

## Arartekoaren 2/2014 gomendio orokorra, 2014ko abenduaren 17koa

Hiri lurren balioaren gehikuntza arautzen duten Foru Arauak aldatzeko beharra, ikusirik haren zerga oinarriaren zehaztapenean zer disfuntzio hauteman diren eta zerga ahalmenaren printzipioari nola eragiten dion.

### I. Aurrekariak

Gomendio orokor honen helburua, herritarrek erakundearen aurrean bi arazo agerian uztea da eta erantzun egokia aurkitzen ez dutena hiri lurren balioaren gehikuntzaren gaineko zergaren (HLBGZ) egungo erregulazioan; beraz, beharrezkoa da zerga hori arautzen duten foru arauak aldatzea.

Zehazki, lurraren balioaren murrizketako kasuetako zergaren erregulazioaren ezagutza ezaz ari gara eta toki erakundeek erabilitako bestelako metodologiaz, zerga horren zerga oinarria erabakitzeko orduan, eskualdatutako eskubidea azalerako benetako eskubidea denean. Eskualdatze horiek ohiko samarrak dira gure jarduera juridikoan, babestutako etxebizitza asko gure autonomia erkidegoan 75 urterako esleitu baitira azaleraren eskubide araubidean.

### II. Gogoetak

Maiatzaren 23ko 12/2002 Legeak –Euskal Autonomia Erkidegoko Ekonomia Ituna onartzeko denak– Estatuaren eta Euskal Autonomia Erkidegoaren arteko finantza nahiz zerga mailako harremanak sustraitzen diren oinarriak finkatzen ditu.

Lege honen 15. atalak toki ogasunak arautzen ditu eta zehatzago, 42. artikuluan, tokiko beste zerga batzuk izenaren azpian, HLBGZ aztertzen du eta honako hau adierazten:

*“Lurralde historikoetan eskumena duten erakundeek toki erakundearen gainerako zerga propioen araubidea mantendu, ezarri eta arautu ahal izango dute, bakoitzak bere lurraldearen barruan, ondoren aipatzen diren irizpideak beteta:*

*a) Araubide erkideko tokiko zerga sistemarentzako ezarritako egitura orokorra eta egitura horren printzipioak kontuan izatea, gai honetan ezartzekoak izan eta 3. artikuluan aurreikusitako harmonizazio arauak errespetatuta..*

*b) Araubide erkidekoen gainera, zeharkako bestelako zerga modurik ez ezartzea, zerga modu horien etekina Euskadiko lurraldetik kanpora beste batengan isla badaiteke edo eragina izan badezake”.*

*“Lurralde historikoetan eskumena duten erakundeek toki erakundearen gainerako zerga propioen araubidea mantendu, ezarri eta arautu ahal izango dute, bakoitzak bere lurraldearen barruan, ondoren aipatzen diren irizpideak beteta:*





*a) Araubide erkideko tokiko zerga sistemarako ezarritako egitura orokorra eta egitura horren printzipioak kontuan izatea, gai honetan ezartzekoak izan eta 3. artikuluan aurreikusitako harmonizazio-arauak errespetatuta.*

*b) Araubide erkidekoetz gainera, zeharkako bestelako zerga modurik ez ezartzea, zerga modu horien etekina Euskadiko lurraldetik kanpora beste batengan isla badaiteke edo eragina izan badezake.”*

Ekonomia Itunaren 3. artikulua dio:

*“lurralde historikoak zerga araudia egiteko orduan:*

*a) Zergei buruzko lege orokorraren arabera egokitu behar dituzte terminologia eta kontzeptuak, Ekonomia Itun honetan ezarritako berezitasunak kontuan hartu behar badira ere..*

*b) Benetako zerga presio orokorra Estatuko gainerako lekuetan dagoenaren parean mantendu behar dute..*

*c) Espainiako lurralde osoan pertsonen joan-etorri askea eta pertsonak kokatzeko askatasuna errespetatu eta bermatu behar dira, baita ondasunen, kapitalen eta zerbitzuen joan-etorri askea ere. Ezin da bazterketarik gertatu; ezin dira enpresen lehiatzeko aukerak murriztu; eta ezin da baliabideen esleipenean distortsiorik eragin..*

