



**Arartekoaren 2022R-893-22 Ebazpena, 2022ko abuztuaren 16koa. Horren bidez, Basauriko Udalarari gomendatzen zaio ofizioz erreboka dezala hiri-lurren balio-gehikuntzaren gaineko zerga gisa igorritako likidazioa, ordaindu beharreko kuota zergadunak etxebizitzaren eskualdaketarekin benetan eskuratutako ondare-gehikuntza baino handiagoa delako.**

### Aurrekariak

1. Kexagileak Arartekoaren esku-hartzea eskatu zuen eta adierazi zuen ez zegoela ados Basauriko Udalak hiri-lurren balio-gehikuntzaren gaineko zerga (aurrerantzean, HLBGZ) gisa igorritako 1.718,52 euroko likidazioarekin; izan ere, ordaindu beharreko zerga-kuota eskualdaketarekin eskuraturiko ondare-gehikuntza baino handiagoa zen.

Ukitutakoak zioenez, 2003ko abuztuaren 5ean, etxebizitza salerosketaren bidez eskuratu zuen, 168.283,39 €-tan eta, hamazortzi urte geroago, 2021eko urriaren 14an, 170.000 €-tan saldu zuen.

Adierazi duenez, likidazioa jakinarazi ostean, 2021eko abenduaren 23an, berraztertze errekurtso bat aurkeztu zuen eta, horren bidez, azpimarratu zuen tributua ez zela galdagarria, Konstituzio Auzitegiaren urriaren 31ko 126/2019 Epaian jasotako doktrinaren babesean. Izan ere, epaiak adierazi zuen udal-gainbalioaren likidazioa deuseza zela: *“por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, uno y otro consagrados en el artículo 31.1 CE, en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente”*.

Interesdunak aitortu zuenez, bere uziaren arrazoiketa indartzeko, Auzitegi Gorenaren 2020ko abenduaren 9ko epaia ere aipatu zuen. Horren bidez, goi-auzitegi horrek beste urrats bat egin eta adierazi zuen HLBGZ gisa igorritako likidazioa orobat deuseza zela zerga-kuota bat zetorrenean zergapetu zitekeen aberastasunarekin, hau da, kasu hauetan: eskualdaketarekin irabazi formal bat gertatu arren HLBGZ gisa ordaindu beharreko zenbatekoa bat zetorrenean eskuraturiko irabaziaren zenbatekoarekin.

Horregatik, ukitutakoak bere errekurtsoan azpimarratu zuen igorritako zerga-kuotak (1.718,52 €) zergapetu zitekeen aberastasuna (1.716,61 €) guztiz agortzeaz gain (170.000 € – 168.283,39 € = 1.716,61 €) gainditu ere egiten zuela. Hortaz, Konstituzio Auzitegiaren 126/2019 Epaitik eratorritako doktrina aplikatuz, likidazioa deuseztat jo behar zen.

Bere uzia justifikatzeko, kexagileak bi eskualdaketei dagozkien eskritura publikoen eta ordaindutako kuotaren kopia bana aurkeztu zuen.



Hala ere, haren eskaera ezetsi zuten, alkatetzaren 2022ko otsailaren 14ko dekretuaren bidez. Izan ere: *“la liquidación notificada, identificada en la cabecera de este informe, se sujeta a lo establecido en la normativa vigente, resultan correctas por existir una diferencia positiva entre ambos valores, lo que prueba la existencia de incremento de valor en el período considerado, por lo que tan sólo cabe la desestimación del recurso interpuesto”.*

Ebazpenean, Basauriko Udalak puntu honetatik abiatuta eraiki zuen bere arrazoiketa: auzitegiek ez zutela Bizkaiko Lurralde Historikoko araudia zalantzan jarri eta lurraldeko Batzar Nagusiek 8/1989 Foru Araua, zerga hori arautzen duena, Konstituzio Auzitegiaren jurisprudentziara egokitu zutela, hasiera batean 3/2017 Foru Dekretu Arauemailea (aurrerantzean, FDA) onetsiz eta gero, zerga-oinarriaren kalkulari dagokionez, 7/2021 FDA baliozkotuz.

Era berean, alkatetza-dekretuan, honako hau adierazi zen:

*“SEXTO: Realizando la comprobación de valores, a que habilita la normativa, al comparar los valores mínimos atribuibles derivados de los estudios de precio de mercado realizados por el Servicio de Catastro, valores estos objetivos, referenciados al mercado, resulta:*

Nº FIJO	(*)VALOR ADQUISICIÓN	VALOR TRANSMISIÓN	DIFERENCIA
(..)	91.944,53 €	99.458,49€	+ 7.513,96€

*Y comparado este beneficio con la liquidación satisfecha, resulta que la liquidación girada es inferior al beneficio obtenido, en realidad representa tan solo el 22,87% del beneficio obtenido por la transmisión de la finca, con un beneficio total en la operación de 7.513,96€.”*

- Arartekoak kexaren berri eman zion Basauriko Udalari eta erabakitako likidazioa berriz aztertzeke eskatu zion, ordaindu beharreko kuota zergapetu zitekeen aberastasuna baino handiagoa zelako. Halaber, balio-egiaztapenek jaso behar dituzten preskripzioak eta bermeak ikusita, Auzitegi Gorenaren jurisprudentziarekin bat etorritik, Basauriko Udalak egindako egiaztapenaren froga-balioa zalantzan jarri zen eta, are gehiago, egiaztatu zen Bizkaiko Foru Aldundiak 2003an —zergadunak higiezin eskuratu zuen unean— benetan aintzat hartutako etxebizitzaren gutxieneko balio esleigarria (aurrerantzean, GBE) zehaztuta zegoela Basauriko Udalak bere ezezteko ebazpenean erabilitakoa baino balio nabarmenki handiagoan. Izan ere, 2003an, 109.348,32 €-ko GBEa hartu zen benetan aintzat etxebizitza horretarako, alkatetza-dekretuak aipatutakoa (91.944,53 €) hartu beharrean.



3. Erakunde honi bidalitako erantzunean, Basauriko Udalak bere argudioak berretsi ditu eta defendatu du bai likidazio-prozesua bai erantzun-prozesua bat etorri direla epeekin eta indarreko araudiarekin.

