



## JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 2

### SALAMANCA

SENTENCIA: 00191/2025

PASEO DOCTOR TORRES VILLARROEL 21-25, 6<sup>a</sup> PLANTA DIR3: J00004600

Teléfono: 923 28 47 76 Fax: 923 28 47 77

Correo electrónico: contencioso2.salamanca@justicia.es

N.I.G: 37274 45 3 2025 0000205

Procedimiento: PA PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000105 /2025 /F

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA

De D/D<sup>a</sup>:

Abogado:

Procurador D./D<sup>a</sup>:

Contra D./D<sup>a</sup> AYUNTAMIENTO DE SALAMANCA

Abogado: LETRADO DE CORPORACION MUNICIPAL

### SENTENCIA N° 191/2025

En SALAMANCA, a seis de octubre de dos mil veinticinco.

Vistos por D<sup>a</sup>. , Magistrado-Juez, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Número 2 de Salamanca los autos que constituyen el recurso contencioso-administrativo registrado con el **número 105/2025** y seguido por el procedimiento abreviado, en el que se impugna la **Resolución del O.A.G.E.R, de fecha 11/03/25 desestimatoria del recurso de reposición interpuesto frente a las liquidaciones números 2560101032, 560101034 y 2560101035 practicadas en concepto de IIVTNU.**

Consta como demandante D<sup>a</sup>. que comparece representado por la Procuradora D<sup>a</sup> y con la asistencia del Letrado D<sup>a</sup> ; siendo demandado el **O.A.G.E.R**, que comparece representado y defendido por la Letrada D<sup>a</sup>

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** Por la Procuradora D<sup>a</sup> en el nombre y representación indicados, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución reseñada en el encabezamiento de la presente sentencia.



Tras alegar los hechos e invocar los fundamentos de Derecho que estimó de aplicación, solicita se dicte sentencia por la que se declare no ajustada a Derecho la resolución impugnada con los pronunciamientos contenidos en el suplico de la demanda.

**SEGUNDO.-** Por Decreto se admitió la demanda interpuesta, decidiéndose su sustanciación por los trámites del procedimiento abreviado, y en la misma se acordó requerir a la Administración demandada para que remitiera el expediente administrativo.

**TERCERO.-** Convocadas las partes para el acto de la vista, se celebró con el resultado que consta en el soporte de grabación audiovisual.

**CUARTO.-** La cuantía del recurso ha quedado fijada en **13.479,79 euros**.

**QUINTO.-** En la sustanciación del procedimiento se han observado los trámites y prescripciones legales.

#### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.-** Fundamenta su demanda la parte actora en los siguientes hechos: que mediante donación efectuada en virtud de escritura autorizada por el Notario D.

con fecha 15 de noviembre de 2024 bajo el número de su protocolo 5.527, D. procedió a donar a su hijo, el demandante, D. , la nuda propiedad de la mitad indivisa de determinados inmuebles urbanos radicados en Salamanca, entre ellos los indicados en el escrito de demanda.

Por lo tanto, el valor de la donación de la nuda propiedad de la mitad proindiviso de los citados inmuebles, teniendo en cuenta la edad del donante el usufructo reservado se computa en el 10% del pleno dominio, coincidirá con el 45% del valor asignado por entero a cada uno de ellos.

Señala el recurrente que, mediante presentación realizada en el Registro del O.A.G.E.R. del Ayuntamiento de Salamanca



con fecha 29 de noviembre de 2024, solicitó la liquidación del IIVTNU por los inmuebles transmitidos de padre a hijo derivados de la escritura de donación (si bien en la solicitud que se presenta se hace constar erróneamente compraventa) autorizada con fecha 15 de noviembre de 20243.

No obstante, pese a dicha solicitud de liquidación presentada, con fecha 2 de diciembre de 2024, procedió a autoliquidar el IIVTNU derivado de la donación a su favor realizada y para ello utilizó la plataforma informática ubicada en la página web del O.A.G.E.R.

Con relación a los tres inmuebles que tienen que ver con el presente recurso, se llevaron a cabo tres autoliquidaciones, cuyo duplicado adjunta, aportando igualmente las declaraciones con los datos consignados para elaborar cada una de las tres autoliquidaciones y por último los tres justificantes de presentación.

Reconoce el demandante que además de en el porcentaje, también cometió otro error a la hora de consignar el valor de los inmuebles en el momento de su adquisición inicial, ya que utilizó el valor asignado en la escritura de herencia por fallecimiento de la esposa del donante cuando en realidad debería haber utilizado el de la adquisición de cada uno de los tres inmuebles por parte de la sociedad de gananciales.