*d) Jardueren sailkapenak direla eta, abeltzaintza, meatzaritza, industria, merkataritza, zerbitzu, lanbide eta arte arloetan, lurralde erkidean erabiltzen den sailkapen berbera erabili behar dute, nahiz eta sailkapen zehatzagoa egiteko aukera eduki.””*

*“Zerga-arauak sortzeko orduan, lurralde historikoek:*

*a) Zergei buruzko lege orokorraren arabera egokitu behar dituzte terminologia eta kontzeptuak, Ekonomia Itun honetan ezarritako berezitasunak kontuan hartu behar badira ere.*

*b) Benetako zerga-presio orokorra Estatuko gainerako lekuetan dagoenaren parean mantendu behar dute.*

*c) Espainiako lurralde osoan pertsonen joan-etorri askea eta pertsonak kokatzeko askatasuna errespetatu eta bermatu behar dira, baita ondasunen, kapitalen eta zerbitzuen joan-etorri askea ere. Ezin da bazterketarik gertatu; ezin dira enpresen lehiatzeko aukerak murriztu; eta ezin da baliabideen signazioan distortsiorik eragin.*



*d) Jardueren sailkapenak direla-eta, abeltzaintza, meatzaritza, industria, merkataritza, zerbitzu, lanbide eta arte arloetan, lurralde erkidean erabiltzen den sailkapen berbera erabili behar dute, nahiz eta sailkapen zehatzagoa egiteko aukera eduki.”*

Bistakoa dirudi Estatuaren eta EA Eren arteko harmonizazio fiskalerako muga horiek ez direla arriskuan izango, HLBGZren foru arauetan aldaketa bat sartuko delako gomendio orokor honetan proposatutako zentzuan.

#### *1. Hiri lurren balioaren gehikuntzarik ez izatea.*

HLBGZ arautzen duten hiru foru arauak<sup>1</sup> zerga hori hiri lurrek duten balioaren gehikuntza kargatzen duen zerga zuzen moduan definitzen dute, eta agerian geratzen da jabetzaren eskualdatzearen ondorioz edozein titulurengatik, edo gozamenerako benetako edozein eskubideren eratze edo eskualdatzearen ondorioz, jabaria mugatzen duena.

Zerga hori aztertzean, gutxienez, aipatu beharra dago aukerako zerga dela, eta udalek ezarri eta eskatu ahalko dutela, aurrez dagozkien ordenantza fiskalak ezarri nahiz onartuz, eta haren izana kentzea proposatu duten doktrinako zenbait sektorek zalantzan jarri dute. Izan ere, higiezinaren gainbalioak kargatzen dituzten beste zerga batzuk daude, hura desagertzea eta beharrezko finantzaketa mekanismoak ezartzea babesten dutenak, toki erakundeak zerga horrek ematen dien baliabiderik gabe gera ez daitezten.

Nolanahi ere, aurreratu denez, zergara egindako hurbilketa horretan gure nahia ez da HLBGZk beste zerga figura batzuekin lehiatzearen ondorioz sortutako balizko zerga bikoitzak aztertzea, baizik eta gaur egun zergak saihesten duen errealitate bat bistaratzea, hau da, higiezinak erosi zirenean baino prezio merkeagoan eskualdatzea.

Gainera, aitortu beharra dago gainbalioak dauden beste hainbat kasu daudela gaur egun ere, esate baterako: higiezinaren boom-aren aurretik erositako higiezinak. Higiezin horien egungo eskualdatzeak gainbalioak sortzen jarraitzen du, krisia lehertu aurretik ikusten zirenak baino txikiagoak beharbada, baina ukaezinak direnak.

Nolanahi ere, higiezinaren sektoreari eragiten dion krisi ekonomiko sakonak *minusbalio* egoera argi bat baino gehiago agerian uztea ekarri du.

---

<sup>1</sup> Araba, uztailaren 19ko 46/1989 Foru Araua –Hiri lurren balioaren gehikuntzari gainerako Zergarena–. Bizkaia, ekainaren 30eko 8/1989 Foru Araua –Hiri lurren balioaren gehikuntzari gainerako Zergarena–. Gipuzkoa, uztailaren 5eko 16/1989 Foru Araua. Lursailen balioaren gehikuntzaren gainerako zerga arautzen du.



