

**Ondarearen gaineko
Zerga
2003**

1. Sarrera
 - 1.1 Zein dago ondarea aitortzera behartuta?
 - 1.2 Zeri deritzogu ohiko egoitza?
 - 1.3 Zer ondare aitortu behar da?
 - 1.4 Zer ondare ez da aitortu behar?
 - 1.5 Zein da ondarearen titularra?
 - 1.6 Nola aurkezten da ondarearen aitortpena?
 - 1.7 Noiz eta non aurkezten da aitortpena, eta nola ordaintzen da?
2. Nola kalkulatu da oinarri ezargarria?
3. Nola baloratzen dira ondare ondasunak, eskubideak eta zorrak?
 - 3.1 Ondasun higiezinak
 - 3.2 Jarduera enpresarialak eta profesionalak
 - 3.3 Kontu korrante edo aurrezki kontuen gordailuak, agerian edo epeka
 - 3.4 Kapital propioak hirugarrenei laga izana adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatuak
 - 3.5 Kapital propioak hirugarrenei laga izana adierazten duten gainerako baloreak
 - 3.6 Edozein motatako entitateen fondo propioetan parte hartzea adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatuak
 - 3.7 Edozein motatako entitateen fondo propioetan parte hartzea adierazten duten gainerako baloreak
 - 3.8 Bizitza aseguruak eta aldi baterako edo biziarteko errentak
 - 3.9 Bitxiak, luxuzko larruak, ibilgailuak, urontziak eta aireontziak
 - 3.10 Arte-gaiak eta zaharkinak
 - 3.11 Eskubide errealak
 - 3.12 Administrazio emakidak
 - 3.13 Jabetza intelektual eta industrialetik eratorritako eskubideak
 - 3.14 Kontratuzko aukerak
 - 3.15 Eduki ekonomikoa duten gainerako ondasun eta eskubideak
 - 3.16 Zorrak
4. Nola kalkulatu da oinarri likidagarria?
5. Nola kalkulatu da kuota osoa?
 - 5.1 Kuota osoaren muga
6. Atzerrian ordaindutako zergen kenkaria
7. Kuotaren hobaria Ceuta eta Melillan

1. Sarrera

1.1 Zein dago ondarea aitortzera behartuta?

Lurralde espainiarrean egoiliarrek izanik, ondoko baldintzak bete-tzen dituzten pertsona fisikoek aurkeztu behar dute, obligazio per-sonalagatik, Ondarearen gaineko Zergaren aitortpena:

- Ohiko egoitza Gipuzkoan izatea.
- Oinarri ezargarria **187,680,00** eurotik gorakoa izatea, Zergari buruzko arauari jarraiki kalkulatu, **edo, hori ger-tatzen ez denean, haien ondasun edo eskubideen balioa, Zergaren arauen arabera kalkulatu hau ere, 650,760,00 eurokoa baino handiagoa izatea.** Kontuan eduki behar da ondare garbi osoagatik ordaindu behar dela zerga, ondasunak non dauden kokatuta edo eskubideak non erabili daitezkeen kontuan hartu gabe.

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

Lurralde espainiarrean egoitzarik ez duten pertsona fisikoek ere Ondarearen gaineko Zerga aitortu behar dute, obligazio erreala-gatik, lurralde espainiarrean ondasun eta eskubideak dituztenean, baldin eta baldintza hauek betetzen badira:

- Ondasun eta eskubide horiek Gipuzkoan kokatuta egotea.
- Gipuzkoan eta Euskal Autonomia Erkidegoko beste lurral-de batean edo batzuetan kokatuta badaude, Gipuzkoan dau-denen balioa handiagoa izatea beste lurralde historikoetan daudenena baino.

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

1.2 Zeri deritzogu ohiko egoitza?

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

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

Ondoko kasuan, adibidez, pertsona fisiko bat herri hauetan bizi izan da 2003. urtean, denbora tarte desberdinetan:

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

Nahiz eta Madrilen egun gehiagotan bizi izan (151), Euskal Autonomia Erkidegoan egondakoak (214) batuz gero, ikus daiteke zergadun horri Euskal Autonomia Erkidegoko araudia aplikatu behar zaiola. Ondoren, ikus dezakegunez, Gipuzkoan eman du denbora gehiena (122 egun, Bizkaiko 92 egunen aldean). Beraz, zergadun horrek Donostian

izango du egoitza, eta Gipuzkoako Foru Aldundiari ordain-duko dio zerga.