Por lo anterior, al haberse consignado unos valores incorrectos en el apartado de Valor total adquisición anterior conlleva inevitablemente que el programa calcule en la opción de plusvalía real un resultado de cero (al no producirse ganancia) y por tanto resalta por defecto ese resultado como más favorable para el administrado (frente al de la plusvalía objetiva que sí que implica cantidad a abonar por el administrado).

Por los servicios de inspección de tributos del OAGER, se requirió al demandante para que aportara las escrituras de adquisición inicial de los tres inmuebles referidos. Por tal motivo, procedieron a emitir, mediante resoluciones de alcaldía fechadas el 07/02/2025, tres liquidaciones complementarias.



ADMINISTRACION  
DE JUSTICIA

Todas liquidaciones complementarias fueron abonadas con fecha 14 de marzo de 2025.

Tras recibir las citadas liquidaciones el recurrente presentó escrito ante la Administración demandada exponiendo una serie de circunstancias ocurridas en el proceso de liquidación del IIVTNU y el seguido durante la inspección de las autoliquidaciones, solicitando que se le rehicieran las liquidaciones con el método de plusvalía objetivo, señalando que no ha habido intencionalidad de engañar sino exclusivamente desconocimiento al introducir los datos en el programa informático.

La fundamentación jurídica de su recurso se sustenta en la improcedencia de la aplicación de la plusvalía real al sujeto pasivo al realizar las liquidaciones complementarias al existir la alternativa de plusvalía objetiva más beneficiosa para el obligado tributario.

Así, sostiene que la ordenanza no establece que la liquidación definitiva deba realizarse por el mismo sistema empleado para la autoliquidación por el sujeto pasivo, sino que en todo caso debería realizarse en el modo más beneficioso, dentro de la legalidad, para el sujeto pasivo, el administrado.

Sin embargo, la resolución impugnada desestima la solicitud del demandante por considerar que al haber optado el sujeto pasivo por el método de cálculo real al realizar las autoliquidaciones no cabe la posibilidad de que la Administración aplique otro sistema diferente cuando por la Inspección de Tributos se elaboran las liquidaciones complementarias.

Tras realizar las consideraciones que entiende oportunas relativas al funcionamiento de la plataforma o aplicación informática a través de la cual presentó el demandante las autoliquidaciones -sustentadas en el informe pericial que acompaña- finalmente, sostiene que en todo momento ha actuado de buena fe por lo que los errores cometidos al cumplimentar el formulario no deben ser automáticamente sancionados si se demuestra que actuó de buena fe.



La Administración demandada se opone a la estimación del recurso alegando, en síntesis, que no estamos ante un mero error material, o aritmético, alteración de orden de cifras, o confusión de valor de un inmueble con el de otro al rellenar un formulario, sino que se establece un valor que se recoge en otro título distinto al que se fija correctamente como fecha de adquisición, y conforme al cual se consigue una cuota a ingresar de cero euros del impuesto.

Por lo tanto, se trata de un error de derecho, y se pretende, alegando ese error en este momento posterior, la alteración del método por el que se optó para la determinación de la base imponible, sin que sea posible -como se señala en la resolución impugnada- dicha modificación de la opción tributaria fuera del plazo y ante las circunstancias que concurren en este caso.

Frente a lo alegado por la parte actora se alza la demandada impugnando las conclusiones del informe pericial que se acompaña al escrito de demanda negando que la aplicación informática para la autoliquidación del tributo que nos ocupa sea deficiente, significando que prueba de ello es que se han realizado en el año 2024 un total de 6.646 autoliquidaciones del IIVTNU a través de la sede electrónica, sin que se haya registrado ninguna queja sobre la información que se facilita en relación con la utilización de la misma.

Invoca la demandada lo dispuesto en el Art. 107.5 del TRLRHL en relación el Art. 119.3 de la LGT que establece: "*Las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el periodo reglamentario de declaración.*"

También se cita por la demandada la sentencia del TS de 30 de noviembre de 2021.

En definitiva, alega que las autoliquidaciones extemporáneas impedirían el ejercicio de la opción tributaria, opción que tampoco sería ejercitable en vía de revisión o en el seno de un procedimiento de comprobación. Y en este caso, precisamente es dentro de ese procedimiento de comprobación

cuando se pretende modificar la opción tributaria ejercida por el recurrente.