Zehazki, argudiatu du auzitegiek inoiz ez dutela zalantzan jarri Bizkaiko Lurralde Historikoan zerga hori arautzen duen foru-araudia eta, hala ere, 2017. urtean aldatu zela, 3/2017 FDAren bitartez, zerga balio-gehikuntza badagoen kasuei bakarrik aplikatzekoa dela jasotzeko.

Era berean, honako hau azpimarratu du: *“...gainerako lurraldeen aurrean (komuna eta gainerako foru-lurraldeak), higiezin bakoitzaren merkatu-balioa zehazteko sistema objektibo bat du ezarrita, Bizkaiko Foru Aldundiak urtero egiten duena. Sistema horrek aukera ematen du, alde batek aurkeztutako dokumentazioaren aurrean, epealdian baliogehikuntza dagoela egiaztatzeko eta, beraz, eragiketaren zergarekiko lotura zehazteko, administrazio honek horixe egin baitzuen.”*

Beraz, toki-erakunde horrek mantendu du errekurtsogileak ez duela desmuntatu udal horrek espedientean egiaztatutako irabazia.

Halaber, bere txostenean, toki-erakunde horrek adierazi du zergadunak zabalik daukela administrazioarekiko auzien jurisdikzioa ebazpenarekin ados ez dagoela azaltzeko eta ez duela horretara jo. Aitzitik, erakunde honetara jotzea erabaki du, nahiz eta, Basauriko Udalaren aburuz, toki-erakunde horrek ohiz kanpoko funtzionamendurik izan ez duen.

Azkenik, udal-txostenak honako hau adierazi du: *“Aurrekoan oinarrituta, bidalitako kexan ondorioztatutakoarekin ados ez zaudela jakinarazten dizugu, eta, beraz, ez da berraztertze errekurtsoaren likidazioa edo ezespina berriz aztertzen. Bestalde, eta legearen ikuspegitik, interesdunak parte hartu ez duen eta epeak amaitu zaizkion bide judizialek baino ez litzateke posible izango.”*

### Gogoetak

1. Basauriko Udalak azaldutako argudioak ikusita, erakunde honen iritziz, ezinbestekoa da hasteko zehaztea zein den gure ordenamendu juridikoak autonomia-erkidego honetako egitura instituzionalean Arartekoari ematen dion eginkizuna. Ondoren, igorritako likidazioa zuzenbidearekin bat etorri den ala ez azalduko da. Horretarako, honako hau aztertu behar da:
  - Konstituzio Auzitegiaren jurisprudentziak azken urteetan zer-nolako bilakaera izan duen, aukerako udal-zerga horri dagokionez. Zer erabaki duen Auzitegi Gorenak Konstituzio Auzitegiaren 126/2019 Epaiaren ostean eta nola lotzen duen konstituzio-jurisprudenzia horrek administrazio publikoen jarduketa.



- Nola egokitu den BLHko foru-araua Konstituzio Auzitegiaren erabakietara.
- Zer ezaugarri izan behar diren nagusi balio-egiaztapenean eta zein den GBEn irismena.

2. Horrela, lehenik eta behin, adierazi behar da otsailaren 27ko 3/1985 Legeak, Ararteko erakundea arautzen duenak, euskal administrazio publikoen jarduketa gainbegiratzeko eskumen garrantzitsuak esleitu dizkiola Arartekoari, Konstituzioaren I. tituluan jasotako eskubideak defendatzeko Legebiltzarreko goi-komisario gisa.

Izan ere, justizia-auzitegiei dagokie erregelamenduak egiteko ahala eta administrazio-jarduketaren legezkotasuna kontrolatzea, Konstituzioaren 106.1 artikulua aitortzen duen moduan. Hala ere, justizia-auzitegiara jotzea ez da herritarrek botere publikoen jarduketan aurrean duten berme bakarra.

Horren harira, gure zuzenbide-estatuak herritarrei eskaintzen dien berme-sistema bikoitza aipatu beharra dago. Hala, hain zuzen ere, alde batetik irismen juridikzionalako bermeak daude, justizia-auzitegietan mugatuak, eta, beste aldetik, irismen instituzionalako bermeak, Espainiako Konstituzioaren 54. artikuluan babestuak eta jasoak. Esparru horretan kokatzen da, hain zuzen ere, Ararteko erakundearen lan fiskalizatzailea.

Aurreko guztia ikusirik, azpimarratzekoa da gure ordenamendu juridikoak legebiltzarreko ordezkari guztiei ematen dien baliagarritasuna, administrazio publikoen jarduketan legezkotasunaren babesle diren heinean. Hala, Euskal Autonomia Erkidegoan erakunde hau sortu eta arautzeko otsailaren 27ko 3/1985 Legearen zioen azalpenean ezartzen denaren arabera, Arartekoa *“herritarrek ardularitza on bat izateko duten eskubidea babesteko eta legetasun-arauerako oinarririzpidearen bermea izateko Ardularitza zainpetzera jotzen duen ihardutze-sail bat dugu”*.

Zehazkiago, lege horren 1.2 artikulua dioenez, herritarrak autoritate- eta botere-abusuetatik eta euskal administrazio publikoen zabarkerietatik babestea da erakunde honen eginkizun nagusia. Gomendio hau lan horren baitan kokatzen da.

Hortaz, gure ordenamendu juridikoak erakunde honi esleitzen dizkion kontrol-ahalmenek, gure zuzenbide-estatuan, justizia-auzitegiek gauzatzen duten eginkizun juridikzionala osatzen dute. Edonola ere, herritarrei dagokie beren eskubideen defentsan bide batera eta beste batera jotzeko aukera.





3. HLBGZ da, beharbada, zalantza eta eztabaida gehien sortu dituen eta sortzen dituen toki-zerga.

HLBGZ arautzen duen Bizkaiko foru-arauak honela definitzen du zerga: aukerako eta zuzeneko tributua, hiri-lurrek izaten duten balio-gehikuntza kargatzen duena eta jabetza edozein tituluren bidez eskualdatzearen ondorioz edo gozatzeko benetako edozein eskubide, jabaria mugatzen duena, eratzearen edo eskualdatzearen ondorioz agerian jartzen dena.