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

Ondoko kausan, adibidez, herri hauetan bizi izan da perso-na fisiko bat 2003. urtean, denbora tarte desberdinetan:

Lurraldea	Egunak
Madril	151
Gipuzkoa	107
Bizkaia	107

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

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

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

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

- **Lotura ekonomikoa:** hiru baldintza hauek betetzen direnean ulertuko da lurralde espainiarrean bizi diren zergadun-ek egoitza Euskal Autonomia Erkidegoan dutela:
 - Lurralde espainiarrean bizi izatea.
 - Urte naturalaren barruan 183 egun baino gehiagotan lurralde espainiarretik kanpo egotea.
 - Euskal Autonomia Erkidegoan kokatuta egotea haien jar-duera enpresarial edo profesionalen edo interes ekono-mikoen gune nagusia.

Era berean, haien jarduera enpresarial edo profesionalen edo inte-res ekonomikoen gune nagusia Gipuzkoan kokatuta dagoenean ulertuko da pertsona fisiko horiek lurralde horretan bizi direla.

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

1.3 Zer ondare aitortu behar da?

Ondare hau **aitortu behar du** zergadunak:

- Bere titularitateko ondasun guztiak.
- Sortzapen egunean, hau da, 2003ko abenduaren 31n, berari egotzitako eduki ekonomikoko eskubide guztiak.

1.4 Zer ondare ez da aitortu behar?

Zergadunak ez ditu ondoko ondasun eta eskubideak aitortu behar:

- **Euskal Ondare Kulturala** osatzen duten ondasunak, behar bezala inskribatuak daudenean.
- **Autonomia Erkidegoen Ondare Historikoa** osatzen duten ondasunak, erregistratuak eta kalifikatuak daudenean, eta **Espainiako Ondare Historikoa** osatzen dutenak.
- **Museo edo kultur erakundeei gordailuan lagatako arte-gaiak eta zaharkinak**, haietan gordailatzen diren bitartean. Baldintzak:
 - Irabazteko asmorik ez izatea.
 - Lagapenaldia hiru urtetik beherakoa ez izatea.
- **Artistaren artelana bera**, egilearen ondarean jarraitzen duen bitartean.
- **Etxeko ostilamendua**, ondoko hauek izan ezik: bitxiak, luxuzko larruak, ibilgailuak, urontziak, aireontziak, arte-gaiak eta zaharkinak.
- **Pentsio planetako partaideen, borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetako** bazkide osoen nahiz arrunten, eta **aurreikuspen plan aseguru** etako aseguruaren eskubide kontsolidatuak.
- **Jabetza intelektualetik** eratorritako eskubideak, egilearen ondarean jarraitzen duten bitartean.
- **Jabetza industrialetik** eratorritako eskubideak, enpresa jarduerari loturik ez dauden bitartean.
- **Salbuetsita dauden etekinak sortzen dituzten baloreak**¹⁴⁴.
- Pertsona fisikoek beren **jarduera enpresarial edo profesionala** aurrera eramateko beharrezkoak dituzten ondasun eta eskubideak, baldin eta jarduera horretan subjektu pasiboa pertsonalki eta zuzenean aritzen bada eta hura badu errenta iturri nagusia. Era berean, bi ezkontideenak edo maiazaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eratutako izatezko bikoteko bi kideenak diren ondasun eta eskubideak salbuetsita daude lehen aipatutako baldintzak betetzen dituztenean.
- Zergadunaren **ohiko etxebizitza**¹⁴⁵, gehienez 156.325,00 euroraino.
- Ondasun higiezin hiritarrak, ohiko etxebizitza ez direnean, 61.302,00 euroraino.

1.5 Zein da ondarearen titularra?

Ondare ondasun eta eskubideen titularra zein den zehazteko, titularitate juridikoari buruz kasu bakoitzean aplikaziozkoak diren arauak hartuko dira kontuan, beti ere zergadunak aurkeztu edo Administrazioak aurkitutako frogak aintzat harturik. Titularitate juridikoari dagokionez honako arauak aplikatuko dira: ezkontzaren erregimen

¹⁴⁴ Zergadun Ez-egoliarren Errentaren gaineko Zergak 13. artikuluan jasotakoaren arabera salbuetsitako baloreak.

¹⁴⁵ Ohiko etxebizitza Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan halakotzat hartutakoa izango da.

ekonomikoa arautzen duten xedapenetan jasotakoak, eta familiako kideen artean edo maiazaren 7ko 2/2003 Legearen arabera osatutako izatezko bikoteko kideen artean ondare harremanei kasu bakoitzean aplikagarri zaien legeria zibilean jasotakoak.

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

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

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

1.6 Nola aitortzen da ondarearen aitortpena?

Banaka aurkezten da Ondarearen gaineko Zergaren aitortpena.

Familia unitate bateko kide izan arren, zergadun bakoitzak aitortpena aurkeztu behar du ondarea bertan indibidualizatuz 714 inprimaki ereduaren, eta berea den aitortpena besterik ez du aurkeztuko.

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

Aitortpena aurkezteko epea 2004ko apirilaren 26an hasi eta urte bereko ekainaren 25ean amaituko da, biak barne.

