



**Ayuntamiento de Soria**  
**Ilmo. Sr. Alcalde**  
**Plaza Mayor 8**  
**42071 SORIA**  
**(Soria)**

**Asunto: IIVTNU (Plusvalía) Disconformidad con liquidación. Falta de respuesta.**

Ilmo. Sr.:

De nuevo nos dirigimos a V.I. una vez recibido el informe solicitado en relación con el expediente que se tramita en esta Institución con el número **1186/2019**, referencia a la que rogamos haga mención en ulteriores contactos que llegue a tener con nosotros.

Como recordará, la queja se hacía alusión, con relación a la liquidación del IIVTNU n.º XXX del que es sujeto pasivo XXX, a la falta de respuesta por parte de ese Ayuntamiento a la solicitud de exención del referido impuesto presentado con fecha XXX y al recurso de reposición presentado contra la liquidación por el anteriormente citado con fecha XXX.

Según manifestaciones del autor de la queja, sin haber respondido a los anteriores escritos, el Ayuntamiento notificó a XXX la providencia de apremio derivada del impago en periodo voluntario, providencia que fue recurrida y cuyo recurso sí fue resuelto y desestimado.

En cuanto al fondo de la cuestión, refiere que obran en el expediente administrativo copia de las Escrituras públicas de adquisición y enajenación del inmueble e informe pericial que acreditan la disminución del valor del bien, sin que el Ayuntamiento haya probado, una vez invertida a carga probatoria, que ha existido incremento.

No obstante, consta en el expediente que, ya iniciado el mismo, se resolvió el recurso de reposición contra la liquidación con fecha XXX y se notificó a la parte recurrente con fecha XXX.

Iniciada la investigación oportuna, se le solicitó información en relación con las cuestiones planteadas en aquella.

En atención a dicha petición de información se remitió informe en el cual se hacía constar lo siguiente:



*“PRIMERO.- Este Ayuntamiento giró varias liquidaciones del Impuesto sobre el Incremento Patrimonial de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), referidas al hecho imponible, compraventa de finca catastral XXX, de acuerdo con la cuota de participación en el dominio a cada uno de los contribuyentes.*

SEGUNDO.- Al contribuyente XXX le correspondió la liquidación nº XXX, con una cuota liquidable de XXX euros.

Contra la misma interpuso recurso de reposición.

Se incoó el expediente XXX.

El XXX se emitió el correspondiente informe técnico-propuesta de resolución.

El XXX se dictó Resolución, que resolvía el recurso y ponía fin a la vía administrativa.

Dicha Resolución ha sido notificada al interesado, sin que conste que contra la misma haya presentado demanda-Recurso Contencioso Administrativo.

TERCERO.- En cuanto al fondo de lo solicitado, este informe se remite en su integridad al emitido en el expediente XXX, de fecha XXX.”.

Por su interés para la resolución de la presente controversia reproducimos también la resolución por la que se resuelve el recurso de reposición contra la liquidación tributaria.

#### ANTECEDENTES DE HECHO

ÚNICO. - XXX eran propietarios de un 25 % de la finca urbana sita en Soria, calle XXX

A través de escritura pública de fecha XXX, procedieron a la venta de su parte indivisa sobre la finca.

Notificada la correspondiente liquidación IIVTNU XXX, fue impugnada por el contribuyente, alegando la inexistencia de incremento patrimonial.

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. - Señala el art. 104. 1 del Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), que el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) 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.

Y su artículo 107. 1 (aplicable en el sentido señalado en la STS de 9 de julio de 2018, y las más recientes que le han seguido), indica que la base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años. Continuando que, a efectos de la determinación de la base imponible, habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo, de acuerdo con lo previsto en los apartados 2 y 3 de este artículo, y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4. En igual sentido señala la Ordenanza Fiscal nº 22.

Conforme a la STS 1163/2018 de 9 de julio de 2018 (así como la 1248/2018 de 17 de julio, 1300/2018 de 17 de julio, o las múltiples que han continuado, en relación a la STC 59/2017 de 11 de mayo de 2017), que han señalado que los apartados 1 y 2.a) del art. 107 TRLRHL adolecen de una inconstitucionalidad y nulidad parcial, “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 (...) 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 art. 31.1 CE”

SEGUNDO.- En relación con la prueba de la inexistencia de plusvalía real y efectiva obtenida en la transmisión del terreno, considera el TS que “corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido”. La carga de la prueba sobre la inexistencia de incremento de valor, recae, pues sobre el sujeto pasivo, sobre la base al art. 105.1 de la LGT. Las pruebas a las que se remite, son las escrituras públicas de adquisición y venta del inmueble.