Halakoetan, etxebizitzak higiezinaren merkatua gora egiten ari zen une batean erosi ziren egoerarekin egokitu zela kontuan hartu behar da. Hala ere, pertsona horietako batzuk, hipotekako kredituak ordaintzeko modurik ez izatean, erositako higiezinak uzteko beharra izan dute krisiaren ondorioz, merkatuaren zurruntasun eta eskaera faltaren baldintza batzuetan, eta horrek guztiak higiezinaren prezioak nabarmen jaistera eragin du. Horri titularretako bat bizi den higiezina eskualdatzeko behar handiko egoera gehitzen bazaio, eskualdatzeak izatea eragin du, eta saltzaileek higiezin horiek erostean ordaindutako prezioaren azpitik gainera.

Pertsona horiek beren harridura erakusten dute zerga bat igortzeagatik, haien kasu zehatzetan hiri lurren balioaren gehikuntza bat ez delako egon, kontrakoa baizik.

Beste batzuetan, higiezinaren jabetza eskualdatzen den uneko lurzoruaren katastroko balioa, erosteko unean emandakoa baino askoz ere txikiagoa da, higiezinak<sup>2</sup> balioesteko arau berriak indarrean sartu izanaren ondorioz. Horregatik, kaltetutako pertsonak sutsuki baliatu dute lurzoruaren balioaren gehikuntza eza.

Tradizionalki, higiezinaren gainbalioen gaineko tokiko zergaren helburua izan da, lursailaren titularrak edo edukiztaileak ahaleginik egin gabe, eta nork bere jarduerarik egin gabe lortutako irabaziak kargatzea. Hau da, kargatzen ziren funtsean hirigintza plangintzari eta inbertsio publikoari erantzuten zioten lursailen balioaren gehikuntzak eta, hortaz, normala zen irabazi horien zati bat komunitatera bueltatzea, udalak izan baitziren beren hirigintza jarduerarekin aberastasun hori sortu zutenak.

Oso zaila da herritarrek zergak ordaintzeko betebeharra onartzea aberastasun bat aitortzeagatik, eta haien ikuspegitik izan ez dena.

Zerga horren zergapeko egitatea hiri lurrek izango duten balioaren gehikuntza da, eta agerian geratzen dena haien eskualdatzearen edo haien gaineko gozameneko benetako eskubideen eratze edo eskualdatzearen ondorioz. Orain, zerga hori erregulatzen duten arauak forukoak nahiz martxoaren 5eko 2/2004 Errege Dekretu Legegileak –Toki Ogasunen Lege Arautzailearen testu bategina onartzeko denak– hiri lurren balioaren gehikuntza kalkulatzeko metodo objektibo bat ezartzen dituzte, eta handik honako hau ondorioztatzen da, hasiera batean: jabetzaren eskualdatze

---

<sup>2</sup> Kasu hori Bizkaian hauteman dugu. Bizkaiko Lurralde Historikoan, azken bi urteotan araua zenbait aldiz aldatu da, eta horrek balioeztatzeari eragin dio hiriko ondasun higiezinaren ondorio fiskaletarako, baina handik ez da nahitaez ondorioztatu behar eta kasu guztietan hiriko ondasun higiezinaren balioespen txikiagoa bat.

Zehazki, balioztatzeko arau teknikoak arautu dituzten bi foru dekretu onartu dira hiriko ondasun higiezinaren ondorio fiskaletarako. Apirilaren 24ko 83/2012 Foru Dekretua. Horren bidez, hiriko ondasun higiezinak balioztatzeko prozedura bateratu eta eguneratu zen; eraikuntza erabilera guztien eta hutsik dauden orube nahiz lurzoruen balioztatzeko arauak jasotzen ditu eta abenduaren 3ko 163/2013 Foru Dekretua; horren bidez, balioztatzeko arau tekniko guztiak onartzen dira hiriko ondasun higiezinaren ondorio fiskaletarako (2013ko abenduaren 13ko BAO), 2012ko dekretua indargabetzen duena.



orok edo gozameneko benetako eskubide bat eratzeak edo eskualdatzeak balioaren gehikuntza ekarriko duela beti: gainbalio bat.

Foru arauak adierazten dute lursailen balioaren gehikuntza, hau da, lurzoruarena sortzapean unean agerian geratzen dela, eta gehienez ere 20 urteko aldi bati eragiten diola. Gehikuntza zerga finkatzen duen modu objektiboan kalkulatzen da. Horretarako, lursailaren katastroko baliotik abiatzen da zerga sortzen den unean, eta balio horri ehuneko bat aplikatzen zaio eskualdatzailearen esku izan den urte kopuruaren arabera.