Hiru modalitate hauetako bat erabil daiteke zerga honen aitortpena aurkezteko:

- Papera.
- Disketea.
- Bide telematikoa (internet).

ERNE: zergadunak modalitate horietako batean bakarrik aurkeztu dezake aitortpena.

1.7.1 Modalitatea: papera (714 eredu)

Zergadunak 714 eredu bete behar du eta dagokion dokumentazioarekin batera aurkeztu.

Eredu hau toki hauetan erosi daiteke:

- Gipuzkoako estankonetan.
- Gipuzkoako Foru Aldundiaren Fiskalitateko eta Finantzetarako Departamentuak Donostiako Errotaburu pasealekuan, 2 zki.an, duen egoitzan.

Aitortpen positiboak (zergadunak ordaindu behar duenean) banku, aurrezki kutxa eta kreditu kooperatibetan aurkeztuko dira.

Aitortpen negatiboak (zergadunak ordaindu behar ez duenean) banku, aurrezki kutxa eta kreditu kooperatibetan aurkeztu daitezke, bai eta zerga bulegoetan eta Errenta Zergaren bulego orokorrean ere (Donostian).

Zergadunak autolikidazioa egitera behartuta daude eta, zerga zorra agertzen bada, banku, aurrezki kutxa eta kreditu kooperatibetan ordaindu beharko dute aitortpena aurkeztearekin batera.

1.7.2 Modalitatea: disketea

Aitorpena disketez aurkezteko, zergadunak behar diren datuak adierazi behar ditu Gipuzkoako Foru Aldundiaren Fiskalitaterako eta Finantzatarako Departamentuak prestatu eta eskura jartzen duen programan.

Programaren eremu espezifikoak bete eta gero, zergadunak likidazioa laburtzen duen orriaren eta kontabilitate agiriaren bi aleak aterako ditu (bata Administrazioarentzat eta bestea interesatuarentzat).

Aitorpen positiboak (zergadunak ordaindu behar duenean) banku, aurrezki kutxa eta kreditu kooperatibetan aurkeztuko dira.

Aitorpen negatiboak (zergadunak ordaindu behar ez duenean) banku, aurrezki kutxa eta kreditu kooperatibetan aurkez daitezke, bai eta zerga bulegoetan eta Errenta Zergaren bulego orokorrean ere (Donostian).

Zergadunak autolikidazioa egitera behar tuta daude eta, zerga zorra agertzen bada, banku, aurrezki kutxa eta kreditu kooperatibetan ordaindu beharko dute aitorpena aurkeztearekin batera.

Agiriak eta disketea banku, aurrezki kutxa edo kreditu kooperatibetan aurkeztuko dira, bai eta zerga bulegoetan edo Errenta Zergaren bulego orokorrean ere (Donostian). Behin zigilatu ondoren, aitortzaileak likidazioaren laburpen-orriaren ale bat eta kontabilitate agiriaren beste bat gordeko du beretzat, aitorpena aurkeztu izanaren frogagarri moduan erabiltzeko.

Programa honako toki hauetan erosi daitezke:

- Gipuzkoako estankonetan edo Fiskalitaterako eta Finantzatarako Departamentuak Donostiako Errotaburu pasealekuan, 2 zki.an, duen egoitzan.
- Interneteko helbide honetan ere eskura daitezke: www.gipuzkoa.net/ogasuna/renta.

1.7.3 Modalitate telematikoa (internet bidez)

Aitorpena bide telematikoz aurkezteko, zergadunak bi aukera ditu:

- Profesional tributario batengana jotzea (zerga aholkulari batengana edo diru etxe baimendu batera).
- Zuzenean aurkeztea, aurreko puntuan aipatutako en laguntzarik gabe.

Azter ditzagun jarraian aitorpena bide telematikoz aurkezteko bi modalitate horiek.

1.7.3.1 Ondarearen urteko aitorpen telematikoa aholkulari erregistratu batek aurkeztea

Modalitate hau erabili nahi bada aitorpena bide telematikoz aurkezteko, aitorpenak transmititzeko baimenduta dauden eta horretarako Gipuzkoako Foru Aldundiaren Fiskalitaterako eta Finantzatarako Departamentuak balidaturiko aplikazio informatikoa erabiltzen duten pertsonengana jo behar du zergadunak. Aitorpenak transmititzeko baimenduta dauden pertsona edo entitateak (aholkulari erregistratuak) honako hauek dira:

- Profesional tributarioak.
- Lankidetzat hitzarmen bat izenpetu duten finantza entitateak.

Aurkezteko prozedura ondoko hau izango da:

- Aplikazio informatiko bat erabiliz, profesional tributarioak zergadunaren autolikidazioaren emaitza lortuko du. Horretarako, hauxe eman beharko dio zergadunak:

1. Eduki ekonomikoko ondasun eta eskubideen frogagiriak eta zorrei eta kargei dagozkienak.

2. Autolikidazioaren emaitza helbideratzeko aukeratu den kontu korrontearen zenbakia (bezeroaren kontu kodearen 20 digituak).

