzeko, zehazki, lotura ekonomikoa eta lotura familiarra:

  Lotura ekonomikoa

  Honako hiru baldintzak betetzen direnean joko da Espainiako lurraldean bizi diren zergadunen bizilekua EAEn dagoela:

  - Espainiako lurraldeko egoiliarra izatea.
  - Egutegiko urtean 183 egun baino gehiago Espainiako lurraldetik kanpo egotea.
  - Enpresa jardueren edo jarduera profesionalen edo interes ekonomikoen gune nagusia edo oinarria Euskal Autonomia Erkidegoan edukitzea.

  Pertsona fisiko horiek Araban bizi direla pentsatuko da baldin eta haien enpresa jardueren edo jarduera profesionalen edo interes ekonomikoen gune nagusia edo basea lurralde horretan badago.

  Familia lotura

  Pertsona fisiko bat Espainiako lurraldeko egoiliarra dela uste bada, legez banandu gabeko ezkontideak eta beraren kargura dauden adingabeko seme-alabek ohiko bizilekua Araban dutelako, pertsona fisiko horren ohiko egoitza Araban dagoela pentsatuko da. Presuntzio horren aurkako froga aurkez daiteke.

Herentziaren kausatzaileak, heriotzaren unean, Araban izan badu ohiko bizilekua, arautzen du testamendu ahalordea edo gozamen ahalduna erabili gabe dauden herentzien kasuetan, Arabako Foru Aldundiari dagokio aipatutako zerga ordainaraztea.

1.3. Zer ondare aitortu behar da?

Zergadunak ondokoak **aitortu behar ditu**:

- Bere titulartasuneko ondasun guztiak
- 2022ko abenduaren 31n, sortzapen egunean, berari eratxikita dauden eskubide ekonomiko guztiak.

1.4. Zer ondare ez da aitortu behar?

Zergadunak **ez ditu aitortu behar** ondasun eta eskubide hauek:

- Behar bezala inskribatu diren eta **EAEko ondare kulturala**ren zati diren ondasunak.
- **Autonomia erkidegoetako ondare historiko**aren zati diren ondasunak, behar bezala erregistratuta badaude, ezta **Espainiako lurraldeko ondare historiko**aren zati diren ondasunak.
- **Artelanak eta antzinako objektuak, baldin eta haien balioa txikiagoa** bada EAEko ondare kulturalari buruzko eta Espainiako lurraldeko ondare historikoari buruzko legeetan ondorio horretarako ezarritakoa baino.
- **Museoetan** edo kultur entitateetan **gordailutzeko laga diren arte objektuak eta antzinako objektuak**. Baldintzak:
  - Irabazteko asmorik ez egotea.
  - Lagapen epea gutxienez hiru urtekoa izatea.
- **Artistaren obra bera,** egilearen ondarean jarraitzen baldin badu.
- **Etxeko gauzak**, ondoko hauek izan ezik: bitxiak, luxuzko larruak, ibilgailuak, itsasontziak, aireontziak, arte objektuak eta antzinako objektuak.
- **Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitate**etako bazkide oso edo arrunten eskubide kontsolidatuak eta onuradunen eskubide ekonomikoak.
- **Pentsio plan** bateko onuradunen eskubide kontsolidatuak eta eskubide ekonomikoak.
- Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren Foru Arauan aipatzen diren bermatutako **aurreikuspen plan**ei ordaindutako primei dagozkion eduki ekonomikodun eskubideak.
- Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren Foru Arauan aipatzen diren **enpresen gizarte aurreikuspeneko plan**etan subjektu pasiboak egin dituen ekarpenei (hartzailearen kontribuzioak barne hartuta) dagozkien eduki ekonomikodun eskubideak.
- Enpresek beren gain hartutako pentsioen ondoriozko konpromisoak gauzatzen dituzten **talde aseguru**ko kontratuetan, enpresaren gizarte aurreikuspeneko planak ez beste batzuetan, subjektu pasiboak ordaindutako primei dagozkien eduki ekonomikodun eskubideak, Pentsio planei eta funtsei buruzko Legearen testu bateratuko lehenengo xedapen gehigarrian eta legea garatu duen arautegian ezarritakoarekin bat etorrita, bai eta enpresaburuek talde aseguruko kontratuetan ordaindutako primei dagozkienak ere.
- Mendetasuna estaltzen duten **aseguru pribatu**ei (Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren Foru Arauko 70. artikuluko 1. idatz zatiko 7. zenbakian aipatzen dira) ordaindutako primei dagozkien eduki ekonomikodun eskubideak.
- **Jabetza intelektuala**k sortzen dituen eskubideak, egilearen ondarean jarraitzen badute
- **Jabetza industriala**k sortzen dituen eskubideak, baldin eta egilearen ondarean jarraitzen badute, eta enpresa jarduerari loturik ez badaude.
- **Etekinak salbuetsita dituzten baloreak**[1].