Hots, HLBGZren zerga oinarria zehazteko, lurzoruak eskualdatzeko unean duen katastroko baliotik abiatzen da. Balio horri % 3 eta % 3,7 arteko eguneratutako koefiziente bat aplikatzen zaio, erosi zenetik igarotako urteen arabera, eta igarotako urteengatik biderkatzen da, 20 urte, gehienez ere. Zerga oinarria zehaztu ondoren, udal bakoitzak jarritako karga tasa aplikatzen da, % 30ekoa izan daitekeena, gehienez ere. Gipuzkoako Lurralde Historikoan zerga hori arautzen duen 16/1989 Foru Arauak alde txiki bat jasotzen du, haien urteko koefizienteak % 2,9 eta % 3,6 artean baitaude, eta udaleko karga tasak ezin du % 15 gainditu.<sup>3</sup>

Eskualdatzeko xede diren elementuak ondasun higiezin baten gaineko benetako eskubideak direnean, haien balioa ondare eskualdatzeen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergaren (OEZ eta EJD) arabera kalkulatu behar da.

Hau da, zerga horren zerga oinarria erabakitzeko –nahiz eta haren izenetik itxura batean ondoriozta daitekeen– azken balioaren eta hasierako balioaren arteko alde batek sortutako benetako gainbalioa ez da kargatuko, eta balioztatzeako sistema objektibo bat hautatzen da, eta ikusirik zergak kalkulatzeko zer metodo ezartzen duen, balio positiboa ateratzen da beti, edo gauza bera dena, gainbalioa.

Are gehiago, edozein teknika zentzagarriren arauan aurreikuspen falta sumatzen dugu, zergaren mekanikatik bertatik ondorioztatutako gainbalio objektiboa ekidingo duena.

Doktrinak aitortzen duenez, *“toki ogasunen legeak udal gainbalioa kalkulatzeari uko egin zion honako metodo honen bidez: ondasunaren aurreko eskualdatzearen balioaren eta gaur egungo eskualdatzearen balioaren arteko aldea lortzea (...). Horrenbestez, higiezinaren gainbalio zehatzak ez kargatzea hautatu zuen sistema guztian sortutakoak kargatuko zituen formula bat ezartzeko, zergazko karga denboran nahiz onuradunen artean modu soil eta kudeatzeko era errazean banatuz (...) urtebete baino gutxiagoko gainbalioak ez kargatuz eta ezta hogeitik gorakoak ere, nahiz eta merkatuan, bistan da, garai onetan ikaragarriko gainbalioak egin*

---

<sup>3</sup> Egungo idazketak martxoaren 19ko 4/2003 Foru Arauak –tokiko zerga ordainketako sistema erreformatzeari buruzkoak– eta uztailaren 4ko 4/2012 Foru Arauak –tokiko zerga ordainketan aldaketa zehatz batzuk sartzen dituenak– sartutako aldaketatik ondorioztatzen da.



*diren hilabete gutxitan; era berean, haiek handitu egin dira, zenbaitetan hogeitau urteak gaindituz*<sup>4</sup>

Nolanahi ere, Konstituzio Auzitegiak errepikatzen duen doktrina honako hau da: subjektu pasiboaren gaitasun ekonomikoa egungoa izateko beharra eta, harekin batera, ordaintzeko gaitasunaren printzipioa ere ematea. Higiezinak erosi zirenean baino prezio txikiagoan eskualdatzea arauak jasotzen ez duen egoera bat da, baina higiezinaren jarduerak benetakoa dela agerian uzten ari da eta ez diela itzurpen fiskaleko jarduerari erantzuten.

Egoera hori ikusirik, Arartekoaren erakundeak 2012. urtean hiru foru aldundiei proposamen bat egin zien: zerga horren araua aldatzeko aukera aztertzea edo, hala badagokio, lursailen balioztatzea malgutuz lagunduko zuten neurrien erabakimena, subjektu pasiboak benetan gainbaliorik egin ez zela frogatzeko egoeretan.

