

Expte.

DI-63/2019-7

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

I. Antecedentes

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

En la misma se hacía alusión a lo siguiente:

“....., con DNI y domicilio en el Paseo de Zaragoza, actuando en nombre propio y en representación de, con DNI..... y domicilio en Francia.

Que, con fecha 23 de febrero de 2016, llevó a cabo la venta de la finca compuesta de piso, garaje y trastero, con referencia catastral (piso) y (garaje y trastero).

Con fecha 11 de marzo de 2016 se efectuó el abono del impuesto sobre el incremento de valor de terrenos de naturaleza urbana (plusvalía), siendo de 3946,98 € y 382,50 € respectivamente, sumando un total de 4329,48 €

Que, quienes suscriben, consideran que ingresaron indebidamente dicho abono, no ajustándose a derecho y lesionando sus intereses, de acuerdo con los siguientes hechos:

1.- Las fincas citadas fueron adquiridas el 11 de octubre de 2006, en escritura otorgada ante el notario Don., por un valor de 318.000€ (aparece reflejado en la página 15 de la citada escritura).

2.- El pasado 23 de febrero de 2016, se procedió a la transmisión de las citadas fincas, por un valor de 155.000 € (aparece reflejado en la página 12 de la citada escritura), con una pérdida de un 51,26 % del valor de compra.

3.- A pesar de que era evidente la falta de incremento de valor alguno generado como consecuencia de la transmisión y con objeto de evitar la imposición de recargos y sanciones y en estricto cumplimiento de la ordenanza de aplicación de este impuesto, se procedió a ingresar la suma de 4329,48 €, pago derivado de la liquidación con clave recaudatoria PV-0003-16 y número fijo 00637216 y 00637516.

4.- Con fecha 22 de mayo de 2017, se presentó, ante el Ayuntamiento de Zaragoza, solicitud de NULIDAD, de liquidaciones del impuesto sobre el incremento de valor de terrenos de naturaleza urbana (plusvalía), indebidamente cobrado, al tratarse de una transmisión con pérdida patrimonial (se acompaña . copia de la mencionada solicitud y de toda la documentación probatoria aportada).

5.- A la vista de la falta de respuesta por parte de esa institución, se decidió presentar una reiteración con fecha 16 de enero de 2018, tampoco contestada a fecha de hoy.

Como prueba de las manifestaciones efectuadas, se adjunta la siguiente documentación:

- Copia de la solicitud de nulidad (anexo 1).
- Copia compulsada de la escritura de adquisición (anexo II).
- Copia compulsada de la escritura de transmisión (anexo III).
- Copia compulsada de la autoliquidación y resguardo de abono del impuesto (anexos IV, V y VI).
- Copia de la reiteración de solicitud de nulidad (anexo VII).
- Impresión de la estadística de precios del suelo urbano publicada por el Ministerio de Fomento, indicando que, en la ciudad de Zaragoza, el precio del metro cuadrado ha variado desde los 758,2€ m² el 4º trimestre de 2006 hasta los 167,8 €/m² del 1º trimestre de 2016, es decir, ha habido una pérdida del 77,87% en su valor y que se puede visitar/descargar, directamente, a través del enlace:

<http://www.fomento.P-ob.es/BE2/sedal/36403000.XLS>

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 la queja.

Tercero.- El Ayuntamiento de Zaragoza, en contestación a nuestra petición de información, nos remitió el siguiente informe:

“Con fecha 26 de Febrero de 2019 se ha redactado propuesta de resolución desestimatoria de la solicitud formulada por D. actuando en nombre y representación de D, de rectificación de autoliquidaciones nos. 6372/16 y 6375/16, presentadas en concepto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por la transmisión de los inmuebles sitos en C/ garaje y trastero, habida cuenta que no se ha aportado prueba suficiente para poder determinar la existencia o no de minusvalía para cada uno de los inmuebles transmitidos.

Dicha propuesta será elevada al órgano correspondiente para su resolución que será comunicada al interesado en breve, con ofrecimiento de los recursos pertinentes.”

Cuarto.- Comunicada la resolución municipal, por el contribuyente se presentó recurso de reposición, que fue desestimado por Resolución de 21 de junio de 2019, y presentado recurso contencioso administrativo ante los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo de Zaragoza, éste fue resuelto por Sentencia del Juzgado nº 4 de 16 de junio de 2020, que estimando el recurso anuló la resolución municipal al estimar que no había habido incremento que debiera tributar por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Sentencia la citada, en la que entre otros fundamentos, se argumenta:

“En estas circunstancias y sin que conste prueba en contrario, los precios consignados en las escrituras, corroborados por el contexto coyuntural expuesto más arriba, a nuestro entender de conocimiento notorio, y las conclusiones del informe pericial abundando en la tesis de la recurrente (ha de decirse que en el informe se analiza separadamente el valor de la vivienda, plaza de aparcamiento y trastero), constituyen para esta Juzgadora prueba suficiente para entender que ha existido tal decremento; todo ello, de acuerdo con la interpretación que este Juzgado debe realizar de los arts. 107 y concordantes de la Ley de Haciendas Locales, a la vista de la doctrina constitucional reseñada.