De la escritura no se distingue entre el valor del suelo y el valor de la edificación, siendo el primero de ellos lo que grava el IIVTNU.

Aun así, pudiera ser una prueba indiciaria, ya que es un hecho notorio la situación de crisis inmobiliaria que ha supuesto desde el año 2008 el decremento del valor de los inmuebles en toda España. De ahí la modificación que se introdujo en la Ordenanza Fiscal nº 22 en abril de 2018, y que se aplicó en la propia liquidación recurrida.

Aporta una tasación en la que se valora globalmente la finca en XXX euros, y en la que se incorporan unas fotos que se indican que son del estado del interior del piso. Pero no hay una valoración específica del suelo, que es lo que grava el impuesto.



El precio fijado en las escrituras es muy inferior tanto al señalado oficialmente, como en la tasación que aporta, lo que nos hace dudar de la realidad del precio marcado en las escrituras. Por ello, la única prueba existente es el valor prefijado por la Gerencia Territorial del Catastro resulta ser el parámetro legalmente establecido para la fijación de la base imponible, y con ello objetivo, además de no constar que por parte del obligado tributario haya sido impugnado.

En su consecuencia, existe hecho imponible, y se ha liquidado correctamente, según previene la ley, y la reciente doctrina del Tribunal Supremo que la interpreta. El sujeto pasivo no solo no ha acreditado la inexistencia de plusvalía, sino muy al contrario, ha presentado prueba que acredita ese incremento del valor de suelo.

Por todo ello, ACUERDO DESESTIMAR el recurso formulado por los motivos anteriormente expuestos.”.

A la vista de lo informado, procedemos a fundamentar jurídicamente el contenido de la presente resolución:

En cuanto a la tramitación del procedimiento administrativo tributario se refiere, el examen del expediente pone de manifiesto un defecto formal relevante en su tramitación. Así, contra la liquidación tributaria el sujeto pasivo interpone recurso de reposición con fecha 04/01/2019. El citado recurso es resuelto y desestimado mediante resolución del Concejal delegado de desarrollo económico y empleo de fecha 10/06/2019. Sin embargo la notificación de dicha resolución a la parte interesada se produce con fecha 04/10/2019 (el Ayuntamiento lo presenta en la oficina de Corros con fecha 01/10/2019), es decir, casi cuatro meses después. Con fecha 08/07/2019, el recurrente presenta nueva documentación con la pretensión de acreditar que no ha habido incremento de valor del inmueble. Resulta evidente que esta documentación no se ha tenido en cuenta a la hora de emitir la Resolución pues ésta, aunque no notificada, ya estaba redactada.

El artículo 40.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas establece lo siguiente:

*“Toda notificación deberá ser cursada dentro del plazo de diez días a partir de la fecha en que el acto haya sido dictado, y deberá contener el texto íntegro de la resolución, con indicación de si pone fin o no a la vía administrativa, la expresión de los recursos que procedan, en su caso, en vía administrativa y judicial, el órgano ante el que hubieran de presentarse y el plazo para interponerlos, sin perjuicio de que los interesados puedan ejercitar, en su caso, cualquier otro que estimen procedente”.*

En este caso, se incumplió el plazo de 10 días para cursar la notificación.



El artículo 88.1 de la misma Ley 39/2015 señala que *“La resolución que ponga fin al procedimiento decidirá todas las cuestiones planteadas por los interesados y aquellas otras derivadas del mismo”*, en tanto que el artículo 119.3 de la misma Ley, en referencia a la resolución del recurso añade que *“El órgano que resuelva el recurso decidirá cuantas cuestiones, tanto de forma como de fondo, plantee el procedimiento, hayan sido o no alegadas por los interesados. En este último caso se les oirá previamente. No obstante, la resolución será congruente con las peticiones formuladas por el recurrente, sin que en ningún caso pueda agravarse su situación inicial.”*

En definitiva, el incumplimiento del plazo para notificar la resolución trajo como consecuencia que, entendiendo el recurrente que el procedimiento estaba pendiente de resolución del recurso, éste aportase nueva documentación con nuevos argumentos en defensa de sus pretensiones, documentación que no fue tenida en cuenta por el Ayuntamiento.