Tradizioan, higiezin gainbalioen gaineko tokiko zergapetzearen justifikazioa eta, beraz, helburua zen lurraren titularrak edo edukitzaileak ahaleginik gabe eta norberaren jarduerarik gabe eskuratu zituen irabaziak zergapetzea. Hau da, nabarmenki hirigintza-plangintzari eta inbertsio publikoari erantzuten zioten lurren balio-igoerak zergapetzen ziren eta, beraz, logikoa zen irabazi horien zati bat behintzat erkidegora itzultzea, udalek sortu baitzuten aberastasun hori euren hirigintza-jarduketarekin.

Hala ere, *subprime* hipoteken krisi larriak, zeinak nabarmenki eragin baitzion higiezin merkatuari, agerian jarri zuen higiezin eskualdaketez ez zekartela beti eta kasu guztietan ondare-irabazirik, nahiz eta hori izan HLBGZ gisa zergapetzea justifikatzen zuen oinarritzko suposizioa eta zerga horren arauketa zehatzaren funtsa. Hain zuzen ere, orduko zailtasunen ondorioz, herritar asko edozein baldintzatan saltzera behartuta egon ziren.

Agertoki sozioekonomiko horretan, hiri-higiezinak eskuratu ziren baino prezio txikiagoan eskualdatzea jada ez zenez doktrinak asmatutako laborategiko kasu soila edo eskualdaketa guztien arteko kasu anekdotikoa, Konstituzio Auzitegiak, 2017an, zerga hori arautzen zuten foru-arauei buruzko erabakiak hartu zuen, bai Gipuzkoako Lurralde Historikoari (26/2017 Epaia, 2017ko otsailaren 16koa, 2017ko martxoaren 25eko BOEn argitaratua) bai Arabako Lurralde Historikoari zegokienez (37/2017 Epaia, 2017ko martxoaren 1ekoa, 2017ko apirilaren 7ko BOEn argitaratua, eta 48/2017 Epaia, 2017ko apirilaren 27koa, 2017ko maiatzaren 27ko BOEn argitaratua), baita Estatuko Toki Ogasunen Lege Arautzailerari (59/2017 Epaia, 2017ko maiatzaren 11koa, 2017ko ekainaren 15eko BOEn argitaratua) eta Nafarroako Toki Ogasunei buruzko Foru Legeari (72/2017 Epaia, 2017ko ekainaren 5ekoa, 2017ko uztailaren 15eko BOEn argitaratua) zegokienez ere.

Aitortu behar da arau horiek arauketa komuna zeukatela eta oso antzera idatzita zeudela. Dena den, ezin da ahaztu edo alde batera utzi Bizkaiko Hiri-Lurren Balioaren Gehikuntzaren gaineko Zergari buruzko ekainaren 30eko 9/1989 Foru Arauarekin ere partekatzen zutela antzeko arauketa hori.





Lehen epai-sorta horretan, Konstituzio Auzitegiak hiri-lurzoruaren eskualdaketa ororen ondorioz halabeharrez balio-gehikuntza —eta, beraz, karga— badagoelako lege-fikzioa desagerrarazi zuen eta zergapetzea kendu zuen irabazirik ez dagoen kasuetan. Zehazki, konstituzio-kontrakotzat eta, horrenbestez, deuseztat jo zituen arauotako zenbait artikulua *“únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, impidiendo a los sujetos pasivos que puedan acreditar esta circunstancia.”*

2019an, Konstituzio Auzitegiak, urriaren 31ko 126/2019 Epaian, bere analisian aurrera egin eta aitortu zuen zerga horren likidazioak ere zuzenbidearen kontrakoak zirela eta, beraz, ahalmen ekonomikoaren printzipioa eta bere konfiskatze-irismenaren debekua ere urratzen zituela, zerga aplikatzearen ondoriozko zerga-kwota benetan eskuratutako irabazia baino handiagoa zenean. Kontuan hartu behar da Konstituzio Auzitegiak eskualdaketa irabazia kalkulatzeko erabili zuen parametroa eskualdaketen eskritura publikoetan biltzen zen ondasunaren erosketabalioa eta eskualdaketa-balioa konparatuz atera zela.

Epai horren doktrina Auzitegi Gorenak osatu zuen, 2020ko abenduaren 9ko epaiaren bidez. Bertan, zergapetu daitekeen aberastasuna agortzen duten zerga-kwoten konfiskatze-irismena agerian jarri zuen eta, hala, aurrerapauso bat egin zuen ez dauden edo itxurazkoak diren errentak zergapetzen direnean zerga horri eragiten dion konstituzio-kontrakotasunari buruz Konstituzio Auzitegiak eraturako doktrinan. Zehazki, hauxe adierazi zuen: *“resulta contraria a derecho –por implicar un claro alcance confiscatorio- una liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que, aplicando los artículos correspondientes de la Ley de Haciendas Locales, establezca una cuota impositiva que coincida con el incremento de valor puesto de manifiesto como consecuencia de la transmisión del terreno, esto es, que absorba la totalidad de la riqueza gravable”.*

Hau da, ahalmen ekonomikoa egon beharra, hasieran, tributuak ezartzeko suposizio eta mugatzat jotzen da eta, horretan oinarrituta, zentzuzkoa da konfiskatze-irismena debekatzea.

Azkenik, Konstituzio Auzitegiaren 2021eko urriko 26ko 182/2021 Epaia aipatu behar da. Izan ere, haren edukia eta berehalako ondorioak jada ezagunak ziren Basauriko Udalak erabakia hartu behar izan zuenean kexagileak berraztertze errekurtsoan baliatutako alegazioei buruz.

Azken epai horretan, Konstituzio Auzitegiak adierazi zuen zerga kalkulatzeko formula, Toki Ogasunen Legeak jasotakoa, konstituzio-kontrakoa zela. Izan ere, zerga-oinarria zenbatesteko metodoa Konstituzioaren arabera zilegia izateko, zergaren aplikazioa sinplifikatzearekin edo administrazio-egingarritasunarekin zerikusia duten arrazoiak direla medio, honako baldintzetako bat bete behar zuen:





- Zerga-oinarria zehazteko metodo bakarra ez izatea eta balio-gehikuntzaren zuzeneko zenbatespenak legez ahalbidetzea.
- Erdi-mailako gehikuntzak edo ustezko (balizko) gehikuntzak zergapetzea, hau da, aurreikuspenen arabera edo ustez hiri-lur orotan denbora igaro ahala gertatzen direnak.