---

1 Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren Foru Arauan ezarritakoaren arabera salbuetsita dauden baloreak.

- Pertsona fisikoen ondasunak eta eskubideak, hain zuzen ere, beren **jarduera ekonomiko**rako behar dituztenak, eta entitateetako partaidetzen jabetza osoa, jabetza soila eta haien gaineko biziarteko gozamen eskubidea (antolatutako merkatuetan kotizatzen diren entitateak zein kotizatzen ez direnak), foru arau honetako 6. artikuluan ezarritako betekizunak betez gero.
- Zergadunaren **ohiko etxebizitza**[2] , **400.000 € gehienez**.
- Atzerrian dauden ondasun era eskubideak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Foru Arauaren 56. Artikuluak aipatzen duen desplazatutako langileen araubide berezia hautatu duten zergadunen titulartasunekoak.
- Entitateetako akzio eta partaidetzak, betiere zergadunak Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Foru Arauaren 90. artikuluan ezarritako kenkaria aplikatu badie, salbu eta horiek eskuratu direnetik hamabost urte baino gehiago igaro badira."
- Berrikuntza bultzatzeko Europako funtsetako partaidetzak, martxoaren 7ko 2/2018 Foru Arauaren 10. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen badituzte, eta eskuratzen diren egunetik hasita bost urte irauten badute zergadunaren ondarean.
- Jarduera ekonomikoaren finantzaketa bultzatzeko Europako funtsetako eta ekoizpen kapitalizazioa bultzatzeko Europako funtsetako partaidetzak, martxoaren 7ko 2/2018 Foru Arauaren 11. artikuluan edo 12. artikuluan ezarritako baldintzak, kasuan kasukoak, betetzen badituzte, eta eskuratzen diren egunetik hasita bost urte irauten badute zergadunaren ondarean.
- Zergadunari Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari buruzko Foru Arauaren 90. artikuluan ezartzen den kenkaria aplikatzeko eskubidea ematen dioten entitateen akzioak eta partaidetzak, ondorio hauetarako artikulu horren 3. eta 7. apartatuetan xedatzen dena kontuan hartu gabe.

1.5. Nor da ondarearen titularra?

Ondare ondasun eta eskubideen titularra zein den zehazteko**, titularitate juridikoari buruz** kasu bakoitzean aplikagarriak diren **arauak** hartuko dira kontuan, bai eta zergadunek aurkeztu edo Administrazioak aurkitutako frogak ere. Titularitate juridikoari buruzko arau horiek honako hauek izango dira: ezkontzaren erregimen ekonomikoa arautzen duten xedapenetan jasotakoak, eta familiako kideen artean edo maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera osatutako izatezko bikoteko kideen artean ondare harremanei kasu bakoitzean aplikagarri zaizkien **legeria zibilean jasotako manuak**. Senar-emazteen edo izatezko bikotearen araubide ekonomikoari edo ondare araubideari dagozkion xedapenen edo itunen arabera ondasunen eta eskubideen titulartasuna biena bada, erdibana eratxikiko zaizkie, beste partaidetza kuota batzuk aplikatu behar direla frogatu ezean.

Ondasunen edo eskubideen titulartasuna behar bezala egiaztaturik ez badago, Zerga Administrazioak erregistro fiskal batean edo beste erregistro publikoren batean halakotzat agertzen dena hartu ahal izango du titulartzat.

Kargak, zergak, zorrak eta betebeharrak zergadunei eratxikiko zaizkie, aurrean adierazitako arauen eta irizpideen arabera.

1.6. Nola aurkezten da ondarearen aitorpena?

Banaka aurkeztu behar da ondarearen gaineko zergaren aitorpena.

Familia unitate bateko kide izan arren, zergadun bakoitzak aitorpena aurkeztu behar du ondarea 714 inprimaki ereduan indibidualizaturik.

---

[2] Ohiko etxebizitzatzat hartu behar da pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan horrela definituta dagoena.

Ondarearen gaineko zergaren aitorpena bide honetatik aurkez daiteke Internet (partikularren edo gestoria edo aholkularitza entitateetako arduradunek egiten dituzte aitorpenak, laguntza programak erabiliz. Egoitza elektronikoaren bitartez bidaltzen dituzte, www.araba.eus webgunearen bidez).

1.7. Noiz eta nola aurkezten da aitorpena, eta nola ordaintzen da?

Partikularrek internet bidez bidaltzen dituzten aitorpenak:

- Hasiera eguna: **2023ko apirilaren 3a**
- Amaiera eguna:

  Positiboak, helbideratutako kuotarekin: 2023ko ekainaren 18a

  Positiboak, ordainketa egiteko pasabidearen bitartez: 2023ko ekainaren 26a.