- Zergadunak bere adostasuna eman ondoren, profesionalak bide telematikoz transmitituko dio Fiskalitaterako eta Finantzatarako Departamentuari aitorpena.

- Transmisioa egin eta gero, profesionalak Fiskalitaterako eta Finantzatarako Departamentuan aurkeztuko ditu aitorpenaren frogagiriak.

- Ordaindu behar den zenbatekoa 2004ko ekainaren 30ean kargatuko da. Autolikidazioaren emaitza helbideratzeko zergadunak aukeratutako kontu korrontean egingo da kargua.

1.7.3.2 Ondarearen urteko aitorpen telematikoa zergadunak berak aurkeztea

Aitorpena zergadunak berak aurkeztu nahi badu bide telematikoz (internet erabiliz), honela jokatuko du:

- Aitorpena bete behar du eta bide telematikoz transmititu:

- Zergadun batek berea den aitorpena bete eta transmititu dezake soil-soilik.

- Aitorpena bete eta transmititzeko, programa ofiziala erabiliko da, bertan esaten denari jarraiki. Programa toki hauetan erosi daitezke:

- Gipuzkoako estankonetan edo Fiskalitaterako eta Finantzatarako Departamentuak Donostiako Errotaburu pasealekuan, 2 zki.an, duen egoitzan.

- Interneteko helbide honetan ere eskura daitezke: www.gipuzkoa.net/ogasuna/renta.

- Transmisioa egin aurretik, sistemak kontraste datu bat eskatzen du beti, eta hau da: zenbateko kuota atera zen ordaintzera azken hiru ekitaldietako baten ondare aitorpenean (2000, 2001 edo 2002koan); bestela, Gipuzkoako Foru Aldundiaren Fiskalitaterako eta Finantzatarako Departamentuak emandako gako operatiboa eskatzen du¹⁴⁶.

- Ordaindu beharrekoa 2004ko ekainaren 30ean kargatuko da zergadunak autolikidazioaren emaitza helbideratzeko adierazitako kontu korrontean (20 digituak).

- Frogagiriak Gipuzkoako Foru Aldundiaren Fiskalitaterako eta Finantzatarako Departamentuko edozein zerga bulegotan edo, bestela, edozein postetxetan aurkeztu behar ditu.

- Aitorpen bat transmititu ondoren, zergadunak honako agiriak inprimatu behar ditu aplikazio informatikoa erabiliz:

1. Lauki bat ageri duen orria, bere identifikazio datuak bertan jartzeko (IFZ eta izen-abizenak).

2. Likidazio orria. Interesatuaren alea.

3. Likidazio orria. Administrazioaren alea.

¹⁴⁶ Ikus abenduaren 30eko 107/2003 Foru Dekretua, Zerga Administrazioarekin egitekoak diren jarduketan identitate eta ordezkartzaren frogabidea arautzen duena.

- Lehen orrian ageri den laukia moztu eta beteko du. Lauki hori DINA4 tamainako kartazal zuri bati itsatsiko dio. Kartazala itxi aurretik, zergadunen nortasun agiriaren kopiak eta aitortpenaren frogagiriak sartu behar ditu.
- Kartazala aldean duela, aukeratutako zerga bulegora edo posta bulegora joango da. Gainera, kartazalek kanpo likidazio orriko bi aleak eramango ditu (interesatuarena eta Administrazioarena).
- Bulegoan likidazio orriko bi aleak zigilatuko dizkiote eta administrazioaren alea kartazalean sartuko dute. Kartazala itxi ondoren, bulegoaren esku geratuko da Fiskaliterako eta Finantzarako Departamentuari bidaltzeko.
- Zergadunak likidazio orriko interesatuaren alea gordeko du beretzat, aitortpena aurkeztu izanaren frogagiri gisa erabiltzeko.

ERNE: partikular batek aitortpena internet bidez transmititu ondoren, beste tramite bat bete behar du oraindik: aitortpena aurkezteko epearen barruan frogagiriak eta sinatutako likidazio orria edozein zerga bulegotan edo edozein posta bulegotan aurkeztuko ditu.

2. Nola kalkulatu da oinarri ezargarria?

Zergadunaren ondare garbiaren balioa izango da Ondarearen gaineko Zergaren **oinarri ezargarria**.

Ondare garbia bi hauen arteko aldeak emango du:

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

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

LABURPENA

Ondasun eta eskubideen balioa

- Karga eta grabamen errealeak, eta zorrak eta betebeharrak

Ondare garbia

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

Aurretik ikusi den bezala, ondoko hauek baloratu behar dira zergaren oinarri ezargarria kalkulatzeko:

- Zergadunaren titularitateko ondare ondasun eta eskubideak.
- Zergari lotutako ondasun edo eskubideen balioa murrizten duten karga errealeak.
- Zergadunaren erantzukizunari lotutako zor eta betebeharrak pertsonalak.