Zehatz-mehatz, honako hau adierazi zuen: «...*la simplificación en la aplicación del IIVTNU desaparece en su actual configuración, dado que para su gestión ya se recurre al incremento efectivo y a su cuantía. Así, la materialización del incremento de valor del terreno urbano transmitido es condición sine qua non para el nacimiento de la obligación tributaria tras la STC 59/2017 [FFJJ 3 y 5.a)], y su cuantía real es determinante para la inexigibilidad del tributo en los supuestos en los que la cuota tributaria agote o supere el referido incremento efectivo tras la STC 126/2019 [FJ 5.a)]. Por lo que carece ya de sentido exigir obligatoriamente el gravamen en función de la cuantía de un incremento objetivo basando su legitimidad constitucional en razones de practicabilidad ante una pretendida dificultad para determinar la existencia y cuantía del incremento del suelo urbano transmitido, cuando esa dificultad forma parte hoy de la mecánica de la aplicación de este impuesto*».

Basauriko Udalak, antza, zera esan nahi du: epai horiek ez direnez berariaz Bizkaian HLBGZ arautzen duen foru-arauaren artikulua zehatzei buruz eman, haien doktrina ez da berarentzat aplikagarria. Hori ez da inola ere egia. Hain zuzen ere, hori bada alegaziotik ondorioztatu nahi den uzia, Konstituzio Auzitegiak, Espainiako Konstituzioaren bermatzaile eta interprete goren gisa, bere epaietan kasu zehatzak ebatzi ez ezik, hizpide dugun kasuan tributu-sistema eta bereziki hiri-lurren balio-gehikuntzaren gaineko zerga arautzen dituzten eskubideen eta printzipioen irismena zehaztu ere egiten du. Hortaz, haren doktrina botere publiko guztientzat da loteslea.

Ezin dugu ahaztu zergadunek gastu publikoei eusten laguntzeko betebeharra daukaten arren horretarako eskubidea ere badaukatela: *“bakoitzak bere ekonomia-ahalbidearen arabera; horretarako, zerga-sistema zuzena ezarriko da, berdintasun-eta progresibitate-printzipioetan oinarriturik; sistema hori ez da inoiz konfiskagarri izango.”* (31.1. art. EK)

4. Era berean, Basauriko Udalak argudiatu du nolana ere ekainaren 30eko 8/1989 Foru Araua, Bizkaiko Lurralde Historikoan HLBGZ arautzen duena, Konstituzio Auzitegiaren erabakietara egokitu zela, hasiera batean 3/2017 FDA onetsiz, argitaratuz eta baliozkotuz eta gero, zerga-oinarriaren kalkuluari dagokionez, 7/2021 FDA onetsiz, argitaratuz eta baliozkotuz.

Arartekoak ezin du alegazio hori ñabardurarik gabe onartu, kexa hau eta kexagileak berraztertzeke errekurtsioan adierazitako uzia ikusita. Azaldu denez, kexagileak bere





defentsan konfiskatzeko debekuari heldu zion, baita gastu publikoei eusten laguntzeko eskubideari ere, ahalmen ekonomikoaren printzipioaren arabera. Horregatik, bere errekursoan hizpidera ekarri zuen Konstituzio Auzitegiaren 126/2019 Epaian jatorri duen doktrina. Bertan, Konstituzioaren interprete gorenak adierazi zuen likidazioek orobat kontribuzio-ahalmenaren printzipioak eta konfiskatze-irismenaren debekua urratzen dituztela haien zerga-kuota eskuratutako aberastasuna eta, beraz, zergapetu daitekeen aberastasuna baino handiagoa denean.

Ekainaren 20ko 3/2017 Foru Dekretu Arauemailearen bidez foru-arauan sartutako aldaketak, hori baitzen zerga sortu zenean indarrean zegoen araua, denborarekin lotutako arrazoiak direla-eta, ez zuen jaso bi urte geroago urriaren 31ko Konstituzio Auzitegiaren 126/2019 Epaian jatorri izan zuen doktrina, baina kontuan hartu behar dugu horixe alegatu zuela zehazki kexagileak berraztertzeko errekursoan.

Ekainaren 20ko 3/2017 Foru Dekretu Arauemailea egokitu egin zen konstituzio-kontrakotasunari buruzko lehen epai-sortak, 2017an emanak, ekarritako konstituzio-doktrinara, edo behintzat horretarako ahalegina egin zen. Epaiotan, agerian jarri zen zergaren arauketa konstituzio-kontrakoa zela, ahalmen ekonomikorik adierazten ez zuten egoerak zergapetzen zituelako eta subjektu pasiboei inguruabar hori egiaztatzea galarazten zielako.

Zehatz-mehatz, ekainaren 20ko 3/2017 Foru Dekretu Arauemailearen artikulua bakarrak ahalegina egin zuen zerga ahalmen ekonomikoa adierazten duten egoerekin soilik lotzeko eta, hala, lurren balio-gehikuntzarik egon zen zehazteko prozedura bat jaso zuen. Artikulu horrek hauxe ezartzen zuen:

*“Lehenengoa. –Hiri-lurren balio-gehikuntzaren zehaztapena*

**Bat.** *Zerga honen tributu-betebehar nagusia sortu dadin, beharrezkoa izango da lurren balio-gehikuntza bat gertatzea haien jabetza edozein tituluren bidez eskualdatzeagatik edo lur horien gaineko jabaria mugatzen duen edozein gozamen-eskubide erreal eratu edo eskualdatzeagatik; hala, balio-gehikuntza hori xedapen gehigarri honetan ezarritakoarekin bat zehaztuko da.*

**Bi.** *Aurreko zenbakian xedatutakoaren ondorioetarako, lurren balio-gehikuntza zehazteko bi balio hauek alderatuko dira: batetik, lurraren eskurapen-balioa edo, dagokion kasuan, jabaria mugatzen duen gozamen-eskubide errealaren eraketa edo eskurapenari dagokiona, eta, bestetik, lurraren eskualdaketa-balioa edo, dagokion kasuan, jabaria mugatzen duen gozamen-eskubide errealaren eraketa edo eskualdaketa-dagokiona.*

*Tributu-administrazioak egin litzakeen balio-egiaztapenak gorabehera, kontuan hartu beharreko eskurapen- eta eskualdaketa-balioak hauek izango dira:*