  Nuluak: 2023ko ekainaren 26a

Gestoria eta aholkularitza entitateen bitartez aurkezten diren aitorpenak, AFAren aurrean kreditatuak internet bidez:

- Hasiera eguna: **2023ko apirilaren 3a**
- Amaiera eguna: **2023ko ekainaren 26a**

Laguntza programaren bidez egiten diren aitorpenak eta internet bidez bidaltzen direnak helbideratu behar dira.

2. Nola kalkulatzen da zerga oinarria?

Zerga oinarria: zergadunaren ondare garbiaren balioa da.

Ondare garbia zehazteko ondoko hauen arteko diferentzia kalkulatu behar da:

- Zergadunaren titulartasuneko ondasun eta eskubideen balioa.
- Zama eta karga errealak, ondasunen edo eskubideen balioa murrizten badute, eta zergadunak bere gain hartu beharreko zorrak eta betebehar pertsonalak.

OHARRA: Ondare garbia zehazteko, ezin dira kendu salbuetsita dauden ondasunei dagozkien zamak edo kargak.

LABURPENA
Ondasunen eta eskubideen balioa – zama edo karga errealak eta zorrak edo betebehar pertsonalak = ondare garbia

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

Zergaren oinarria kalkulatzeko ondokoak hartu behar dira aintzat:

- Zergadunaren titulartasuneko ondasun eta eskubideak.
- Zama eta karga errealak, ondasunen edo eskubideen balioa murrizten badute; edo zergaren mendeko eskubideak.
- Zergadunak gain hartu behar dituen zorrak eta betebehar pertsonalak.

Kontzeptu horiek guztiak aztertuko ditugu.

3.1. Ondasun higiezinak

3.1.1. Landa edo hiri ondasun higiezinak:

Katastro balioaren arabera zenbatuko dira.

2022ko abenduaren 31n katastro baliorik ez badute, edo atzerrian badaude, eskuraketa balioaren arabera zenbatuko dira. Balio horrek eguneratuta egon behar du, PFEZaren Foru Arauko 45.2 artikuluan ezarritako koefizienteekin bat etorrita.

3.1.2. Eraikitzen ari diren ondasun higiezinak

Ondare baliotzat hartuko dira zergadunak 2022ko abenduaren 31 arte eraikuntza horretan inbertitu duen zenbatekoa eta orubearen ondare balioa.

Jabetza horizontalen kasuan, orubearen balioaren zati proportzionala tituluan finkatutako ehunekoaren arabera zehaztuko da.

3.1.3. Jabetza anitzeko kontratuen edo antzeko kontratuen bitartez eskuratu diren ondasun higiezinen gaineko eskubideak

- Eskubideok higiezinaren titulartasun partziala badakarte, aurreko 3.1.1 idatz zatiko erregelen arabera baloratuko dira.
- Higiezinaren titulartasun partziala ez badakarte, ziurtagiriak edo bestelako titulu adierazgarriak eskuratzeko prezioa hartuko da baliotzat. Turismo erabilerako ondasunak txandaka aprobetxatzeko kontratuei, iraupen luzeko opor produktuak eskuratzeko kontratuei, birsaltze eta truke kontratuei eta zerga arauei buruzko 4/2012 Legean, uztailaren 6koan, ezarritako eskubideen balioa era berean baloratuko da.

3.2. Jarduera ekonomikoak

Bi kasu bereizten dira:

- **Merkataritza Kodeari egokitutako kontabilitatea egitea**

  Jarduera ekonomikoei atxikitako ondasunen eta eskubideen balioa zenbatzeko, kontuan hartuko da aktiboaren eta pasiboaren arteko diferentziaren araberako kontabilitatearen balioa.

  Jarduera ekonomikoari atxikita dauden ondasun higiezinak, ibilgailuak, itsasontziak edo aireontziak egonez gero, bereizita baloratuko dira, 3.1 eta 3.9 ataletan ezarritako arauen arabera, salbu kontabilitateko balioa handiagoa bada aipatutako atalak aplikatzetik eratorriko dena baino.

- **Merkataritza Kodeari egokitutako kontabilitaterik ez egitea**

  Kasu horretan, ondasunak eta eskubideak baloratzeko, ondarearen gaineko zergaren gainerako arauak aplikatuko dira.

3.3. Gordailua kontu arruntean edo aurrezki kontuan, agerikoa zein eperakoa

Honako balio hauetatik **handiena** erabiliko da, zenbaketa egiteko:

- 2022ko abenduaren 31n duten saldoa.
- 2022ko laugarren hiruhilekoan duten batez besteko saldoa. Kalkulu horretan ez dira zenbatuko zergadunak ondareko ondasunak eta eskubideak eskuratzeko edo zorrak murrizteko erabili dituen funtsak.