Recordamos aquí la Sentencia de 15 de febrero de 2017, dictada por la Sala de lo Contencioso-administrativo del TSJ, dictada en recurso 20/2014, en la que analizando un supuesto en el que el precio de venta, era sensiblemente inferior al de la compra, se considera debidamente acreditada la inexistencia de incremento de valor, incluso sin que existiese prueba pericial, ya que como decía:

“...aunque la prueba pericial es el medio ordinario de acreditación de la inexistencia de incremento de valor, en este supuesto, excepcionalmente, debemos considerar suficientemente acreditada la circunstancia, aun sin la práctica de dicha pericial.....dada la relevante diferencia de importe entre la compra y la venta de los bienes, y el hecho de que las transmisiones hayan tenido lugar entre entidades sin aparente vinculación empresarial o societaria.....”.

Ha de añadirse, que también la Sala de lo Contencioso-administrativo del TSJ, de la Comunidad Valenciana, dictó Sentencia en fecha 6 de julio de 2017, Sentencia 812/2017, dictada en recurso 3/2017, en la que se viene a mantener que en los supuestos que nos ocupan y en materia probatoria, para el TSJ, el criterio probatorio razonable es que el contribuyente aporte un principio de prueba sobre el no incremento del valor del terreno, para lo que no basta la mera negación de la existencia del hecho imponible –puntualiza la

Sentencia- porque solo tras aportarse este elemento probatorio, se traslada a la Administración que cuestiona el decremento alegado, la carga de probar la existencia de un efectivo incremento del valor del terreno. Este criterio fue asumido por el TS.

La traslación de este criterio, como en el caso allí analizado, lleva a estimar la impugnación y a anular la actuación administrativa impugnada, porque el contribuyente efectivamente ha presentado un principio de prueba suficientemente indicativo, o –cuando menos- indiciario, del no incremento de valor de los terrenos, haciendo entonces recaer sobre la Administración la carga de justificar y acreditar la efectiva existencia de un incremento de valor de los terrenos en que basa las liquidaciones, carga ésta, no cumplida.”

II. Consideraciones jurídicas

Primera.- El Justicia de Aragón, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 15.2 de la Ley 4/1985, de 27 de junio, reguladora de la Institución, no puede entrar en el examen de aquellas quejas sobre las que esté pendiente resolución judicial, y lo suspenderá se iniciada la tramitación de un expediente de queja se interpusiera recurso ante los Tribunales ordinarios, pero ello no impide que el Justicia pueda investigar, dice dicho artículo, “la problemática general que, en su caso, se derive de la queja presentada”.

Consideramos desde la Institución, que una vez que ha recaído Sentencia de los Tribunales ordinarios, no hay impedimento legal alguno para formular la presente resolución.

Segunda.- La cuestión que se plantea en el presente expediente hace referencia a la posibilidad de probar la inexistencia de incremento de valor de un terreno en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por el contribuyente mediante la aportación de la prueba de las escrituras de compra y venta del inmueble.

El Ayuntamiento de Zaragoza desestimó el recurso de reposición presentado contra su resolución que desestimaba la solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos al considerar que no había quedado probado la inexistencia de incremento de valor del terreno.

Tercera.- El Tribunal Supremo, en su Sentencia de 13 de febrero de 2019, establece que la carga de la prueba de la inexistencia de plusvalía corresponde al sujeto pasivo del Impuesto.

Expresamente fija el Tribunal en el Fundamento de Derecho sexto de su Sentencia, como criterios interpretativos del artículo 104, en conexión con

los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos de la Ley de Haciendas Locales, y en relación con los artículos de la Ley General Tributaria, 105.1 y 106.1, y de la Ley de Enjuiciamiento Civil, 217.7 y 385.2, relativos a la carga de la prueba, lo siguiente:

“1º De la exégesis de la regulación legal del IIVTNU -en particular, de los artículos 104.1, 107.1, 107.2 a), y 110.4 del TRLHL-, a la luz de las declaraciones de inconstitucionalidad contenidas en la STC 59/2017 (EDJ 2017/61456) , se infiere inequívocamente que la que se expulsa completamente del ordenamiento jurídico es la presunción iuris et de iure de existencia de incremento de valor del terreno urbano transmitido (que en todo caso debía ser objeto de tributación), no la presunción iuris tantum de existencia de una plusvalía en la enajenación del inmueble, que sigue estando plenamente en vigor.