*jabetza-titulua edo jabaria mugatzen duen gozamen-eskubide errealean eraketa edo eskualdaketa egiaztatzen dituzten agirietan jasota daudenak.*

*Zenbaki honetan hizpide diren balioei ez zaie gehituko inolako gasturik, hobekuntzarik edo beste ezein kontzepturik, eta ez dira eguneratuko denbora igarotzeagatik.*

*Bi zenbaki honetan lurren balio-gehikuntza zehazteko erreferentzia gisa aipatzen diren balioetan ez bada berariaz bereizten zer balio den egozgarria eraikuntzari eta zein lurzoruari, erreferentziatzat hartuko da zer proportzio duten lurzoruaren katastro-balioak eta eraikuntzaren katastro-balioak zergaren sortzapenaren unean indarrean dagoen katastro-balioarekiko.*

*Lurraren eta eraikuntzaren katastro-balioa ez badago banakatuta balio horren %60 aplikatu ahal izango da.”*

Baina beste hau ere adierazten zuen:

*“Sei. Terrenoek balio gehikuntza baldin badute artikulua honetan xedatutakoaren arabera, zerga oinarria, zerga kuota eta hiri-lurren balio gehikuntzaren gaineko zergaren gainerako elementuak zehaztu beharko dira ekainaren 30eko 8/1989 Foru Arauak xedatutakoari jarraituz.”*

Hau da, arauaren xedea zen balio-gehikuntza zekarten eskualdaketei bakarrik aplikatzea zerga. Hala ere, gehikuntza hori egiaztatuta, zergari buruzko araudia jasotzen zuen kalkulu-metodo objektiboa erabili ostean, ezerk ez zuen eragozten ordaindu beharreko zerga-kuotaren zenbatekoa zergapetutako balio-gehikuntza zehatzaren berdina edo hura baino handiagoa izatea.

Beste era batera esanda, balioen konparaziotik zergapetu zitekeen aberastasuna, hots, zergapetu beharreko ahalmen ekonomikoa ondorioztatzen zen. Dena den, ondoren kalkulu-metodo objektiboa aplikatuta, ez zen berez bermatzen zerga kalkulatzeko arauak aplikatzearen ondoriozko zerga-kuota bat etorriko zenik Espainiako Konstituzioaren 31.1 artikulua zerrendatzen dituen konstituzio-printzipioekin, zehazki, honako hau dioenarekin: *“inoiz ez da konfiskagarri izango”*. Eta ekuazioaren bigarren zati horri eman nahi dio hasierako erantzuna Konstituzio Auzitegiak 126/2019 Epaian. Izan ere, bertan aitortzen du ahalmen ekonomikoaren printzipioa eta konfiskatzeko debekua orobat urratzen direla ordaindu beharreko zerga-kuota zergapetu daitekeen aberastasuna baino handiagoa denean.

Azpimarratu behar da kasu zehatzean zergapetu zitekeen aberastasuna, formalki, 1.716,61 € izan zela. Hala ere, HLBGZ gisa igorritako zerga-kuotak, zerga kalkulatzeko arauak aplikatzearen ondoriozkoak, aberastasuna guztiz xurgatu ez ezik gainditu ere egin zuen, 1.718,52 €-koa izan zen eta.



Zergapetu daitekeen aberastasun *formala* aipatzen da zeren, FDAk berariaz xedatzen duen moduan, eskurapen- eta eskualdaketa-balioei ezin baitzaie gasturik, hobekuntzarik edo bestelako kontzepturik gehitu, ezta denbora igarotzeagatik preziorik eguneratu ere. Kasu zehatz honetan, higiezina eskuratu eta 18 urte geroago besterendu zen. Aldi horretan, krisi ekonomiko larria izan zen eta bereziki eragin zion higiezinen merkatuari. Horren ondorioz, ondasun higiezinen prezioek behera egin zuten.

5. Basauriko Udalak baieztatzen du igorritako likidazioa zuzenbidearekin bat datorrela, etxebizitzak eskuratu zenean eta eskualdatu zenean zuen GBEa kontsultatuz ateratako emaitzetan oinarriturik. Haren aburuz, konparazio horren ondorioz, zergadunak 7.513,96 €-ko ahalmen ekonomikoa du zergapetzeko eta, hori horrela, toki-erakunde horrek baieztatu dezake kargak eskualdaketa-ondoriozko mozkinaren % 22,87 kontsumitu duela. Erakunde hau ez dago ados balorazio horrekin.

Arartekoak, bere informazio-eskaeran, beharrezkotzat jo zuen argitzea zehatz-mehatz zergatik jarri zuen zalantza Basauriko Udalak etxebizitza horren eskurapen- eta eskualdaketa-balioa (zeina aurkeztutako eskritura publikoetan jasotzen baitzen) eta merkatuaren errealitatea bat ote zetozen. Izan ere, zalantza horren ondorioz, ondare-eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergarako (aurrerantzean, OEEJDZ) sorturiko balio batzuetara jo zuen, nahiz eta igorritako zerga beste bat izan, alegia, HLBGZ, eta nahiz eta Bizkaiko Foru Aldundia izan OEEJDZ likidatzeko eta ondo aplikatu den egiaztatze eskumena duen administrazioa. Bestalde, aldundiak ez zuen pentsatu etxebizitza horren bi eskualdaketa-ondasunaren benetako balioarekin bat ez zetozenik, ezta zalantza jarri ere.

OEEJDZ likidatzeko, ondasunak eskualdatzen denean duen benetako balioa hartu behar da oinarritzat.

Horri dagokionez, adierazi behar da Basauriko Udalak kontu horri ere ez diola heldu bere txostenean. Aitzitik, honako hau baino ez du baieztatu GBEari buruz: *“higiezin bakoitzaren merkatu-balioa zehazteko sistema objektibo bat du ezarrita, Bizkaiko Foru Aldundiak urtero egiten duena. Sistema horrek aukera ematen du, alde batek aurkeztutako dokumentazioaren aurrean, epealdian baliogehikuntza dagoela egiaztatze eta, beraz, eragiketaren zergarekiko lotura zehazteko, administrazio honek horixe egin baitzuen.”*

Informazio-eskaeran aurreratu zen moduan, Arartekoa ezin da ados egon Basauriko Udalak kasu zehatz honetan egindako jarduketarekin, arrazoi hauek direla medio:





Lehenik eta behin, udala ez delako saiatu azaletik ere azaltzen zergatik uste duen eskualdaketa zehatza ez dela bat etorri ondasunak besterendu zenean zuen benetako balioarekin.