3.4. Kapital propioak hirugarrenei laga zaizkiela adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatuta

2022ko abenduaren 31n duten negoziazio balioaren arabera zenbatuko dira.

3.5. Propioak hirugarrenei laga zaizkiela adierazten duten baloreak, gainerakoak

Merkatu antolatuetan negoziatzen ez diren balore horiek balio nominalaren arabera zenbatuko dira, eta, hala dagokionean, amortizazio edo itzulketa primekin batera.

3.6. Denetariko entitateen funts propioetako partaidetza adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatzen direnak

2022ko abenduaren 31n duten negoziazio balioaren arabera zenbatuko dira.

3.7. Denetariko entitateen funtsetako partaidetza adierazten duten baloreak, gainerakoak

Akzioaren edo partaidetzaren balorazioa onartutako azken balantzean eduki duen ondare balioa izango da.

Hala ere, zerga oinarriak kalkulatzeko, ondasun higiezinen, bigarren mailako merkatuetan kotizatzen diren baloreen, inbertsio kolektiboko entitateetako partaidetzen eta foru arau honetako 20. artikuluan aipatzen diren ibilgailuen, itsasontzien eta aireontzien kontabilitateko balio garbia artikulu hauetan ezarritakoaren araberako balioaz ordeztuko da: Zergaren Foru Arauko 12., 15., 17., 18.2 eta 20 artikuluetan, salbu kontabilitateko balioa handiagoa bada aipatutako atalak aplikatzetik eratorriko dena baino. Gainera, kontuan eduki beharko da lehen aipatu diren ondasunen balioa, zergadunak zeharka beste entitate batzuetako partaidetzen bitartez duena. Partaidetzei arau hori aplikatuko zaie, baldin eta kapitaleko partaidetza gutxienez % 5ekoa bada, beste entitate horietako kapitalarekin erkatuta. Horrelakoetan zergadunaren partaidetza ez ezik hauexek ere zenbatuko dira: ezkontidearena edo izatezko bikotekidearena (Eusko Legebiltzarraren maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eratutako bikotea), aurrekoenak, ondorengoenak edo bigarren graduko albo ahaideenak (ahaidetasunaren jatorria hauetako bat izan daiteke: odolkidetasuna, ezkontza, izatezko bikotearen eraketa edo adopzioa), eta Sozietateen gaineko zergaren Foru Arauan ezarritakoaren arabera lotutako pertsona eta entitateenak.

Talde inbertsioko entitateen sozietate kapitaleko edo ondare funtseko akzioak eta partaidetzak konputatzeko, 2022ko abenduaren 31ko likidazio balioa hartu behar da aintzat. Balantzeko aktiboak berariazko legerian ezarritako arauak aplikatuta baloratu behar dira, eta hirugarrenekin hartutako betebeharrak kengarriak dira.

Kooperatibetako bazkideek edo kideek sozietate kapitalean daukaten partaidetza baloratzeko onartutako azken balantzearen arabera urtean zehar egindako ekarpen guztien zenbatekoa (nahitaezkoak eta borondatezkoak) hartu behar da aintzat; egotzi arren konpentsatu ez den sozietate galerarik izan bada, aurreko kopurutik kendu behar da.

Horretarako, entitateek bazkideei, kideei edo partaideei eman beharko dizkiete balorazioak jasota dituzten ziurtagiriak.

3.8. Bizi aseguruak eta bizi arteko edo aldi baterako errentak

Bizitza aseguruak zenbatuko dira 2022ko abenduaren 31ko erreskate balioaren arabera.

Hala ere, hartzaileak ez badauka ahalmenik zergaren sortzapen datan osorik erreskatatzeko eskubideaz baliatzeko, aseguruaren baliotzat data horretako hornidura matematikoaren balioa hartuko da hartzailearen zerga oinarrian.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa ez zaie aplikatuko aldi baterako aseguru kontratuei heriotza edo baliaezintasun kasuetarako prestazioak edo bestelako arrisku berme osagarriak bakarrik jasotzen badituzte.

Aldi baterako errentak edo biziarteko errentak, kapitala dirutan, ondasun higigarritan edo higiezinetan ematearen ondorioz sortu direnean, 2022ko abenduaren 31 duten kapitalizazio balioaren arabera zenbatu behar dira.

Hala ere, bizitza aseguru batetik aldi baterako nahiz biziarteko errentak jasotzen direnean, lehenengo paragrafoan ezarritako balioa hartuko da haien baliotzat.

3.9. Bitxiak, luxuzko larruak eta ibilgailuak, itsasontziak eta aireontziak

2022ko abenduaren 31n duten merkatu balioaren arabera zenbatuko dira.

Merkatu balioa zehazteko, zergadunek erabilitako ibilgailuak baloratzeko taulak erabili ahal izango dituzte[3].

3.10. Artelanak eta antzinako objektuak

2022ko abenduaren 31n duten merkatu balioaren arabera zenbatuko dira.

