

Expte.

DI-516/2019-7

**Excmo. Sr. Alcalde-Presidente  
AYUNTAMIENTO DE ZARAGOZA  
Plaza del Pilar, 18  
50001 Zaragoza**

### **I.- Antecedentes**

**Primero.-** Tuvo entrada en esta Institución escrito de queja que quedó registrado con el número de referencia arriba indicado

En dicho escrito se hacía alusión a lo siguiente:

*“El Ayuntamiento de Zaragoza exige el pago del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos a D. (...), con DNI nº (...), y domicilio en calle (...), 20 BJ C, por la venta de una parcela rústica en la zona de Almozara que adquirió por 69.000 euros en el año 2007 y ha vendido en marzo de este año por 58.000 euros.*

*El notario ante el que se formalizó la compraventa informó al Sr. (...) que al ser la parcela rústica no procedía el pago de la Plusvalía, pero que no obstante lo anterior remitía los datos al Ayuntamiento de Zaragoza.*

*El Ayuntamiento ha informado al Sr. (...) que debe abonar cerca de 3000 euros por el referido Impuesto. No estando de acuerdo el Sr. (...) con la obligación tributaria exigida dado que el terreno es rústico.”*

**Segundo.-** Habiendo examinado el contenido del escrito de queja presentado, se resolvió admitir la misma a supervisión, y dirigirse al Ayuntamiento de Zaragoza con la finalidad de recabar información sobre la cuestión planteada en el escrito de queja.

**Tercero.-** En contestación a lo solicitado por esta Institución el Ayuntamiento nos remitió Informe del Jefe de la Sección de la Unidad de Impuestos Inmobiliarios, en el que se dice:

*“Como consecuencia de la transmisión de diversas participaciones indivisas sobre el inmueble identificado con referencia catastral (...) sito en Término (...) Partida (...) Torre (...), mediante escritura pública de fecha 19 de marzo de 2019 otorgada por D. (...) y D<sup>a</sup>(,,,) en favor de D<sup>a</sup>(...). fue presentada autoliquidación n.º (...) en concepto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, emitiéndose la liquidación correspondiente.*

*Dentro de la finca transmitida existe una superficie destinada a uso residencial y deportivo.*

*Con respecto a la calificación del terreno y dado que nos encontramos ante una autoliquidación presentada por el sujeto pasivo del Impuesto, cuando el obligado tributario considere que la misma ha perjudicado sus intereses legítimos y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 120 de la Ley 58/2003. de 17 de Diciembre, General Tributaria, deberá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regula reglamentariamente, siendo objeto de verificación y comprobación por parte de la Administración.”*

**Cuarto.-** Por el interesado en el expediente se ha aportado al expediente copia de los siguientes documentos:

- Escritura notarial de venta del terreno rústico
- Autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos presentada ante el Ayuntamiento con fecha 29 de abril de 2019.
- Carta de pago por importe de 275,3 euros, al declarar un valor del terreno de 2607,63 euros.
- Propuesta de Resolución del Catastro del 9 de abril de 2019 por la que se reduce el valor del terreno rústico a 14.487,40 euros.
- Solicitud de fecha 20 de mayo de 2019 de anulación de la autoliquidación de la Plusvalía presentada con fecha 29 de abril por el Sr. (...) al considerar que como el terreno es rústico la transmisión no está sujeta al Impuesto; y que no hubo incremento de valor.

**Quinto.-** Después de haber presentado su solicitud de anulación de la autoliquidación presentada, el Ayuntamiento de Zaragoza comunicó al interesado que la cuota a pagar ya no era de 275,3 euros, sino de 2926,40. euros, dándole nueva carta de pago por ese importe, sin más trámite, sin rectificar, o dejar sin efecto, la autoliquidación presentada y sin presentar nueva autoliquidación. El contribuyente ha abonado el importe exigido por el Ayuntamiento para evitar el pago de intereses y recargos.

## **II. Consideraciones Jurídicas**

**Primera.-** Son dos las cuestiones principales que se plantean en el escrito de queja presentado, la primera, si debe tributar por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos la transmisión de una propiedad en la que el vendedor afirma que ha vendido por un precio inferior al de adquisición; y la segunda, si un terreno clasificado como rústico, pero que se encuentra edificado y forma parte de un núcleo de población, debe tributar por el referido Impuesto y por su venta.

Para el Ayuntamiento de Zaragoza, el contribuyente debe presentar una rectificación de la autoliquidación previa a la petición de devolución de lo indebidamente ingresado si considera que su autoliquidación ha perjudicado sus intereses

**Segunda.-** La Dirección General de Tributos, en su Consulta vinculante con número VI589/14, de 26 de junio de 2014, en la que se preguntaba si se encontraba sujeta al Impuesto sobre el Incremento una construcción situada en suelo rústico, clasificado como rústico tanto por planeamiento urbanístico como por la Dirección General del Catastro, dio la siguiente contestación:

*"El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) se encuentra regulado en los artículos 104 a 110 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.*