Hain zuzen ere, eskritura publikoetan jasotako salmenta-balioen aurka —ezin dugu ahaztu balio horiek direla bai Konstituzio Auzitegiak bai Auzitegi Gorenak aintzat hartu dituztenak higiezinaren merkatuaren portaera-aldaketa egiaztatzeko eta herritarrek beren higiezinak besterentzean izan dituzten galerak agerian jartzeko—, GBEaren balio objektiboa aipatu du eta baieztatu du balio horretan eskualdaketa benetako balioa islatzen dela. Dena den, GBEak ez dauka zerikusirik etxebizitzaren erosketak eta salmenta-prezioarekin; izan ere, alderdiek eskritura publikoetan aitortzen eta onartzen dute bi eskualdaketa erabilitako benetako prezioek GBEa gainditu zutela.

Hau da, eskualdaketa ez ziren egin Basauriko Udalak egotzitako zenbatekoan (91.944,53 € erosketaren unean eta 99.458,49 € salmentaren unean), kopuru handiagoetan baizik, eskrituretan jaso bezala (168.283,39 € eta 170.000 €).

GBEa, egiatan, merkatu-balioak eta higiezinari dagozkion koefiziente batzuk (azalera, erabilerak, antzinatasuna, etab.) kontuan hartuta kalkulatzen da. Hortaz, ados gaude honekin: balio automatizatua da, balorazio-arau tekniko batzuk aplikatzearen ondoriozkoa —katastro-balioa bezala—, publikoa eta lehentasunezko bitartekoa ondare-eskualdaketa eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergan balioa egiaztatzeko. Izan ere, martxoaren 24ko 1/2011 Foru Arauak, Ondare Eskualdaketa eta Egintza Juridiko Dokumentatuen Gaineko Zergari buruzkoak, 60. artikuluan, honako hau xedatzen du berariaz balio-egiaztapenari buruz:

*“1. Administrazioak esku izango du eskualdatutako ondasunen eta eskubideen, sozietate eragiketaren edo egintza juridiko dokumentatuen balio erreala egiaztatzeko.*

*2. Egiaztapen hori egiteko, Zergei buruzko martxoaren 10eko 2/2005 Foru Arauaren 55. artikuluko 1. paragrafoan ezarritako baliabideak erabiliko dira.*

*Gainera, zerga honen kostubidezko eskualdaketa modalitatean zergapetutako zerga-egitateen kasuan, aurreko paragrafoan aipatutako balio-egiaztapenerako gutxieneko balio eratzikigarria zehazteko ezarritako arau teknikoak ere erabili ahal izango dira, baldin eta kasuan kasuko ondasunei aplikatu ahal bazaizkie.*

*Ondasunen merkatuko batez besteko prezioa zerga-administrazioak aldizka onesten dituen taula ofizialetan ezartzen bada, taula horiek erabili daitezke balioa egiaztatzeko.*





*3. Goiko 1. paragrafoan xedatutakoa gora-behera, interesdunek eskualdatutako ondasunen balio errealtzat eratziki beharreko gutxieneko balioa zehazteko arau teknikoak aplikatuz sortzen denaren berdina edo beste balio bat handiagoa adierazten badute, ez da beste egiaztapenik egin beharko.”*

Hala ere, gomendio honetan azpimarratu den moduan, Basauriko Udalak HLBGZ gisa igorri zuen likidazioa, ez OEEJDZ gisa. Era berean, kasu honetan ez dago Bizkaiko Foru Aldundia GBera jotzeko gaituko lukeen egitate-suposiziorik; izan ere, alderdiek bi eskualdaketetan aitortu dute eskualdaketaren benetako balioa GBEdak ezarritako gutxieneko parametroen gainetik egon zela. Hala, 2003an etxebizitza 168.283,39 €-tan eskuratu zen eta eskualdaketaren benetako balioa 170.000 € izan zen 2021ean.

Gainera, arazoiketa horrekin lotuta (eta aurreratu nahi dugu GBera jotzearekin lotutako ahalmen ekonomiko handiagoak, zergapetzeko modukoak, ez daukala froga-irismenik), informazio-eskaeran aipatutako argudio bat nabarmendu behar dugu. Izan ere, bertan egiaztatzen da etxebizitzak eskurapenaren unean zeukan GBEda, Katastro eta Balorazio Zerbitzuko buruaren 2003ko maiatzaren 8ko txostenean frogatu zen moduan —eta toki-erakunde horrek txostenerako sarbidea izan du, baita aipatzen ari garen gainerako dokumentaziorako sarbidea ere—, ez zen 91.944,53 €; aitzitik, eskualdaketa zehatzaren GBEda, une horretan, 109.348,32 € izan zen. Hain zuzen ere, zenbateko horixe (109.348,32 €) izan zen interesdunak 2003ko irailaren 5ean autolikidatutako eta ordaindutako OEEJDZren zerga-oinarria ( $109.348,32 \text{ €} \times \% 6 = 6.560,89$ ).

Hau da, Basauriko Udalak eskurapen-balioztat jotako 91.944,53 €-ak dagozkion GBEda ere ez zen bat etorri 2003an OEEJDZren ondorioetarako benetan aintzat hartu zen GBEdarekin.

Kontuan izan behar da, Bizkaiko Foru Aldundiko Katastro eta Balorazio Zerbitzuko buruak 2022ko martxoaren 9ko txostenean aitortu duenaren arabera, 2004ko apirilean etxebizitza hori dagoen higiezinaren azalerari buruzko katastro-datuak zuzendu zirela ofizioz eta, hortaz, 74 m<sup>2</sup> izatetik 65,02 m<sup>2</sup> izatera igaro zela (gaur egun azalera hori du). Zuzenketa horrek higiezinaren GBEdari eragin zion, baina toki-erakunde horrek ez du aintzat hartu.