Azter ditzagun kontzeptu horiek guztiak.

3.1 Ondasun higiezinak

3.1.1 Ondasun higiezin hiritar edo landatarrak

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

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

3.1.2 Eraikitzen ari diren ondasun higiezinak

Ondare balioetatik eraikuntza horretan 2003ko abenduaren 31ra arte zergadunak inbertitu dituen zenbatekoak eta orubearen ondare balioa hartuko dira.

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

3.1.3 Jabetza antzeko kontratuen edo antzekoen indarrez eskuratutako ondasun higiezinaren gaineko eskubideak

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

3.2 Jarduera enpresarialak eta profesionalak

Bi kasu bereizten dira:

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

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

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

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

Honela gertatzen denean, Ondarearen gaineko Zergaren gainerako arauak erabiliko dira ondasun eta eskubideak baloratzeko.

3.3 Kontu korrante edo aurrezki kontuen gordailuak, agerian edo epeka

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

- 2003ko abenduaren 31n duten saldoa.

- 2003ko laugarren hiruhilekoan duten batez besteko saldoa. Kalkulu hori egiteko, ondarean dauden ondasun eta eskubideak eskuratzeko edo zorrak kitatu nahiz murrizteko ateratako fondoak konputatu gabe utziko dira.

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

2003ko laugarren hiruhilekoan izan duten batez besteko negoziatio balioaren arabera konputatuko dira.

3.5 Kapital propioak hirugarrenei laga izana adierazten duten gainerako baloreak

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

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

2003ko laugarren hiruhileko batez besteko negoziatio balioaren arabera konputatuko dira.

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

3.7 Edozein motatako entitateen fondoetan parte hartzea adierazten duten gainerako baloreak

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

- Entitatearen azken balantzea gainbegiratu eta egiaztatu bada eta auditoretzaren txostena aldekoa bada, balore hauek balantze horretatik ateratzen den balio teorikoaren arabera konputatuko dira.
- Auditoretzarik egin ez bada edo auditoretzaren txostena aldekoa ez bada, ondoko balio hauetan **handiena** kontuan hartuko da:
 - Balio nominala.
 - Onartutako azken balantzearen balio teorikoa.
 - 2003ko abenduaren 31 baino lehen itxitako hiru ekitaldi sozialetako mozkinen batez bestekoa %20an kapitalizatetik ateratzen den balioa.

Inbertsio kolektiboko erakundeen kapital sozialeko edo ondare fondoko akzio eta partaidetzak 2003ko abenduaren 31ko likidazio balioaren arabera konputatuko dira. Balantzean sartutako aktibok berariazko legerian jasotako arauak jarraiki baloratuko dira, eta hirugarrenetik betebeharrak kenkaridunak izango dira.

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

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

3.8 Bizitza aseguruak eta aldi baterako edo biziarte-ko errentak

Bizitza aseguruak 2003ko abenduaren 31n duten erreskate balioaren arabera konputatuko dira.

Kapital bat dirutan edo ondasun higikor nahiz higiezinetan ematearen ondorioz eraten diren aldi baterako edo biziarte-ko errentak 2003ko abenduaren 31n duten kapitalizazio balioaren arabera konputatuko dira. Horretarako, Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergan pentsioak eratzeko ezarritako dauden arau berberak aplikatuko dira.

3.9 Bitxiak, luxuzko larruak, ibilgailuak, urontziak eta aireontziak

2003ko abenduaren 31ko merkatuko balioaren arabera konputatuko dira.

Merkatuko balio hori zehazteko, ibilgailu erabilien balorazio taulak¹⁴⁷ erabili ahal izango dituzte zergadunek.

3.10 Arte-gaiak eta zaharkinak

2003ko abenduaren 31ko merkatuko balioaren arabera konputatuko dira.

3.11 Eskubide errealak

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

3.12 Administrazio emakidak

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

3.13 Jabetza intelektual eta industrialetik eratorritako eskubideak

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

3.14 Kontratuzko aukerak

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

3.15 Eduki ekonomikoa duten gainerako ondasun eta eskubideak

Aurreko ataletan jaso ez diren ondasun eta eskubideak 2003ko abenduaren 31n merkatuan duten prezioaren arabera baloratuko dira.

3.16 Zorrak

2003ko abenduaren 31n duten balio nominalaren arabera baloratuko dira zorrak. Zergadunak bere gain hartu behar dituenekin baino ez dute kenkarirako eskubiderik emango, **behar bezala justifikatuta** badaude beti ere.