*Los apartados 1 y 2 del artículo 104 del TRLRHL, establecen que:*

*"1. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.*

*2. No está sujeto a este impuesto el incremento de valor que experimenten los terrenos que tengan la consideración de rústicos a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. En consecuencia con ello, está sujeto el incremento de valor que experimenten los terrenos que deban tener la consideración de urbanos, a efectos de dicho Impuesto sobre Bienes Inmuebles, con independencia de que estén o no contemplados como tales en el Catastro o en el padrón de aquél. A los efectos de este impuesto, estará asimismo sujeto a éste el incremento de valor que experimenten los terrenos integrados en los bienes inmuebles clasificados como de características especiales a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles."*

*Por tanto, a los efectos de determinar si un bien inmueble se encuentra sujeto al IIVTNU, el apartado 2 del artículo 104 del TRLRHL hace una remisión a la regulación que efectúa el Impuesto sobre Bienes Inmuebles a la hora de determinar la naturaleza del bien.*

*De esta manera, el apartado 3 del artículo 61 del TRLRHL señala lo siguiente:*

*"A los efectos de este impuesto, tendrán la consideración de bienes inmuebles rústicos, de bienes inmuebles urbanos y de bienes inmuebles de características especiales los definidos como tales en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario."*

*De acuerdo con el precepto citado, se debe acudir a las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario al objeto de determinar la naturaleza de un bien inmueble a efectos de establecer la exacción del IIVTNU.*

*Así, el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (TRLCI), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, establece en el artículo 7 lo siguiente:*

*"1. El carácter urbano o rústico del inmueble dependerá de la naturaleza de su suelo.*

*2. Se entiende por suelo de naturaleza urbana:*

a) El clasificado o definido por el planeamiento urbanístico como urbano, urbanizado o equivalente.

b) Los terrenos que tengan la consideración de urbanizables o aquellos para los que los instrumentos de ordenación territorial y urbanística prevean o permitan su paso a la situación de suelo urbanizado, siempre que estén incluidos en sectores o ámbitos espaciales delimitados, así como los demás suelos de este tipo a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo.

c) El integrado de forma efectiva en la trama de dotaciones y servicios propios de los núcleos de población.

d) El ocupado por los núcleos o asentamientos de población aislados, en su caso, del núcleo principal, cualquiera que sea el hábitat en el que se localicen y con independencia del grado de concentración de las edificaciones.

e) El suelo ya transformado por contar con los servicios urbanos establecidos por la legislación urbanística o, en su defecto, por disponer de acceso rodado, abastecimiento de agua, evacuación de aguas y suministro de energía eléctrica.

f) El que esté consolidado por la edificación, en la forma y con las características que establezca la legislación urbanística.

Se exceptúa de la consideración de suelo de naturaleza urbana el que integre los bienes inmuebles de características especiales.

3. Se entiende por suelo de naturaleza rústica aquel que no sea de naturaleza urbana conforme a lo dispuesto en el apartado anterior, ni esté integrado en un bien inmueble de características especiales.

4. (...).”

En este sentido cabe citar lo dispuesto en la letra B) del fundamento jurídico tercero de la sentencia de 5 de febrero de 2002(Rec. Nº 7485/1996) dictada por el Tribunal Supremo que establece que:

“La doctrina legal de esta Sección y Sala ha dejado sentado, de un modo reiterado, que "el IMIVT tiene como soporte el suelo urbano y el urbanizable programado y el que vaya adquiriendo tal condición con arreglo a las normas urbanísticas, y, en definitiva, la sujeción al Impuesto ha de venir dada por la calificación (aunque, con mayor rigor técnico, por la "clasificación") del suelo y nunca por otras circunstancias de hecho (uso y aprovechamiento: o "calificación") o incluso jurídicas (pago de contribución territorial en cualquiera de sus modalidades).

En consecuencia, y en principio, tributa el "suelo urbano", sin posibilidad de efectuar distinciones que la Ley no establece.

Por tanto, el inmueble objeto de transmisión al que hace referencia la consultante en su escrito, tiene la condición de rústico de acuerdo con la normativa anteriormente señalada, con independencia de que en el mismo se encuentre levantada una construcción.

En consecuencia y de acuerdo con todo lo anterior, la transmisión del

*inmueble descrito en el párrafo anterior no se encuentra sujeta al IIVTNU.”*

En consecuencia, y dado que el terreno transmitido y su edificación forma parte de un núcleo o asentamiento de población aislado del núcleo principal, la decisión del Ayuntamiento de Zaragoza de considerar la transmisión sujeta al Impuesto sobre el Incremento estaría suficientemente motivada, y por ello, ajustada a Derecho, al aplicar lo dispuesto en la letra d) del transcrito artículo 7 de la Ley del catastro Inmobiliario. Correspondiendo al sujeto pasivo acreditar que la parcela y su edificación no forman parte de un núcleo de población por los medios de prueba que considere oportunos, y por tanto, la transmisión no estaría sujeta al Impuesto.

**Tercera.-** La Ley Reguladora de las Haciendas Locales establece el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, antes llamado plusvalía, para gravar el incremento de valor que experimenta una propiedad inmobiliaria en el tiempo que transcurre entre la compra y la venta de la misma.