3.11. Eskubide errealak

Gozamen eskubide errealak eta jabetza soila baloratuko dira ondare eskualdaketa eta egintza juridiko dokumentatuen zergan adierazitako irizpideen arabera.

3.12. Administrazio kontzesioak

Ondare eskualdaketa eta egintza juridiko dokumentatuen zergan adierazitako irizpideen arabera baloratuko dira.

3.13. Jabetza intelektualaren eta industrialaren ziozko eskubideak

Zergadunak hirugarren pertsonen bidez eskuratu baditu, eskuraketa balioaren arabera zenbatuko beharko dira.

3.14. Kontratu aukerak

Ondare eskualdaketa eta egintza juridiko dokumentatuen zergan ezarritakoaren arabera baloratu behar dira.

[3] 2022ko ekitaldirako, kontuan hartu beharko dira martxoaren 9ko 9/2021 Foru Dekretuak onartutako balorazio taulak. Foru Dekretuak onartzen ditu ibilgailuen eta itsasontzien batez besteko salmenta prezioak, ondare eskualdaketa eta egintza juridiko dokumentatuen zergaren, oinordetza eta dohaintzen gainerako zergaren eta zenbait garraiobideren gaineko zerga bereziaren ondoreetarako..

3.15. Gainerako ondasun eta eskubide ekonomikoak

2022ko abenduaren 31n merkatuan duten balioaren arabera baloratuko dira aurreko ataletan jaso ez diren ondasunak eta eskubideak.

3.16. Zorrak

2022ko abenduaren 31n duten balio nominalaren arabera baloratuko dira zorrak. Zergadunak gain hartu dituen zorrak baino ezin dira kendu, eta, betiere, baldin eta behar bezala justifikaturik badaude.

Ondoko hauek ez dira kenkarigai izango:

— Salbuetsitako ondasunak eta eskubideak eskuratzeko hartutako zorrak. Salbuespena partziala denean, kengarria izango da, horrela badagokio, zorren proportziozko zatia.

— Abalatutako kopuruak, harik eta abal emaileak zorra ordaindu behar izan arte, eskubidea baliatu eta zordun nagusia kobraezin gertatu delako. Betebeharra solidarioa izanez gero, abalatutako kopuruak ezin dira kendu harik eta eskubidea abal emailearen kontra baliatu arte.

— Ondasun baten eskuraketan geroratutako prezioa bermatzen duen hipoteka (geroratutako prezioa edo zorra, aldiz, kengarria izan daiteke).

Inola ere ez dira kengarriak izango ondasunak edo eskubideak eskuratzeko hartutako zorrak, zerga honetako erregelen arabera horiei eman beharreko balorazioa baino zenbateko handiagoan.

4. Nola kalkulatzen da likidazio oinarria?

Likidazio oinarria kalkulatzeko, zerga oinarritik 800.000 euro kendu behar dira salbuetsitako gutxieneko kopuru gisa.

Zerga oinarria – 800.000 euro = Likidazio oinarria

5. Nola kalkulatzen da kuota osoa?

Kuota osoa kalkulatzeko, likidazio oinarriari eskala hau aplikatu behar zaio:

Likidazio oinarria Gehienez €	Kuota osoa	Likidazio oinarria, gainerakoa Gehienez €	Tasa (%)
0	0	200.000	0,20
200.000	400	200.000	0,30
400.000	1.000	400.000	0,50
800.000	3.000	800.000	0,90
1.600.000	10.200	1.600.000	1,30
3.200.000	31.000	3.200.000	1,70
6.400.000	85.400	6.400.000	2,10
12.800.000	219.800	Hortik gora	2,50

Adibidea

420.708,47 euroko likidazio oinarri bati dagokion kuota osoa kalkulatuko dugu.

Likidazio oinarria	Kuota osoa
400.000,00 arte	1.000,00 €
Gainerakoa: 20.708,47 al 0,50%	103,54 €
Guztira	1.103,54 €

5.1. Kuota osoaren muga

Betebehar pertsonalez zerga ordaindu behar duten subjektu pasiboak direnean, zerga horren kuota osoa eta pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren kuota osoa batera ezin dira zerga oinarri orokorraren eta pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren aurrezkiaren % 65 baino handiagoak izan. Horretarako:

a) Ondarearen gaineko zergaren kuota osoaren zati bat ez da kontuan hartuko, hain zuzen ere, izaera edo destinoa dela eta, Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren Foru Arauak kargatzen dituen etekinak sortu ezin dituzten ondare elementuei dagokien zenbatekoa.

b) Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren zerga oinarriari batu behar zaio Sozietateen gaineko zergaren Foru Arauko bosgarren xedapen gehigarriko 1. zenbakian aipatzen den dibidenduen eta mozkinetako partaidetzen zenbatekoa.

c) Bi kuota horien batura goian ezarritako gehieneko zenbatekoa baino gehiago bada, Ondarearen gaineko Zergaren kuota murriztuko da ezarritako mugara ekarri arte (**murrizketa ezin da izan % 75 baino handiagoa**).