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

¹⁴⁷ Ikus 2003ko ekitaldirako balorazio taulak. Horretarako, ikus urtarrilaren 15eko 26/2003 Foru Agindua, Ondare Eskualdaketa eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zerga, Ondarearen gaineko Zerga, Oinordetza eta Dohaintzen gaineko Zerga eta Zerbait Garraibideren gaineko Zerga Berezia kudeatzean aplikagarri diren ibilgailu eta itsasontzi erabilien batez besteko salmenta prezioak narztzen dituen.

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

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

4. Nola kalkulatzen da oinarri likidagarria?

Oinarri likidagarria kalkulatzen, oinarri ezargarriari **187.680,00** euro kendu behar zaizkio minimo salbuesiaren kontzeptuan. Minimo hori ez da aplikatuko zerga ordaintzeko betebeharrarela duten zergadunak direnean.

Oinarri ezargarria – **187.680,00** euro = Oinarri likidagarria

5. Nola kalkulatzen da kuota osoa?

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

Oinarri likidagarria Muga eurotan	Kuota osoa	Oinarri likidagarriaren gainerakoa Muga eurotan	Tasa (%)
0,00	0,00	177.735,00	0,20
177.735,00	355,47	177.735,00	0,30
355.470,00	888,68	355.470,00	0,50
710.940,00	2.666,03	710.940,00	0,90
1.421.880,00	9.064,49	1.421.880,00	1,30
2.843.760,00	27.548,93	2.843.760,00	1,70
5.687.520,00	75.892,85	5.687.520,00	2,10
11.375.040,00	195.330,77	Hortik aurrera	2,50

Adibidea

Kalkulatu dezagun 420.708,47 euroko oinarri likidagarri bati dagokion kuota osoa.

Oinarri likidagarria	Kuota osoa
355.470,00 €-raino	888,68 €
Gainerakoa (65.238,47 x %0,50)	326,19 €
Guztira	1.214,87 €

5.1 Kuota osoaren muga

Zerga hau ordaintzeko betebeharrak pertsonala¹⁴⁸ duten zergadunentzat muga hau ezarri da: Ondarearen gaineko Zergaren kuota osoak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergarenarekin batera, ezin du azken Errenta Zergaren oinarri ezargarriaren %60 gainditu.

Horretarako:

¹⁴⁸ Ikus ondarea aitortzeko betebeharrari buruzko 1.1 apartatua.

- Beren izaera edo helburua dela-eta ondare elementuak Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauak zergapetzen dituen etekinak sortzeko gai ez direnean, Ondarearen gaineko Zergan dagokien zatia ez da kontuan hartuko.
- Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren oinarri ezargarriari dibidenduen eta mozkin-partaidetzen zenbatekoa batuko zaio, baldin eta horiek sortu diren zergaldietan entitate banatzaileak gardentasun fiskalaren erregimenean tributatu badu.
- Bi kuoten baturak aurreko muga gainditzen badu, Ondarearen gaineko Zergaren kuota aipatu mugaraino murriztuko da. **Murrizpen hori ez da %80koa baino handiagoa izango.**

Familia unitate bateko kideek Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan baterako aitortpena egitea aukeratu dutenean, zerga honen kuota osoak eta Ondarearen gaineko Zergarenak batera duten muga zein den kalkulatzen, familia unitateko kideek azken zerga honetan sortutako kuota osoak metatuko dira. Murrizpena egin behar bada, berau zergadunen artean hainbanatuko da hauetako bakoitzak Ondarearen gaineko Zergan duen kuota osoaren arabera.

5.1.1 Soberakinaren kalkulua

Soberakinaren kalkulua Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren aitortpenean egindako tributazio motaren arabera aldatuko da: zergadunak banakako aitortpena edo baterakoa aurkeztu badu.

5.1.1.1 Errenta Zergaren banakako aitortpena

2003ko Errenta Zergaren aitortpena banaka egin duten familia unitateko kideek nahiz familia unitate batean sartuta ez dauden zergadunek jarraituko diote prozedura honi.

Adibidea

Demagun honako partida fiskal hauek dituzela:

Errenta Zergaren oinarri ezargarria (EO)	300.506,05 €
Errenta Zergaren kuota osoa (EK)	134.134,90 €
Ondare Zergaren kuota osoa	7.212.145,25 €
Ondare Zergaren oinarri likidagarria	107.909,98 €

Ondarearen gaineko Zergaren aitortpenean 463.695,14 euroko balioa duten ondasun eta eskubideak sartu dira, baina Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergak zergapetzen duen etekinik sortzen ez dutenez, ez dira soberakina kalkulatzen kontuan hartzen.