Sin perjuicio de que esa documentación se considere o no relevante para modificar el sentido de la resolución, ignorar su existencia y, por tanto, emitir una valoración sobre la misma genera una situación de indefensión para los recurrentes en cuanto a que limita el ejercicio del derecho a la defensa contra dicha resolución, ya sea en vía administrativa mediante recursos extraordinarios ya sea en la vía contencioso-administrativa

Ello conduce, a juicio de esta Procuraduría y de conformidad con el artículo 219.1 de la Ley General Tributaria, a la necesidad de instar al Ayuntamiento de Soria a que revoque la resolución desestimatoria del recurso de reposición y retrotraiga las actuaciones al momento procedimental oportuno.

Desde un punto de vista sustantivo, es decir, sobre la cuestión de fondo en torno a la existencia o no de incremento de valor del inmueble transmitido, debemos recordar que la Sentencia del Tribunal Constitucional 26/17, 16 de febrero de 2017, declaró nulos determinados artículos de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor. Dicha Sentencia cambiaba, de forma radical, los planteamientos jurídicos existentes hasta la fecha. En el mismo sentido, tal y como era de esperar, se pronunció el Tribunal Constitucional con respecto a la Ley de Haciendas Locales aplicable al resto del territorio nacional, en la Sentencia 59/2017, de 11 de mayo. Desde el punto de vista jurisprudencial, a partir de ese momento se abrió un compás de espera hasta la Sentencia de la Sala contencioso-administrativa del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018 (rec.6226/2017), que sentó, por fin y a la espera de la modificación normativa, el criterio casacional sobre el impuesto en esos casos. La Sentencia faculta a los ayuntamientos a no acceder a la rectificación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y, por tanto, a la



devolución de los ingresos efectuados por dicho concepto, en aquellos casos en los que no se acredita por el obligado tributario la inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, supuestos en los que los artículos 107.1 y 107.2 a) del Real Decreto 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Haciendas Locales resultan plenamente constitucionales y, por consiguiente, los ingresos, debidos. A dicha doctrina se ajustan, desde entonces, las numerosas actuaciones de esta Defensoría al indicar a los ciudadanos que postulan una minusvalía del inmueble transmitido que aporten las pruebas de las que dispongan y que acrediten la reducción del valor de los inmuebles objeto de sus quejas (informes periciales, copia de los títulos por los cuales adquirieron y enajenaron el inmueble...) para, con ello, trasladar la **carga probatoria** de la existencia de plusvalía a la administración.

Ahora bien, trasladar la carga probatoria al Ayuntamiento supone que sea éste el que acredite, mediante los medios de prueba válidos en derecho, la existencia del incremento del valor del inmueble, de manera que el “onus probandi” o carga probatoria consiste en aportar elementos probatorios y no en hacer meros juicios de valor sobre la eficacia de la prueba presentada por la otra parte.

En este caso, siguiendo la doctrina del Tribunal Supremo, el recurrente de la liquidación aportó pruebas suficientes (Escrituras públicas, tasación pericial, certificado de la agencia inmobiliaria...) para invertir la carga de la prueba hacia el Ayuntamiento. Sin embargo, en la resolución desestimatoria del recurso de reposición cuya revocación instamos, el Ayuntamiento se limitó a valorar y desacreditar dichas pruebas, es decir, a emitir juicios de valor o apreciaciones subjetivas sobre la eficacia de las mismas, pero sin aportar prueba objetiva alguna que contradijera a las anteriores.

En virtud de todo lo expuesto, y al amparo de las facultades conferidas por el Estatuto de Autonomía de Castilla y León y por la Ley 2/1994, de 9 de marzo, del Procurador del Común consideramos oportuno formular la siguiente **Resolución**:

**Que el Ayuntamiento de Soria revoque la resolución desestimatoria del recurso de reposición contra la liquidación objeto de la queja, emita un nuevo pronunciamiento en el que se tenga en cuenta toda la documentación aportada por la recurrente, incluida la de fecha 08/07/2019 y resuelva en el sentido que estime oportuno pero tomando en consideración la inversión de la carga de la prueba en los términos expuestos en el cuerpo del presente pronunciamiento.**

Esta es nuestra resolución y así se la hacemos saber, con el ruego de que nos comunique de forma motivada la aceptación o no aceptación de la misma en el plazo de dos meses, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19.2 de la Ley Reguladora de la Institución.

Una vez realizadas las comunicaciones oportunas, se acuerda publicar la



PROCURADOR DEL COMÚN  
DE CASTILLA Y LEÓN

presente Resolución en la página web de esta Institución, previa disociación de los datos de carácter personal que contuviera.

Pendiente de sus noticias, reciba un cordial saludo.

Atentamente,

EL PROCURADOR DEL COMÚN  
Tomás Quintana López