Familia unitate bateko kideek Pertsona fisikoen errentaren gaineko zerga batera ordaintzea hautatzen badute, zerga horren kuota osoaren eta ondarearen gaineko zergaren kuota osoaren baturaren muga kalkulatzeko kide guztien ondarearen gaineko zergaren kuota osoak batu behar dira. Hala badagokio, egin beharreko murrizpena subjektu pasiboen artean hainbanatuko da, ondarearen gaineko zergan haietako bakoitzari dagokion kuota osoaren arabera, aurreko atalean xedatutakoa gorabehera.

Artikulu honetan ezarritako batura egiteko, zergadunaren pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren oinarriari gehitu behar zaizkio jabetza soila daukan ondasunek sortutako etekinak, baldin eta gozamena:

a) Zergadunak ezkontideari, izatezko bikotekideari (maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eratutako bikotea), aurreko bati, ondorengo bati edo bigarren graduko albo ahaide bati (ahaidetasunaren jatorria hauetako bat izan daiteke: odolkidetasuna, ezkontza, izatezko bikotearen eraketa edo adopzioa) eratxiki badio, edo Sozietateen gaineko zergaren Foru Arauaren arabera lotuta dagoen pertsona edo entitate bati.

b) Zergadunak hirugarren bati eskualdatu badio zergaren sortzapenaren aurreko bost urteetan.

Kasu batean zein bestean, kontrakorik frogatu ezean, ondasun horien gozamenari dagokion urteko etekina hauxe izango da: ondasunon jabetza osoari dagokion balioaren %5, Zergaren Foru Arauko 12. eta 26. bitarteko artikuluetan xedatutakoaren arabera.

Gainera, zergadunaren ondorean sartuko dira zergaren sortzapenaren aurreko bost urteetan kosturik gabe eskualdatutako ondasunak, kasu honetan izan ezik: dohaintza emaileari ondarearen gaineko zergaren ordainketan ondasunen balioaren besteko zenbatekoa kargatu zaiola frogatuz gero. Arau hori ez zaie aplikatuko irabazteko asmorik gabeko elkarteen zerga

araubideari eta mezenasgorako zerga pizgarriei buruzko Foru Arauko 18. artikuluan aipatzen diren entitateen esku kostu gabe jarritako ondasunei.

5.1.1. Gaindikinaren kalkulua

Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren aitorpena egiteko zer tributazio (banaka edo batera) erabili den, gaindikinaren kalkulua aldatuko da.

5.1.1.1. PFEZaren aitorpena: banaka

Prozedura horri jarraitu behar diote, bai 2022ko ekitaldiko pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren aitorpena banaka aurkeztu duten familia unitateko kideek, bai familia unitate batean sartuta ez dauden zergadunek.

A adibidea

Zerga partida hauek dituzu:

PFEZaren zerga oinarri orokorra	20.000 €
PFEZaren kuota orokorra	3.366,50 €
PFEZaren aurrezkiaren zerga oinarria	50.000 €
PFEZaren aurrezkiaren kuota	11.625 €
Ondarearen gaineko zergaren (OZ) zerga oinarria	6.820.000 €
OZaren kuota	78.940 €

Beraz: PFEZaren zerga oinarri orokorra: 20.000 € + PFEZaren aurrezkiaren zerga oinarria: 50.000 € = 70.000 €. Oinarri horren % 65 gehieneko karga da. Hortaz, hauxe da muga: 70.000 x % 65 = 45.500 €

78.940 € (OZaren kuota osoa) + 14.991,50 € (3.366,50 € + 11.625 €) (PFEZaren kuota osoa) = 93.931,50 €

93.931,50 €-ko zenbateko horrek 45.500 €-ko oinarri muga gainditzen du, beraz, 48.431,50 €-ko murrizketa egin beharko da. OZaren kuotaren murrizketa ezin da % 75 baino handiagoa izan (59.205 €).

Ondarearen gaineko zergaren kontzeptuan sartu beharrekoa:

78.940 € - 48.431,50 € = 30.508,50 €

B adibidea

Zerga partida hauek dituzu:

PFEZaren zerga oinarria (EO)	300.506,05 €
PFEZaren kuota osoa (EK)	131.012,26 €
OZaren likidazio oinarria	7.212.145,25 €
OZaren kuota osoa	102.455,05 €

Ondarearen gaineko zergaren aitorpenaren barne hartzen dira 463.695,14 €-ko ondasunak eta eskubideak, eta horiek ezin dute sortu pertsona fisikoen errentaren gaineko

zergak kargatzen duen etekinik. Hori dela eta, ez dira kontuan hartzen gaindikina kalkulatzeko.