2º De conformidad con los artículos 105.1 y 106.1 de la LGT , y 217.7 y 385.2 de la LEC , corresponde al obligado tributario que alegue que no ha existido plusvalía probar la inexistencia del hecho que se presume ex artículos 104.1, 107.1, 107.2 a) del TRLHL, a saber, que el precio de transmisión del terreno fue superior al de adquisición del bien y, en consecuencia, que ha existido una plusvalía en la enajenación de inmueble susceptible de gravamen.

3º La carga de la prueba de la inexistencia de plusvalía recae sobre el sujeto pasivo del impuesto con independencia de que el Ayuntamiento impositor haya previsto la gestión del IIVTNU por el procedimiento iniciado mediante declaración (artículos 128 a 130 de la LGT) o por el sistema de autoliquidación (artículo 120 LGT), en la medida en que (i) para la determinación y prueba de la inexistencia de una plusvalía gravable las actuaciones relevantes son las de manifestación de la realización del hecho imponible y de comunicación a la Administración de los datos relevantes para la cuantificación de la deuda tributaria, y (ii) sendas actuaciones corresponden por igual al obligado tributario se gestione el tributo por el procedimiento de declaración o por el sistema de autoliquidación.”

No hay duda, pues, que corresponde al contribuyente acreditar por los medios de prueba procedentes la inexistencia de incremento sujeto al Impuesto de la Plusvalía.

Cuarta.- No obstante lo anterior, y en opinión de esta Institución, que el contribuyente deba probar la inexistencia de incremento de valor del terreno objeto de la Plusvalía, ello no quiere decir que únicamente pueda probarse dicha ausencia de incremento exclusivamente mediante un informe pericial, como claramente se fundamenta en la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso nº 4 antes transcrita.

Cita el Tribunal Supremo en su Sentencia de 11 de septiembre de 2019 los pronunciamientos relevantes de su Sentencia de 9 de julio de 2018, sobre la interpretación de los artículos de la Ley de Haciendas Locales que

regulan el Impuesto sobre la Plusvalía, que son:

-“Los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE

-El artículo 110.4 del TRLHL, sin embargo, es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señala la STC 59/2017, “no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene”, o, dicho de otro modo, porque “impide a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7 , y 37/2017 , FJ 5)”. Esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017 , la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL EDL 2004/2992 .

-Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido. Y este extremo, no solo se infiere con carácter general del artículo 105.1 LGT , conforme al cual “quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo”, sino que también, y en el ámbito concreto que nos ocupa, ha sido puesto de relieve por el Pleno del Tribunal Constitucional en el FJ 5 b) de la STC 59/2017, y admitido, incluso, por la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017 (RCA 2672/2017).

-Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (RRCA núms. 1880/2017 y 4202/2017), de 5 de junio de 2018 (RRCA núms. 1881/2017 y 2867/2017) y de 13 de junio de 2018 (RCA núm. 2232/2017); (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU.

-Aportada -según hemos dicho, por cualquier medio- por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía.

-Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial. En la vía contencioso-administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículos 60 y 61 LJCA y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA (EDL 1998/44323) , de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil.”

Por tanto, y según la doctrina del Tribunal Supremo, el obligado al pago puede acreditar la inexistencia del incremento de valor del terreno urbano por cualquier medio admitido en Derecho, que permita apreciar dicha inexistencia; debiendo entonces la Administración la que pruebe que la improcedencia de la prueba propuesta para poder aplicar los preceptos de la Ley de Haciendas Locales (Texto Refundido) relativos a la aplicación de las reglas de valoración del incremento.

En el caso ahora estudiado, nos encontramos con un contribuyente sujeto pasivo obligado al pago del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos, que solicita la rectificación de la autoliquidación y aporta como prueba, principalmente las escrituras de compra y venta del inmueble para fundamentar la inexistencia de incremento-

Según ordena el Tribunal Supremo, en la doctrina transcrita, si el contribuyente prueba al menos indiciariamente el decremento del terreno, corresponderá al Ayuntamiento probar en contra de las pretensiones del sujeto pasivo, para poder aplicar la fórmula de determinación de la base imponible establecida en la Ley de Haciendas Locales.

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, considero conveniente formular al Ayuntamiento de Zaragoza la siguiente **Recomendación:**

Que los órganos competentes del Ayuntamiento de Zaragoza valoren en sus resoluciones la regla de la carga de la prueba que en el Impuesto

sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ha establecido la doctrina del Tribunal Supremo.

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

Zaragoza, a 2 de diciembre de 2020

ÁNGEL DOLADO

JUSTICIA DE ARAGÓN