Foru ogasunek arazo horri buruz egindako balioztatzearen berri eman ziguten. Nolanahi ere, proposatu zen, ikusirik zer garrantzi zuen Euskadiko Zergak Koordinatzeko Organoari igorriko zitzaioala, hark aztertu eta, hala badagokio, egokiak iruditzen zitzaizkion neurriak har zitzaizkion. Aipatu behar dugu, jakin badakigula aurrerapenen bat izan dela.

Ikuspegi formal batetik, ezin da zalantzan jarri zerga arautzen duten aurreikuspenen arabera igorri dela. Orain, ikuspegi material batetik, gure aburuz, zerga ordaintzeko gaitasun printzipioa eteten da, benetan gertatu ez den zerga gaitasun bat kargatzean eta, beraz, zergaren beraren mekanikatik ondorioztatzen dena.

Pérez Royo irakasleak 2000. urtean gezurrezko gainbalioak dakartzaten formulen erabilera ezbaian jartzen zuen, eta esaten zuen, *“bistan dela aztertutako formulak ez dakarrela hiri lurren eskualdatzean lortutako gehikuntzarik edo gainbaliorik, eta horrek arazo bat sortzen duela, gainbaliorik ez dagoen egoeretan gertatutako dela edo TOALen (Toki Ogasunak Arautzeko Legea) ezarritako formula aplikatuz ateratakoa baino kopuru txikiagoan dagoenean. Arrazoizkoa dirudi esatea, halakoetan legeak objektiboki kalkulaturakoaren gaineko benetako gehikuntza –edo hura ez izatea– nagusitu beharko dela. Bestela, legezko formula konstituzioaren aurkakoa izango zen argi eta garbi zergak ordaintzeko gaitasun printzipioa urratzeagatik –existitzen ez den gaitasun ekonomiko bat kargatzean–”*.<sup>5</sup>

Duela urte batzuk *laborategi juridikoko* hipotesi baten moduan proposatzen zena gaur egun higiezinaren salerosketetatik ondorioztatutako egiazko eta benetako kasuak dira.

<sup>4</sup> Juan Ignacio Gomar Sánchez, Ana Muñoz de Osma eta Pablo Montserrat Cao. *Toki zergak eta udaletako araubide fiskala*. Thomson Reuters Limited, Pablo Chico de la Cámara, Javier Galán Ruiz (zuzendariak eta beste zenbait), Valladolid 2014.

<sup>5</sup> *Espainiako zerga sistemaren eskuliburua*. Lursailen balioaren gehikuntzaren gaineko zerga. Zortzigarren argitalpena. Civitas. Madril 2000, 301. or.



Egoera hori ikusirik, auzitegien erabakiek ere ez dute adiera bakarreko erantzunik ematen. Hala, auzitegien sektore batek babesten du eztabaidatutako ordenantza fiskalaren legezketasunik eza edo zerga arautzen duen legearen konstituzioaren aurkakotasun bera proposatzen ez den bitartean, udalak ezin duela zerga hori likidatu testu bateginak ezartzen ez dion beste era batera. Beste muturrean agertzen dira beste organo judizial batzuk, eta haiek zerga oinarria lursailen balioaren gehikuntzak eratzten duela nabarmentzen dute, eta zerga kalkulatzeko arauen aplikaziotik ateratzen denaren gainean nagusitu behar dela, hala badagokio. Auzitegien sektore horretarako zerga balioztatzeko arauak tartean sartu behar dira soilik, lurzoruaren balioaren gehikuntza bat baldintza ekonomiko eta errealetan egiaztatzen denean.

Arartekoak, herritarren eskubideak bermatzeko eta babesteko erakundea izanik, agerian utzi behar du zerga ordainketaren gainbalio formalen mende dagoela, zergaren beraren mekanikatik ondorioztatutakoak eta, subjektu pasiboaren zergak ordaintzeko benetako gaitasuna ez dutela, inolaz ere, agerian uzten. Hori 31.1 CE artikulua jasotako konstituzioaren aginduaren desberdina da; haren arabera, *“gastu publikoei eusteko laguntza emango dute guztiek, norberak duen gaitasun ekonomikoaren arabera”*.

Egoera hori, gure iritziz, ezin da gehiago luzatu eta, beraz, zergaren erreforma ezin da atzeratu, salerosketek kargarik ez izateko helburuarekin, egiazta daitekeenean lurzoruaren gehikuntza bat ez dela benetan eragindako aldian gertatu.