Bigarrenik, Arartekoaren ustez, GBEda erabiltzeak, eskurapen-balioa eta eskualdaketa-balioa erkatuta balio-gehikuntza zehazten duen arauak definitutako balioa ez denez, subjektu pasiboaren kontribuzio-ahalmenaren printzipioari ere eragin diezaioke; izan ere, higiezinaren eskualdaketaren ondorioz balio-gehikuntzarik eskuratu zein ez, eskualdaketa hori zergaren menpe jarriko da eta zerga-kuota bat ezarriko zaio. Kuota hori, subjektu pasiboaren ahalmen ekonomikoaren printzipioaren arabera, eskualdaketak lurraren balio-gehikuntza





agerian jartzen duen eta gehikuntzak ordaindu beharreko zerga-kuota jakinaren zenbatekoa oso zabalki gainditzen duen kasuetan bakarrik izango litzateke onargarria.

Kasuari eskrituran jasotako eskualdaketa-balioa edo GBEa aplikatzeko oinarria ezin da izan zerga-administrazioak une bakoitzean nahi duen edo gehien komeni zaion irizpidea.

Administrazio-zuzenbideak badu esparru bat bereziki legezkotasun-printzipioaren mende dagoena, hain zuzen ere, zerga-zuzenbidea. Zerga-administrazioak ezin du zergarik exijitu zerga jakin hori arautzen duten xedapenetatik kanpo.

Kontu hori dela eta, Bilboko Administrazioarekiko Auzien 3. Epaitegiaren 2018ko ekainaren 14ko arrazoiketa eta epaitza aipatu behar ditugu. Epaitegi horrek errekurtsogileek ordaindu zuten kuota (588,70 euro) itzultzera kondenatu zuen Barakaldoko Udala, aurkaratutako ebazpena deuseztatuta, ez zetorrelako bat zuzenbidearekin eta Konstituzio Auzitegiak emandako doktrinarekin.

Epai horrek aztergai duen egitatezko kasua kexa-espeditente honetan adierazitakoaren antzekoa da: 2004ko abuztuaren 17an 188.117 €-tan eskuratutako Barakaldoko higiezin bat 2016ko urtarrilaren 12an eskualdatu zen, salerosketa bidez, 179.000 €-tan; hortaz, esandako denbora igaro ondoren, 9.117 €-ko galera garbia izanik saldu zen higiezina. Likidazioa kalkulatzeko, higiezin horrek zerga sortu zen momentuan HLBGZren ondorioetarako zuen lurzorua balio erreala, hots, 63.591,18 € hartu zuen zerga-oinarritzat Barakaldoko Udalak.

2018ko ekainaren 14ko epaian, Administrazioarekiko Auzien Epaitegiak sakon berrikusi zuen Konstituzio Auzitegiak 26/2017, 37/2017 eta 59/2017 epaietan emandako doktrina. Epai horietan oinarrituz, Konstituzio Auzitegiak zati batean baietsi zituen planteatutako konstituzio-kontrakotasuneko kontuak eta, horren ondorioz, konstituzio-kontrakotzat eta deuseztat jo zituen zerga hori Gipuzkoan eta Araban arautzen duten foru-arauetako artikuluetako batzuk, bai eta Toki Ogasunen Legea ere, zergak ezartzen zizkietelako balio-gehikuntzarik izan ez zuten egoerei, subjektu pasiboari inguruabar hori egiaztatzeko aukerarik eman gabe. Bereziki argigarriak dira epai horren 4. arrazoibide juridikoan egindako gogoetak. Hauxe dio epaiak:

*"4. La cuestión suscitada en el presente procedimiento responde con plena identidad al de los supuestos de hecho de las sentencias referidas y ampliamente transcritas: lejos de producirse un incremento en el valor de los terrenos, y pese al esfuerzo argumental de la Letrada de la Administración, la realidad es que el inmueble cuya transmisión fue objeto de gravamen, se vendió doce años después de su adquisición por un precio inferior en 9.117 euros. Frente al argumento de la Administración de que se ha producido una plusvalía*

*cuantificada de forma objetiva o un incremento del valor catastral, calculado conforme a la ordenanza fiscal, la realidad, manifiesta en la compraventa y el precio por el que ésta se llevó a cabo, arroja una conclusión opuesta. Que las escrituras no desglosen qué parte del importe de la compraventa corresponde al valor del suelo y cuál a la construcción resulta un argumento ingenioso, pero artificioso: resulta inverosímil que haya bajado tanto el valor de la construcción mientras que el del suelo subía hasta compensar la bajada de aquel y justificar la presencia de una plusvalía. Pretender cargar a los recurrentes con la justificación de que se ha producido un decremento del valor de los terrenos, cuando ha bajado apreciablemente el del inmueble, resulta una carga diabólica que no puede ser admitida.*

*La STC 59/2017, de 11 de mayo, es terminante al respecto: "al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que correspondía a las situaciones de incrementos derivados del paso del tiempo, con lo que se estaban sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica en contra del principio garantizado en el art. 31.1 CE " ( SSTC 26/2017, FJ 3 ; y 37/2017 ). ""Una cosa es gravar una renta potencial (el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal" ( STC 26/2017 )". "Al establecer el legislador la ficción de que ha tenido lugar un incremento de valor susceptible de gravamen al momento de toda transmisión de un terreno por el solo hecho de haberlo mantenido el titular en su patrimonio durante un intervalo temporal dado, soslayando aquellos supuestos en los que no se haya producido ese incremento, "lejos de someter a tributación una capacidad económica susceptible de gravamen, les estaría haciendo tributar por una riqueza inexistente, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del citado art. 31.1 CE " ( SSTC 26/2017, FJ 3 ; y 37/2017 , FJ 3). No hay que descuidar que "la crisis económica ha convertido lo que podía ser un efecto aislado la inexistencia de incrementos o la generación de decrementos en un efecto generalizado, al que necesariamente la regulación normativa del impuesto debe atender", pues las concretas disfunciones que genera vulneran "las exigencias derivadas del principio de capacidad económica" (SSTC 26/2017, FJ 4; y 37/2017 , FJ 4)."*

Hirugarrenik, toki-erakundeek eta, ondorioz, Basauriko Udalak, zergak aplikatzean, ezin dute alde batera utzi krisi ekonomiko sakona izan dela eta horrek eragin nabaria eta eztabaidea izan duela higiezin merkatuan, bai eraikuntzen balioan, bai horiek kokatuta dauden lurzuaren balioan. Izan ere, Konstituzio Auzitegiaren 26/2017 Epaian aipatutako lehenengo konstituzio-kontrakotasuneko kontuan, adierazi zen Iruneko udalerrian kokatutako orube batek 9 urtean, 2 milioi euro baino gehiagoko balio-galera izan zuela.