Por todo lo expuesto, sostiene que lo procedente es la aplicación del método por el que optó el recurrente al tiempo de realizar las autoliquidaciones, esto es, el método real, no pudiendo la Administración de oficio alterar el método por el que opta el contribuyente sin que por ello puedan calificarse las cuotas resultantes como confiscatorias, ni contrarias al principio de capacidad económica puesto que el incremento de calor obtenido en la transmisión es muy superior a la cuota del impuesto.

**SEGUNDO.-** Una vez se han expuesto las pretensiones de las partes, primeramente, sobre el funcionamiento de la plataforma o página web del OAGER a disposición del contribuyente; afirma la parte actora que presenta importantes deficiencias de usabilidad sustentando esta alegación en el informe pericial que acompaña, alegación que, ya se anticipa, no puede prosperar.

Como es sabido los informes periciales han de ser valorados conforme a las reglas de la sana crítica y del resultado de esta prueba pericial -practicada en el plenario- no cabe concluir que la referida página web sea inadecuada para el manejo y uso del contribuyente. Prueba de ello es el informe aportado por la demandada que revela que miles de usuarios han presentado sus liquidaciones tributarias mediante el uso de dicha plataforma sin haberse registrado incidencias.

En este mismo orden de cosas se ha de resaltar que la terminología empleada, como acertadamente señala la demandada, se ajusta al lenguaje técnico que precisa la propia regulación del tributo en cuestión, y como ha quedado acreditado, el demandante disponía de otros canales para proceder a realizar la autoliquidación o resolver sus dudas si, a su juicio, el uso de la plataforma informática entrañaba alguna dificultad.

Así, tal y como consta acreditado, y puede apreciarse accediendo a la página web del organismo, se ponen a disposición de los contribuyentes/usuarios teléfonos de atención gratuita y del defensor del contribuyente, atención por videoconferencia y telemática. De modo y manera que si el



demandante tenía dudas a la hora de realizar su autoliquidación bien pudo acudir a cualquiera de estos canales.

Sentado lo anterior, el núcleo esencial de esta litis se concreta en determinar si una vez presentada la autoliquidación del tributo por el demandante e iniciado el trámite de comprobación de oficio por la Administración puede esta, al realizar la rectificación de oficio de esa liquidación, alterar la opción de tributación escogida por el sujeto pasivo.

Para la resolución de esta cuestión controvertida, hemos de citar sentencia que trae a colación la parte actora, así como, entre otras, la STS 648/2023 - ECLI:ES:TS:2023:648. Fecha:23/02/2023 N° de Recurso:6007/2021 N° de Resolución:236/2023, que a su vez cita la doctrina contenida en las sentencias dictadas por la Sección Segunda de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo de 24 de marzo de 2021 (casación 327/2019, ES:TS:2021:1131) y 15 de octubre de 2020 (casación 6189/2017, ES:TS:2020:3267) -ambas con cita en la sentencia de 18 de mayo de 2020 (casación 5692/2017, ES:TS:2020:1102)- que en relación con el artículo 119 LGT señala:

*"En definitiva, el artículo 119.3 de la LGT viene a establecer como regla general la irrevocabilidad de la opción, que tiene como fundamento razones de seguridad jurídica y evitar posibles abusos de los contribuyentes. Lo que cabe preguntarse es si esta regla tiene excepciones, a pesar de los términos que contempla el propio art. 119.3 de la LGT.*

*Ciertamente la correcta viabilidad de este instituto y su principal consecuencia de la irrevocabilidad, pasa necesariamente porque la opción y las alternativas ideadas legalmente respondan a una delimitación precisa y cierta sobre el ámbito de su aplicación y los efectos derivados. Debe convenirse, también, que amparadas las opciones que ofrece el legislador en el principio de justicia tributaria y la concreción de la efectividad del principio de capacidad económica, podría verse afectada la irrevocabilidad como regla general cuando una modificación de las circunstancias sustanciales determinantes en el ejercicio de la opción afecten a los citados principios".*



En el presente caso, no resulta controvertido que de conformidad con lo dispuesto en la Ordenanza Núm. 3 Reguladora del IIVTNU cuyo artículo 5.1 reproduce lo dispuesto en el Art. 107.1 del TRLRHL, para la liquidación de el IIVTNU se ofrecen al obligado tributario dos opciones o alternativas de cálculo, de manera que concurren claramente los elementos propios y definitorios de las opciones de conformidad con el artículo 119.3 LGT, y que la sentencia que citamos interpreta, esto es:

.- Concurre un elemento de carácter objetivo, consistente en la conformación por la norma tributaria de una alternativa de elección entre regímenes jurídicos tributarios diferentes y excluyentes.