## 2. Zerga balioztatzeko askotariko metodologia babes ofizialeko etxebizitzei (BOE) eragiten dieten azalerako eskubideen bigarren eta ondorengo eskualdatzeei dagokienez.

Zerga honen zerga oinarria erabakitzeko hauteman dugun bigarren arazo batek babestutako etxebizitzetako azalera eskubideen bigarren eta ondorengo eskualdatzeei eragiten die.

Azaleraren eskubidea benetako eskubide bat da, eta eratzten da finka baten jabe batek beste bati haren gainean eraikitzeko edo jartzeko ahalmena uzten dionean, azaleradunari emanaz, alde batetik, eraikitakoaren edo jarritakoaren jabetza azaleraren eskubidea indarrean dagoen bitartean, eta bestetik, emailearena den finkaren gaineko gozameneko benetako eskubidea. Alde pasibotik, eskubide hori eratzek azaleraren karga izateko betebeharra dakarkio lurzoruaren jabe izaten jarraitzen duenari. Hau da, azaleraren eskubidea indarrean dagoen bitartean lurzoruaren eta hegalaren jabetza bereizten dira, baina eskubidea iraungi ondoren hegalaren jabetza lurzoruaren titularrarena da.

Azaleraren eskubideak, hiri esparruan, bultzada handia izan du jarduera juridikoan babestutako etxebizitzaren eskutik. Gure Autonomia Erkidegoko BOEn kopuru handi bat 75 urterako azalera eskubidearen araubidean esleitu da. Etxebizitza





horietan, eraikitakoa erosten duenarena da, baina hura dagoen lurzoruak publiko izaten jarraitzen du. Azaleraren eskubidea iraungita, etxebizitza administrazioaren esku geratuko da berriz, eta jabeek ez dute arrazoi horrengatik inolako kalte ordainik jasotzeko eskubiderik izango.

Azalera eskubidea eskualdatzea HLBGZren mende dago. Igorritako likidazioetan, batzuetan, *lurzoruaren balio*tzat jotzen da berez hegalaren eskualdatze balioarekin bat datorren balio bat.

Eragindako pertsonak likidazioak ezbaian jartzen dituzte, eskualdatzearen xede den eskubidea azalerako eskubide bat zelako; beraz, etxebizitzaren eskualdatzearen balioak lurzoruaren edo lursailaren balioa ez zituen kontuan hartu eta ezta adierazi ere, inoiz saldu ez dena, haren titulartasunak une oro publiko izaten jarraitu baitu.

Horren ondorioz, zerga horrek hiri lurren balioaren gehikuntza kargatzen duela mahaigainean jarri du, haren izendapenaren beraren arabera. Bereak inoiz izan ez ziren lursail batzuk.

Azaleraren eskubideak zerga errespetatu behar duela argi eta garbi ikusirik, eragindako pertsonak saiatzen dira etxebizitza sailak lursailari emandako lurzoruaren balioztatzea kontuan har dezan.

Ahalegin horretan gutxi laguntzen dute babes ofizialeko etxebizitzaren gehieneko prezioak zehazteari buruzko arau ugariak. Nolanahi ere, sailari lurzoru balioztatze eskatzen bazaio, haren balioztatze arauak betez, balioztatze hori egingo du eta argitu du ezin dutela baieztatu zehaztutako balioa aplikagarria den lurzoruaren prezioa denik ondorio fiskaletarako.

Espezialitatearen printzipioak eskatzen du eskubidearen arlo hori arautzen duen legeria zerga gaitan aplikatzea.

HLBGZ arautzen duten foru arauak zergaren zerga oinarria zehazten dute, oso antzeko eran, eta honako hau adierazten dute:

*“Zerga honen zerga oinarriak lursailen balioaren gehikuntza eratzen du, sortzapenaren unean agerian utzitakoa eta gehienez ere hogeituro urteko aldi batean bizitakoa.*

*Zerga oinarria zehazteko, lursailak sortzapenaren unean zer balio duen aintzat hartu beharko da (...)*

*Sortzapenaren unean lursailak duen balioa ondorengo arauetan ezarritakotik aterako da:*