Batez besteko karga tasa

$$(107.909,98 \text{ €} / 7.212.145,25 \text{ €}) \times 100 = \%1,49$$

Ondare Zergaren oinarri likidagarria

Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan etekinik sortzen ez duten elementuak kanpoan uzten dira.

$$7.212.145,25 \text{ €} - 463.695,14 \text{ €} = 6.748.450,11 \text{ €}$$

Ondare Zergaren kuota osoa, mugatu daitekeena (OK)

$$6.748.450,11 \text{ €-ren } \%1,49 = 100.551,91 \text{ €}$$

$$\begin{array}{r} \text{EK} + \text{OK} > 0,7 \times \text{EO} \\ 134.134,90 \text{ €} + 100.551,91 \text{ €} > 0,6 \times 300.506,05 \text{ €} \\ 234.686,81 \text{ €} > 180.303,63 \text{ €} \end{array}$$

Ondare Zergaren kuota osotik kenduko den soberakina:

$$234.686,81 \text{ €} - 180.303,63 \text{ €} = 54.383,18 \text{ €}$$

Beraz, kopuru hau ordainduko da Ondare Zerga dela eta:

$$107.909,98 \text{ €} - 54.383,18 \text{ €} = 53.526,80 \text{ €}$$

5.1.1.2 Errentaren baterako aitortpena

A eta B ezkontideek osatutako familia unitateak batera tributatzea erabaki duenean, soberakinaren formula ondoko hau izango da:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{EK} & + & \text{AOK} & + & \text{BOK} & > & 0,6 \times \text{EO} \\ \uparrow & & \uparrow & & \uparrow & & \uparrow \\ \text{Errenta} & & \text{A ezkontidearen} & & \text{B ezkontidearen} & & \text{Errenta} \\ \text{Zergaren} & & \text{Ondareko} & & \text{Ondareko} & & \text{Zergaren} \\ \text{baterako} & & \text{kuota osoa,} & & \text{kuota osoa,} & & \text{baterako oinarri} \\ \text{kuota osoa} & & \text{mugatu daitekeena} & & \text{mugatu daitekeena} & & \text{ezargarria} \end{array}$$

Soberakinik egonez gero, bi ezkontideen artean hainbanatuko da hori, bakoitzaren OZren kuota osoen arabera, formula hauei jarraiki:

$$\begin{array}{l} \text{A SOBERAKINA} = \text{SOBERAKINA} \times \text{AK} / (\text{AK} + \text{BK}) \\ \text{B SOBERAKINA} = \text{SOBERAKINA} \times \text{BK} / (\text{AK} + \text{BK}) \end{array}$$

AK = A ezkontideak Ondare Zergaren duen kuota osoa

CB = B ezkontideak Ondare Zergaren duen kuota osoa

6. Kenkaria atzerrian ordaindutako zergengatik

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

- Zergan konputatutako ondare elementuen gainean karga pertsonal modura atzerrian benetan ordaindu den zenbatekoa.
- Zergaren batez besteko tasa efektiboa atzerrian zergapetutako oinarri likidagarriaren zatiari aplikatuz atera den emaitza.

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

Adibidea

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

Bere aitortpenen zenbateko hauetatik txikiena kenduko du:

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

Lehendabizi, batez besteko tasa efektiboa kalkulatu dugu:

Oinarri likidagarria: 300.506,05 €

Kuota osoa: 723,78 €

$$\text{Batez besteko tasa efektiboa} = \frac{\text{Kuota osoa}}{\text{Oinarri likidagarria}} \times 100 = \frac{723,78}{300.506,05} \times 100 = \%0,24$$

Etxebizitzaren balorazioa, batez besteko tasa efektiboaren arabera: 120.202,42 €-ren %0,24 = 288,49 €.

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

7. Kuotaren hobaria Ceuta eta Melillan

Oinarri ezargarrian konputatu diren ondasun eta eskubideen artean Ceuta eta Melillan nahiz haien dependentzietan helbideratuta dauden eta xede soziala bertan duten entitate juridikoen kapital sozialaren ondasun eta eskubide adierazgarriak direnean, edo leku horietan kokaturiko establezimendu iraunkorrei dagozkienean, %75eko hobaria izango dute ondasun eta eskubide horiei proportzionalki dagoen kuotaren zatian.

Adibidea

Demagun zergaduna 1960ko abuztuaren 24an jaiotako zela. Donostian bizi da, ezkongabe dago, eta datu hauek aurkeztu ditu Ondarearen gaineko Zerga aitortzeko:

Errenta Zergaren aitortpenen:

Errenta Zergaren aitortpenen:

	2002	2003
Oinarri ezargarria	30.050,61€	30.050,61€
Kuota osoa	6.953,33 €	6.879,71 €

Gainera, ondare hau dauka (2002 eta 2003ko abenduaren 31n ondasun, eskubide eta zorrak balorazio bera dutela jo da):

Pisu bat Donostian, bere ohiko etxebizitza dena. 108.182,18 eurotan erosi zuen. Balio katastrala 140.802,42 eurokoa da.