Laugarrenik, azpimarratu beharra dago balio-egiaztapenak erreferentzia-balio objektibo batzuetara jotzea baino lan zehatz eta espezifikoa eskatzen duela. Hala, Auzitegi Gorenak aitortzen duenaren arabera, erreferentzia-balioak: *“no han sido creados para mayor confort personal de los técnicos de la Administración ni para comodidad de la Administración a la hora de gestionar de modo masivo los tributos, ni para que por aquellos se adivinen ciertas características de los inmuebles que sólo se pueden conocer mediante una comprobación de visu.”* (Auzitegi Gorenaren 39/2021 Epaia, urtarrilaren 21ekoa, 39/2019 errekurtsorenbakia)

Aditzera eman behar da Auzitegi Gorenak zalantzan jarri duela balio objektibo batzuk (katastro-balioak, alegia) oinarri hartuta egiten diren balio-egiaztapenen arrazoiketaren baliozkotasuna. Katastro-balioak, GBEa bezala, balio objektiboak dira. Balorazio-arau teknikoaren arabera zehaztu, banan-banan erabaki, urtero eguneratzen dira eta ez dute balio-merkatua gainditzen.

Hain zuzen ere, Auzitegi Gorenaren 2018ko abenduaren 18ko epaiak (3947/2017 errekurtsorenbakia) honako doktrina hau ezarri zen: *“el método de comprobación consistente en la estimación por referencia a valores catastrales, multiplicados por índices o coeficientes (art.57.1.b) de la LGT) no es idóneo, por su generalidad y falta de relación con el bien concreto de cuya estimación se trata, para la valoración de bienes inmuebles en aquellos impuestos en que la base imponible viene determinada legalmente por su valor real, salvo que tal método se complemente con la realización de una actividad estrictamente comprobadora directamente relacionada con el inmueble singular que se someta a avalúo”.*

Auzitegi Gorenaren jurisprudentziak, ondasun higiezinaren balio-egiaztapenari dagokionez, azpimarratu du —jada Auzitegi Gorenaren 2012ko martxoaren 29ko epaitik, doktrina bateratzeko eman baitzen— Administrazioaren perituek berak egiaztatu behar duela baloratzen den ondasuna, zuzenean bisitatuz. Guk dakigula, kasu honetan ez da jarduketa hori gauzatu.

6. Espainiako Konstituzioaren 33.1 artikulua eskubide gisa aitortzen du jabetza pribatua. Bestalde, Giza Eskubideen Europako Hitzarmenerako 1. protokoloaren 1. artikulua jabetzarako eskubidearen babesa aitortzen du eta estatu-interferentziatik babesten du *“jabetzen gozamen baketsuan”*. Giza Eskubideen Europako Auzitegiak aitortuta dauka zerga-bilketa eskubide hori oztokatzea dela. Interferentzia hori hitzarmenak berak justifikatzen du; izan ere, protokoloaren 1. artikuluko 2. apartatuak aitortzen du estatuak honetarako eskubidea dutela: *“beharrezkotzat jotzen dituzten legeak indarrean jartzea (...) zergen edo bestelako kontribuzioen eta isunen ordainketa bermatzeko”*. Hala ere, interferentziak 1. apartatuko betekizunekin bat etorri behar du; bereziki, *“legeak xedatutako baldintzetan”*





gauzatu behar du, eta jurisprudentziak ere kontzeptu hori jasotzen du ([Spacek s.r.o. c. Txekiaren aurka](#), 1999ko azaroren 9koa, 26449/95 demanda, 40., 41. eta 54. paragrafoak).

Bestalde, hartutako erabakia ez errebokatzea, hots, zergadunari ordaindutako gehiegizko kopuruak ez itzultzea, berez, jabetza-eskubidea berriz urratzea litzateke, Giza Eskubideen Europako Auzitegiak kasu honetan defendatu duen moduan: [S.A. Dangeville Frantziaren aurka](#), 2002ko apirilaren 16koa, 36677/97 demanda, 49. paragrafotik 61. paragraforaino.

7. Ondorioz, gastu publikoei eusten laguntzeko konstituzio-eginbeharrarekin bat datorren tributu-paradigma bete behar du HLBGZk, 31.1 artikuluko konstituzio-printzipioetan oinarritutako bidezko tributu-sistema baten barruan eta, bereziki, *"inoiz ez da konfiskagarri izango"*.

Konfiskagarri ez izatea konstituzio-bermea da, zergapetzean abusuak saihestea xede duena. Konfiskatzeko debekuak tributu-sistemari beste eskakizun logiko bat ezartzea dakar, zergapetu daitekeen aberastasuna ez agortzera behartzen duena.

Kasu zehatzean, kexagileak eskuratu egin zuen balio-gehikuntza formal txiki bat etxebizitzaren eskualdaketarekin, hura erosi eta 18 urte geroago. Hala ere, balio-gehikuntza hura Basauriko Udalak kobratutako zerga-kuotaren zenbatekoarekin osorik kontsumitzeaz gain —eta hori, bere horretan, guztiz konfiskagarria zen—, igorritako zerga-kuotak eskualdaketatik eratorritako irabazi formala ere gainditu zuen.

Alde batera uzten bada higiezinaren merkatuko errealitatea, Konstituzio Auzitegiaren maiatzaren 11ko 59/2017 Epaiak salatu zuen akats berbera errepikatzeko arriskua dago eta, hortaz, *"lejos de someter a tributación por una capacidad económica susceptible de gravamen, se estaría haciendo tributar por una riqueza inexistente, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del art. 31.1 CE"*

Horregatik guztiagatik, gomendio hau egiten dugu, otsailaren 27ko 3/1985 Legeak erakunde hau sortu eta arautzekoak 11 b) artikuluan ezarritakoaren arabera:

## GOMENDIOA

Basauriko Udalari ofizioz erreboka dezala hiri-lurren balio-gehikuntzaren gaineko zerga gisa igorritako likidazioa, igorritako kuota etxebizitzaren eskualdaketarekin benetan eskuratutako ondare-gehikuntza baino handiagoa zelako.