Los Tribunales de Justicia vienen anulando la plusvalía municipal cuando el contribuyente acredita que el valor inicial de la adquisición o compra del terreno es superior al de la venta o fecha de la transmisión. En esos casos, se considera por los Tribunales que no ha habido incremento de valor que pueda gravarse, y aun cuando la Ley de Haciendas Locales calcule de manera automática el incremento en función del valor catastral y del número de años que el inmueble ha pertenecido al vendedor.

Y es en este sentido en el que se ha pronunciado el Tribunal Constitucional en su Sentencia de 16 de febrero de 2017, que permite al contribuyente acreditar la inexistencia de incremento de valor de los terrenos, y en cuyo caso los Ayuntamientos no puede exigir el pago del Impuesto. Y en el mismo sentido se pronuncia dicho Tribunal en su Sentencia de 11 de mayo de 2017, en la que considera que la transmisión de un terreno *“podría ser una condición necesaria en la configuración del tributo, pero, en modo alguno, puede erigirse en una condición suficiente en un tributo cuyo objeto es el 'incremento de valor' de un terreno. Al hecho de esa transmisión hay que añadir, por tanto, la necesaria materialización de un incremento de valor del terreno, exponente de una capacidad económica real o, por lo menos, potencial. Sin embargo, cuando no se ha producido ese incremento en el valor del terreno transmitido, la capacidad económica pretendidamente gravada deja de ser potencial para convertirse en irreal o ficticia, violándose con ello el principio de capacidad económica (art. 31.1 CE)”*

Por tanto, y en aplicación de la citadas Sentencias del Tribunal Constitucional, una vez quede acreditado por el contribuyente la inexistencia de incremento de valor del terreno que se transmite, no puede un Ayuntamiento exigir el pago del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana amparándose en la normativa reguladora del Impuesto que determina el incremento de valor existente o inexistente. Corresponde al Legislador, dice el Tribunal Constitucional, y como no puede ser de otra manera, modificar la Ley de Haciendas Locales para evitar que tributen las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos.

**Cuarta.-** Dada la doctrina del Tribunal Constitucional, y la falta de modificación de la Ley de Haciendas Locales, nos encontramos con la obligación de los contribuyentes de presentar la autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos cuando se transmite un bien inmueble, o se adquiere por

sucesión o donación, y la obligación de acreditar la inexistencia del hecho imponible, es decir, la inexistencia de incremento de valor. En estos casos, los Ayuntamientos, en cumplimiento de la Sentencia del Tribunal Constitucional, y en opinión de esta Institución, no pueden exigir el pago del Impuesto, pues al no haber incremento no hay hecho imponible. Corresponde a los Ayuntamientos examinar la prueba que acredite la inexistencia de incremento y que presenta el contribuyente, y en el supuesto de considerar válida y suficiente en Derecho dicha prueba, considerar que al no haber incremento no hay que pagar el Impuesto.

En el caso examinado en el presente expediente, nos encontramos con una falta de información al sujeto pasivo de porqué considera el Ayuntamiento de Zaragoza que el terreno rústico es urbano a efectos del pago del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos, en aplicación de lo dispuesto en la letra g) del artículo 7 de la Ley del Catastro Inmobiliario, así como del derecho del sujeto pasivo a probar la inexistencia de incremento al haber vendido por un precio inferior al de adquisición.

Consideramos desde esta Institución que en aplicación del artículo 34 de la Ley General Tributaria, que establece como derecho del contribuyente el de *"ser informado y asistido por la Administración tributaria sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias"*, y del artículo 62 del Reglamento General de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, a cuyo tenor, *"la Administración tributaria promoverá y facilitará a los obligados tributarios el cumplimiento de sus obligaciones y el ejercicio de sus derechos, poniendo a su disposición servicios de información y asistencia tributaria"*, podría el Ayuntamiento de Zaragoza informar más ampliamente de sus derechos a los contribuyentes en casos como el ahora examinado.

### III. Resolución

Por todo lo anteriormente expuesto y en uso de las facultades que me confiere la Ley 4/1985, de 27 de junio, reguladora del Justicia de Aragón, me permito formularle la siguiente **Sugerencia**:

Para que por los órganos competentes del Ayuntamiento de Zaragoza se proceda a informar a los contribuyentes:

1.- Que se considera como suelo de naturaleza urbana el ocupado por los núcleos o asentamientos de población aislados, en su caso, del núcleo principal, cualquiera que sea el hábitat en el que se localicen y con independencia del grado de concentración de las edificaciones, y que, por tanto, debe presentarse autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en los casos de transmisión de dichos suelos.

2.- Del derecho a acreditar la inexistencia de hecho imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en los casos de disminución o decremento del valor del terreno objeto de la transmisión y del Impuesto, y del criterio o medio de prueba exigido por el Ayuntamiento para acreditar la inexistencia de hecho imponible.

Agradezco de antemano su colaboración y espero que en un plazo no superior a un mes me comuniquen si acepta o no la Sugerencia formulada, indicándome, en este último supuesto, las razones en que funde su negativa.

**Zaragoza, a 14 de junio de 2019**

**ÁNGEL DOLADO**

**JUSTICIA DE ARAGÓN**