Malagan kokaturik dagoen apartamentu baten herenaren titularrak da. Higiezinagatik ordaindutako prezio osoa 36.060,73 eurokoa izan zen. Administrazioak egiaztatutako balioa, berriz, 180.303,63 eurokoa da.

Madrilan kokatuta dagoen ondasun higiezin baten titularrak da. 103.328,23 euroko prezioa ordaindu zuen. Bakio katastrala 96.161,94 eurokoa da.

Jarduera enpresarial baten titularrak da, eta bertako kontabilitatea eraman du Merkataritza Kodearen arabera. Salbuespena aplikatzeko baldintzak ez ditu betetzen. Abenduaren 31ko balantzea ondorengo hau izan da:

AKTIBOA		PASIBOA	
Kutxa eta bankuak	12.020,24	Hornitzailak	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
Makineria	36.060,73	Galera-irabaziak	18.030,36
Ibilgailuak	12.020,24		
GUZTIRA	144.242,90	GUZTIRA	144.242,90

Balantzearen barruan, jarduera enpresarialari atxikitako ondasun higiezin bat sartuta dago, balio hauek dituena:

Balio katastrala	66.111,33
Balio egiaztatua	66.111,33
Eskurapen balioa	72.121,45
Kontabilitate balioa aktibo errealean	54.091,09

Diru-etxe batean honako hauek ditu:

0136527 zk.dun kontu korrontea, datu hauek dituena:

Abenduaren 31ko saldoa: 3.005,06 euro.

Batez besteko saldoa urteko azken hiruhilekoan: 3.155,31 euro.

Epe finkorako gordailua, datu hauek dituena:

Abenduaren 31ko saldoa: 60.101,21 euro.

Batez besteko saldoa urteko azken hiruhilekoan: 55.593,62 euro.

1.000 akzio ditu burtsan kotizatzen duen X sozietatean. Urteko azken hiruhilekoan titulu horien batez besteko kotizazioa 30.050,00 eurokoa izan zen.

Ekitaldiaren barruan DIRUFONDO FIAMM inbertsio fondoaren 10 partaidetza erosi zituen. Abenduaren 31n partaidetza bakoitzaren likidazio balioa 4.808,10 eurokoa izan zen.

Beta SA sozietatean 50 akzio ditu. Sozietate horrek ez du burtsan kotizatzen eta bere azken balantzeari ez zaio auditoretzarik egin. Balio unitarioak ondorengo hauek dira:

Balio nominala. 0,60 euro.

Onartutako azken balantzearen balio teorikoa: 0,66 euro.

Azken hiru ekitaldi sozialetako mozkinen batez bestekoa %20an kapitalizatuz izandako balioa hau da: 0,63 euro/akzioko.

ALFA entitatearekin bizitza aseguru bat egina du. Polizaren zenbakia 999.999 da, eta abenduaren 31n 120.202,42 euroko erreskate balioa du.

Hainbat arte-gai dauzka, abenduaren 31n 300.506,05 euroko merkatuko prezioa dutenak.

Banco de Santander diru-etxeari eskatutako mailegua dela-eta, abenduaren 31n 18.030,36 euroko zorra duela frogatu du.

LIKIDAZIOA	2003
Ondasun higiezinak	42.026,23 €
Ohiko etxebizitza Donostian	Salbuetsia
Beste ondasun higiezin hiritar batzuk:	
Malagako apartamentua: 180.303,63 € / 3 = 60.101,21€	Salbuetsia
Madrilgo pisua: 103.328,23 €	103.328,23 €
	- 61.302,00 €
	42.026,23 €
Jarduera ekonomikoa kontabilitatearen arabera	126.212,54 €
Aktibo erreala: 144.242,90 €	144.242,90 €
Pasibo exijigarria: 36.060,72 €	-36.060,72 €
Diferentzia higiezinaren balorazioan: 18.030,36 €	+18.030,36 €
Gordailua 0136527 zki.ko kontu korrontean	3.155,31 €
Eperako gordailua	60.101,21 €
Baloreak burtsan kotizatzen duten entitateen fondoetan parte hartzeagatik:	
1000 akzio X 30,05 € = 30.050,00 €	30.050,00 €
Gainerako baloreak burtsan kotizatzen ez duen edozein entitatearen fondoetan parte hartzeagatik:	48.114,00 €
50 akzio X 0,66 € = 33 €	
10 partaidetza X 4.808,10 € = 48.081,00 €	
Bizitza aseguru	120.202,42 €
Arte-gaiak	300.506,05 €
ONDASUN ETA ESKUBIDEEN BALIOA, GUZTIRA	730.367,76 €
Zorrak	18.030,36 €
OINARRI EZARGARRIA	712.337,40 €
MURRIZPENA	187.680,00 €
OINARRI LIKIDAGARRIA	524.657,40 €
KUOTA OSOA	1.734,62 €