Batez besteko karga (102.455,05 / 7.212.145,25) x 100 = % 1,42

Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan etekinik sortu ezin duten elementuei dagokien ondarearen gaineko zergaren kuota osoaren zatia.

463.695,14 x % 1,42 = 6.584,47 €.

Muga daitekeen ondarearen gaineko zergaren kuota osoa (OK)

102.455,05 – 6.584,47 = 95.870,58 €

EK	+	OK	>	0,65	x	OE
131.012,26 €	+	95.870,58	>	0,65	x	300.506,05
		226.882,84	>	195.328,93		

Ondarearen gaineko zergaren kuota osotik kenduko den gaindikina:

226.882,84 – 195.328,93 = 31.553,91 €

Beraz, ondare zergaren kontzeptuan sartu beharrekoa:

102.455,05 – 31.553,91 = 70.901,14 €

5.1.1.2. PFEZaren aitorpena: batera

Familia unitate batean aukeratu badute zerga batera ordaintzea, eta ezkontideak A eta B badira, hauxe izango da gaindikina kalkulatzeko formula:

EK	+	OK-A	+	OK-B	>	0,6	x	OE
PFEZaren kuota osoa, batera		A ezkontidearen OZaren kuota osoa; muga ezar dakioke.		B ezkontidearen OZaren kuota osoa; muga ezar dakioke.				PFEZaren zerga oinarri orokorra, batera

Gaindikina egonez gero, ezkontide bien artean hainbanatuko da, ondarearen gaineko zergaren kuota osoen arabera, formula hauek aplikatuta:

A GAINDIKINA	=	GAINDIKINA x	CA / (CA+CB)
B GAINDIKINA	=	GAINDIKINA x	CB / (CA+CB)

AK = A ezkontidearen kuota osoa ondarearen gaineko zergan

BK: B ezkontidearen kuota osoa ondarearen gaineko zergan

6. Kenkaria atzerrian ordaindutako zergengatik

Betebehar pertsonala dela eta, zerga ordaindu behar bada, zergaren kuotatik kendu behar da (Espainiatik kanpo dauden ondasunak eta handik kanpo baliatu behar diren eskubideak direla eta) kopuru hauetatik **txikiena**:

- Zergaren kargapean dauden ondare elementuengatik atzerrian karga pertsonala dela eta benetan ordaindutako zenbatekoa.

- Atzerrian zergapetutako likidazio oinarriaren zatiari zergaren batez besteko tasa efektiboa aplikatzearen emaitza:

$$\text{Batez besteko tasa efektiboa} = \frac{\text{Kuota osoa}}{\text{Likidazio oinarria}} \times 100$$

Adibidea

Zergadun batek 420.708,47 euroko likidazio oinarria dauka, eta atzerrian 120.202,42 euroko ondasun higiezina dauka (zergaren arauen arabera). Herrialde horretan 240,40 euro ordaindu ditu ondarearen gaineko zergaren antzeko zerga bat dela eta.

Aitorpenean kopuru hauetatik txikiena kendu beharko du:

A) Atzerrian ordaindutako zenbatekoa: 240,40 euro.

b) Etxebizitzaren balorazioa, batez besteko tipo efektiboaren araberakoa.

Lehenik, batez besteko tasa efektiboa kalkulatuko dugu:

Likidazio oinarria: 420.708,47

Kuota osoa: 1.103,54

$$\text{Batez besteko tasa efektiboa} = \frac{\text{Kuota osoa}}{\text{Likidazio oinarria}} \times 100 = \frac{1.103,54}{420.708,47} \times 100 = 0,26\%$$

Etxebizitzaren balorazioa, batez besteko tipo efektiboaren araberakoa: 120.202,42 euro x % 0,26 = 312,53 €

Atzerrian ordaindutako zergen ziozko kenkaria, a) eta b) kopuruen txikiena = 240,40 €

Adibidea

Demagun 1960ko abuztuaren 24an jaio zinela, ezkongabea zarela, eta zure NAN zenbakia 77777777 dela. Gasteizko X kaleko 2. zenbakiko 5. pisuan bizi zara, eta datu hauek aurkeztu dituzu, 2021eko ondarearen gaineko zergaren aitorpenerako:

PFEZaren 2022ko aitorpenean:

– Zerga oinarria: 30.000 €.

– Kuota osoa: 6.166,50 €.

Gainera, ondarean dituzu:

– Gasteizko X kaleko 2. zenbakiko 5. pisuko etxebizitza. Eskuraketa balioa: 190.000 €. Katastro balioa: 150.000 €. Zure ohiko bizilekua da.