.- Y, otro elemento de carácter volitivo, consistente en el acto libre, de voluntad del contribuyente, reflejado en su declaración y autoliquidación.

La precitada sentencia realiza un análisis interpretativo sobre las opciones tributarias, indicando:

"(...)

*De acuerdo con el Diccionario de la lengua española de la Real Academia Española (RAE), el término "opción" comporta varias acepciones, la mayoría basadas en la idea de elección entre diferentes alternativas, como por ejemplo "cada una de las cosas a las que se puede optar" o "derecho a elegir entre dos o más cosas, fundado en precepto legal o en negocio jurídico" (acepción jurídica).*

Ahora bien, conviene que enfaticemos que el artículo 119.3 LGT no se refiere a cualesquiera opciones -es decir, a un concepto amplio o genérico de opción-, sino sólo a aquellas "opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración."

A nuestro juicio, semejante previsión implica, primero, que esa "normativa tributaria" identifique que, una determinada alternativa que se le presenta o se le ofrece al contribuyente, es una verdadera "opción tributaria" y, segundo, que esa opción deba ejercitarse, solicitarse o renunciarse a través de una declaración.



Opciones tributarias en el sentido expresado, se encuentran sin dificultad en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ("BOE" núm. 285, de 29 de noviembre), como la opción por la tributación conjunta (arts. 83) o la tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (art 93); en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades ("BOE" núm. 288, de 28 de noviembre), como la elección del régimen de entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda (art. 48 LIS) o la aplicación del régimen de consolidación fiscal (art. 61 LIS); o, en fin, en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido ("BOE" núm. 312, de 29 de diciembre), con relación, por ejemplo, a la aplicación del régimen especial del grupo de entidades (art 163 quinqueis). [...]"

Por lo tanto, de conformidad con esta doctrina jurisprudencial, el tributo que nos ocupa admite encaje entre aquellos que contemplan en su normativa una verdadera opción tributaria ya que se ofrece al contribuyente una determinada alternativa que debe, como dice la sentencia, ejercitarse, solicitarse o renunciarse a través de una declaración.

Más adelante, ahondando en el elemento volitivo descrito, añade la sentencia:

"(...), si la LGT considera declaración tributaria "todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos" (art 119.1 párrafo primero), parece evidente que las declaraciones tributarias deben ser expresas, no presuntas y, por tanto, en la medida que opciones tributarias son las "que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración" (art 119.3), también resulta evidente que la elección (o la renuncia) de una u otra alternativa en que la opción consiste, necesariamente habrá de ser expresa y no presunta, precisamente, por venir incorporada a una declaración o autoliquidación, calificada esta última como declaración por el art. 120.1 LGT, sin perjuicio del ejercicio tácito de la opción cuando se desprende de forma inequívoca y concluyente la voluntad de elección (sentencia



de este Tribunal Supremo de 18 de mayo de 2020, rec. cas. 5692/2017 ECLI:ES:TS:2020:1102."

Por lo que, conforme a lo expuesto no cabe presumir la elección o voluntad del contribuyente desde el momento que el ejercicio de toda opción ha de ser expresa o tácita pero inequívoca, por lo que, en el caso que se nos presenta, la Administración demandada no podía orillar esa voluntad inequívoca del recurrente/contribuyente expresamente manifestada al realizar la autoliquidación del tributo.

Por todo cuanto antecede, el presente recurso ha de ser íntegramente desestimado.

**TERCERO.-** De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la L.J.C.A no se considera procedente realizar especial pronunciamiento en materia de costas procesales en atención a las dudas interpretativas que suscitan supuestos como el aquí enjuiciado.

**CUARTO.-** En virtud de lo dispuesto en el art.- 81.1 de la L.J.C.A. y atendiendo a la cuantía del recurso, frente a la presente resolución no cabe interponer recurso de apelación.

#### **FALLO**

**DESESTIMO** del recurso contencioso administrativo interpuesto por D. . , que comparece representado por la Procuradora Dª ! frente a la **Resolución del O.A.G.E.R, de fecha 11/03/25** **desestimatoria del recurso de reposición interpuesto frente a las liquidaciones números 2560101032, 560101034 y 2560101035 practicadas en concepto de IIVTNU** que se declara ajustada a derecho.

Todo ello sin realizar especial pronunciamiento en materia de costas procesales.

Así por esta mi sentencia, frente a la que no cabe interponer recurso de apelación, lo pronuncio, mando y firmo.