*b) Jabaria mugatzen duten gozameneko benetako eskubideak eratu eta eskualdatzen direnean, urteko portzentajeak (...), honen aurreko hizkian zehaztutako balioaren zati horri aplikatuko zaizkio, eskubide horien balioa honako*





*era honetan kalkulatuta: ondare eskualdatzeen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergaren ondorioetarako finkatutako arauak aplikatuz.”*

Hau da, zergaren araudiak OEZ eta EJDk ezarritako balioztatze metodora igortzen du. Gai honen idazketa ere hiru lurralde historikoekin bat dator; izan ere, foru arauak irailaren 24ko 1/1993 Errege Dekretu Legegileak hitzez hitz dioena aldaketa txiki batekin errepikatzen du. Haren bidez, ondare eskualdatzeen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergaren legearen testu bategina onartzen da.

OEZn zerga oinarria, hasiera batean, eskualdatutako ondasunaren edo eratzten edo lagatzen den eskubidearen benetako balioak erabakitzen du. Zerga honetan ondasunen benetako balioa murrizten duten kargak baino ken daitezke, baina ez zorrak, bahia edo hipotekarekin bermatuta izan arren. Lehen ondorioa, lurzoruak izan duen balioaren gehikuntzaren gainean egin nahi den karga, eta hasiera batean HLBGZ kargatuko zuena, indargabetu eta eratzten edo lagatzen den eskubidearen balioak ordezkatzeko da.

Bigarren ondorioa, zerga horrek ezarritako balioztatze arauak dira aplikagarriak.

Eta puntu honetan sortzen dira zailtasunak, araua jasotzen duen metodoa, oro har benetako eskubideak eratzeko eta eskualdatzeko garaian, eskualdatzearen balioaren murrizketan datzalako zenbait parametroren arabera, benetako eskubidearen izaera eta haren iraupena, esaterako. Nolanahi ere, OEZk “aurreko ataletan sartu gabeko benetako eskubideak” jorratzen dituenean –arlo orokorra da eta bertan kanporatzeagatik azalera eskubideak lekua du– aipatzen da benetako eskubide horiek *“aldeek adostutako kapitalarekin, prezioarekin edo balioarekin egotziko direla, betiere zergako, errentako edo urteko pentsioko sortzapen egunean indarrean dagoen diruaren<sup>6</sup> legezko interesaren kapitalizaziotik lortzen denaren balio berekoa edo handiagoa bada, edo bigarrena lehena baino txikiagoa bada.”*

Doktrinak aitortzen du OEZk jasotako arauak ezin direla aplikatu eta eskualdatze horiek praktikan kargatu gabe geratzea ekar dezakeela, zerga oinarria kalkulatzeko modu argirik ez baitago.<sup>7</sup>

<sup>6</sup> Testu bateginak ezartzen duenez, *“Aurreko ataletan sartu gabeko benetako eskubideak aldeek haiek eratzean adostutako kapital, prezio edo balioan egotziko dira, betiere errentako edo urteko pentsioko Espainiako Bankuaren oinarritzko interesaren kapitalizaziotik lortzen denaren balio berekoa edo handiagoa bada, edo bigarrena lehen baino txikiagoa bada...”*.

<sup>7</sup> *Francisco Álvarez Arroyo Lursailen Balioaren Gehikuntzaren gaineko Udal Zerga (Gainbalioak). Dykinson. Madril 2004.*

Lóez León, Javier Lursailen Balioaren Gehikuntzaren gaineko Zergaren Kudeaketa eta Ikuskapena, 2. argitalpena. *Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados argitaletxea. Madril, 2011ko apirila. “Azalera eskubidearen eskualdatzea ezin du HLBGZk likidatu, ikusirik ezinezkoa dela OEZEJDren 45. artikulua jasotako kalkulu araubidea aplikatzea.”*



Aurreratu denez, gure foru arauen testua lurralde erkideko zerga hori agintzen duenaren oso antzekoa da eta, beraz, balioztatze hori gure foru arauetara zabal daiteke.

Ziur asko, bidalketa OEZk jasotako balioztatze irizpideetara arautzean, gozamen eskubidean bakarrik pentsatu zen, une horietan jabaria mugatzen duen benetako eskubide ohikoena baizen jarduera juridikoan.