– Pisu bat Frantzian. 2000.urtean erosi zenuen. Prezioa: 307.774,26 €. Katastro balioa: 160.303,64 €. Administrazioak egiaztatu duen balioa: 320.202,42 €. Aplikatu beharreko koefizientea: 1,511.

– Malagako Z kaleko 5. zenbakiko 1. B-ko apartamentuaren herenaren titularra zara. Higiezin osoaren prezioa guztira: 36.060,73 €. Katastro balioa 50.000 € da. Administrazioak egiaztatu duen balioa: 78.131,57 €.

– Enpresa jarduera baten titularra zara, eta Merkataritza Kodeari jarraituta egiten duzu kontabilitatea. Ez ditu betetzen salbuespena aplikatzeko betekizunak. 2022ko abenduaren 31ko balantzea hauxe da:

AKTIBOA		PASIBOA	
Kutxak eta bankuak	12.020,24	Hornitzaileak	12.020,24
Izakinak	18.030,36	Maileguak	24.040,48
Bezeroak	12.020,24	Kapitala	60.101,21
Eraikinak	54.091,09	Erreserbak	30.050,61
Makinak	36.060,73	Galerak eta irabaziak	18.030,36
Ibilgailuak	12.020,24		
GUZTIRA	144.242,90	GUZTIRA	144.242,90

Balantzearen barne hartu da enpresa jarduerari atxikita dagoen ondasun higiezina. Hona hemen balioak:

Katastro balioa	60.101,21
Balio egiaztatua	66.111,33
Eskuraketa balioa	72.121,45
Aktibo errealaren kontabilitate balioa	54.091,09

– Caja Vital entitatean banku kontu hau duzu: 0136527. Hona hemen datuak:

– Saldoa 2022ko abenduaren 31n: 103.005,06 €.

– 2022ko azken hiruhilekoko batez besteko saldoa: 103.155,31 €.

– X sozietatean 500 akzio dituzu, eta burtsan kotizatzen dira. Tituluen kotizazioa 2022ko abenduaren 31n 3.606,07 € da.

– 2014an, DIRUFONDO, F.I.A.M.M. inbertsio funtseko 338,81 partizipazio hartu zenituen. Partizipazio bakoitzaren likidazio balioa 601,61 € da 2022ko abenduaren 31n.

– Beta S.A. sozietatean 50 akzio dituzu, eta ez dira kotizatzen burtsan. Onartutako azken balantzearen balio teorikoa 0,66 € da akzio bakoitzeko.

– ALFA entitatearekin bizitza asegurua hitzartu duzu. Poliza zenbakia: 999.999. 2022ko abenduaren 31ko erreskate balioa: 103.005,06 € da.

– Larruzko berokia duzu, eta 2022ko abenduaren 31n merkatuan duen balioa 1.502,53 eurokoa da. Seat Toledo markako ibilgailua duzu, eta, martxoaren 9ko 9/2021 Foru Arauko taulen arabera, 2.094,53 €-ko balioa du.

– Banco Santander entitateari eskatutako zorra egiaztatu duzu, eta 2022ko abenduaren 31n, 60.101,21 €-koa da.

Honako hauek aitortu behar dituzu:

Hiri eta landa ondasun higiezinak		481.713,58
Gasteizko X kaleko pisua	Salbuetsita (400.000 euroraino)	
Frantziako pisua	465.046,91	
Malagako apartamentua	50.000/3 = 16.666,67	
Kontabilitatearen araberako jarduera ekonomikoa		114.192,30
Aktiboa	144.242,90	

Pasiboa	- 36.060.72	
Higiezinen balorazioaren diferentzia	+ 6.010,12	
Kontu korronteko gordailuak		103.155,31
Kontu zk.: 0136527	103.155,31	
Burtsan kotizatzen diren entitateen funtsetako partaidetzaren baloreak		3.606,07
7,21 euroko 500 akzio	500 x 7,21 = 3.606,07	
Gainerako baloreak, burtsan kotizatzen ez diren entitateen funtsetako partaidetzaren adierazgarriak		203.864,48
0,66 euroko 50 akzio	50 x 0,66= 33	
Inbertsio funtsa 338,81 partaidetza, 601,61 euroan	203.831,48	
Bizitza asegurua		103.005,06
Poliza: 999.9999, Alfa entitatean	103.005,06	
Bitxiak, larruak, ibilgailuak, itsasontziak, …		3.597,06
Larruzko berokia	1.502,53	
Seat Toledo	2.094,53	
ONDASUN ETA ESKUBIDEAK, BALIO GUZTIA		1.013.133,86
ZORRAK		-60.101,21
Banco Santander Mailegua	60.101,21	
ZERGA OINARRIA	1.013.133,86 - 60.101,21 = 953.032,65	953.032,65
MURRIZKETA	800.000,00	- 800.000,00
LIKIDAZIO OINARRIA		153.032,65
KUOTA OSOA	153.032,65 x 0,002	306,07