Ulertzen dugu toki erakundeak zer leku zailean dauden azalera eskubideen bigarren eta ondorengo eskualdatzeekin, zergaren mende dauden eskualdatzeak baitira, baina bere balioa kalkulatzeko arazo serioa planteatzen dute. Gainera, ezin da saihestu eskualdatzen den azalera eskubidea babes ofizialeko etxebizitza baten gainean eratu dela.

Aitortu behar da foru arauaren agindu horien idazketa (ia hitzez hitz) udal ordenantzetara helarazi dela. Nolanahi ere, ordenantza ezberdinekin bat datozen idazketak edo bidalketak ikusirik, zergaren zerga oinarriko elementu hori zehazteko udalen jarduera askotarikoa da. Hala, gutxienez, jakin badakigu toki erakunde batzuek ondorengo datua kontuan hartzen ez dutela: eskualdatutako eskubidea azalera eskubide bat dela eta zergaren arauak aplikatzen dituztela eskualdatutako higiezinako lurzoruko katastroko balioaren datuaren gainean. Hau da, zergaren zerga oinarria kalkulatzeko eskualdatutako eskubidea jabetza eskubidea balitz bezala jardungo zuten era berean; izan ere, etxebizitza babes ofizialeko araubidearen mende egotea Katastro eta Balioztatze Zerbitzuak dagoeneko jasota duen datu bat dela uste dute, eragindako higiezinari katastroko balioa emateko orduan.

Beste udalerrri batzuek –Bizkaiko Lurralde Historikoan– zerga oinarria lurzoruari eman dakioken gutxieneko balioaren gainean zehazten dute, % 70ean integratuta, eman daitekeen gutxieneko balioak, oro har, babes publikoko araubide baten mende dauden etxebizitzaren babes izaeraren irizpenean.

Beste zenbaitek zerga oinarria azalera eskubidearen eskualdatze balioaren gainean kalkulatzeko dute, araudiaren bidalketa hitzez hitz aplikatuz haren lehen zehaztapenean, hau da, agindua aplikagarria den zatian.

Eta beste norbaitek, aldi baterako gozamenen balioztatze arauak erreferentziatuz hartuz, lurzoruaren katastroko balioaren % 52,50an integratzen du zergaren zerga oinarriko elementu hori zehazteko.

Araudiaren testu berberaren aurrean dauden jarduera anitz horiek aginduaren egungo idazketak zer nahasmendu handia sortzen duen agerian uzten dute; beraz, beharrezkoa da lurzoru balioztatze sistema bat definitzea, eskualdatzeak azalera eskubide bati eragiten dionean, eta zerga oinarriaren elementu hori modu erraz, argi eta homogeneoan erabakitzen lagunduko die lurralde historikoko udalerrri guztiei.





Gainera, egokiena izango zen, hautatzen den balioztatze irizpidea hiru lurralde historikoetarako berbera izatea.

Horren ondorioz, HLBGZren egungo konfigurazioari eustek zergak ordaintzeko gaitasun printzipioari eragin diezaiokeen disfuntzioak agerian uzten ditu, ondasun higiezinaren gaineko jabetza eskubide eta jabaria mugatzeko benetako eskubideen eskualdatzeak benetan eta iruzurrik gabe existitzen diren ez baitakigu haiek erosi ziren prezioaren azpitik. Gainera, haren egungo idazketak zergaren likidazioa asko eragozten du, eskualdatzeak babes publikoaren mende dauden etxebizitzaren gaineko azaleraren benetako eskubide bati eragiten dionean.

Horregatik guztiagatik, otsailaren 27ko 3/1985 Legeak –erakunde hau sortu eta arautzekoak– 11 b) artikuluan ezarritakoaren arabera, Araratekoak egokia ikusi du hiru foru aldundiei honako hau adieraztea:

### GOMENDIO OROKORRA

1. Hiri lurren lursailen balioaren gehikuntzaren gaineko zerga arautzen duten foru arauen erreforma gehiago luzatu gabe aztertu beharko zen, benetako eskubideen eskualdatzea zergen ordainketaren mende gera ez dadin, inolako ondare irabazirik izan ez dela egiazta daitekeen kasuetan, kargaren xede den aldiaren.
2. Zerga hori aldatu beharko zen, babestutako etxebizitzaren gaineko azalera eskubide baten eskualdatzea era sinple eta errazean likidatu ahal dadin lurralde historikoetako udalerrri guztietan.