



Roj: **STSJ AR 885/2018 - ECLI: ES:TSJAR:2018:885**

Id Cendoj: **50297330022018100169**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Zaragoza**

Sección: **2**

Fecha: **27/09/2018**

Nº de Recurso: **143/2018**

Nº de Resolución: **305/2018**

Procedimiento: **Recurso de apelación**

Ponente: **FERNANDO GARCIA MATA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

S E N T E N C I A nº 000305/2018

ILUSTRÍSIMOS SEÑORES

PRESIDENTE :

D. EUGENIO ANGEL ESTERAS IGUACEL

MAGISTRADOS:

D. FERNANDO GARCIA MATA

Dª MARIA DEL CARMEN MUÑOZ JUNCOSA

D. EMILIO MOLINS GARCIA-ATANCE

Zaragoza, a veintisiete de septiembre de dos mil dieciocho.

Visto por la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, Sección Segunda, el recurso de apelación interpuesto por **CARBEX 3000, S.L.**, representado por la procuradora doña Alejandra Pérez Correas y asistida por la abogada doña Blanca Solans García, contra la sentencia 86/2018, de 20 de marzo, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 1 de Huesca, recaída en el Procedimiento Abreviado 460/17, en el que es parte apelada el **AYUNTAMIENTO DE PANTICOSA**, representado y asistido por el letrado de los Servicios Jurídicos de la Diputación Provincial de Huesca, siendo ponente el Ilmo. Sr. D. FERNANDO GARCIA MATA.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 1 de Huesca, dictó la sentencia que aquí se apela 86/2018, de 20 de marzo, por la que se declaraba la inadmisibilidad del recurso interpuesto.

SEGUNDO.- Notificada dicha resolución a las partes, por la parte recurrente se interpuso en tiempo y forma recurso de apelación, que fue admitido en ambos efectos, dándose traslado a la parte adversa para que formulara oposición, presentándose el correspondiente escrito de oposición y siendo posteriormente remitidas las actuaciones, con emplazamiento de las partes, a esta Sala.

TERCERO.- Turnado a esta Sección 2ª el recurso, formado el correspondiente rollo y comparecidas tanto la parte apelante como apelada, se admitió a trámite el recurso, señalándose para votación y fallo del mismo el día 19 de septiembre de 2018, en que tuvo lugar.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- Constituye objeto de este recurso de apelación la determinación de si es ajustada a derecho la sentencia en cuanto declara inadmisibile el recurso interpuesto el recurso interpuesto. En síntesis la sentencia



acoge la causa de inadmisibilidad invocada por la Administración recurrida, fundada en el artículo 69.b) de la ley 29/1998, habiéndose interpuesto la demanda el 13 de diciembre de 2017, el certificado de la administradora única de la Sociedad, aportado en el acto del juicio, refiere que fue el 8 de enero de 2018 cuando se celebró la Junta General en la que se acordó interponer el recurso, estimando que con ello se infringe el artículo 45.2.d) de la Ley Jurisdiccional, al ser dicho acuerdo posterior a la interposición de la demanda.

SEGUNDO .- Opuesta la parte apelante a la inadmisibilidad declarada en la sentencia por aplicación de lo dispuesto en el artículo 69.b) de la Ley 29/98 -el mismo dispone que "la sentencia declarará la inadmisibilidad del recurso o de alguna de las pretensiones en los casos siguientes: (...) b) Que se hubiera interpuesto por persona incapaz, no debidamente representada o no legitimada"- , y ello por incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 45.2.d) de la ley 29/1998, que dispone que al escrito de interposición se acompañará "d) El documento o documentos que acrediten el cumplimiento de los requisitos exigidos para entablar acciones las personas jurídicas con arreglo a las normas o estatutos que les sean de aplicación, salvo que se hubieran incorporado o insertado en lo pertinente dentro del cuerpo del documento mencionado en la letra a) de este mismo apartado", debe comenzarse aclarando que dicho precepto lo que persigue es evitar el planteamiento de acciones judiciales sin que medie el consentimiento y autorización del órgano competente para su ejercicio, habiendo señalado la jurisprudencia que el defecto de capacidad procesal es subsanable en cualquier momento del procedimiento con anterioridad a la sentencia, no siendo preciso siquiera que el acuerdo haya sido adoptado con anterioridad a la interposición del mismo -en dicho sentido entre otras la sentencia de la Sección 5ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 5 de septiembre de 2005 que recuerda que de "la jurisprudencia de esta Sala se desprende que es admisible también la subsanación que tiene carácter ratificatorio o convalidante, consistente por tanto en la adopción posterior del acuerdo necesario, ya que lo que se subsana no es la falta de acreditación sino la misma existencia del presupuesto procesal (en este sentido y por todas puede verse la sentencia de este Tribunal Supremo de fecha 10 de marzo de 2004, dictada en el recurso de casación número 3252 de 2001, y las que en ella se citan)-".

En el caso enjuiciado la parte recurrente aporta en el acto del juicio, como reconoce expresamente la sentencia, certificado de la Administradora única de la Sociedad recurrente en la que consta que en la Junta Universal de Socios de 8 de enero de 2018, se acordó la interposición del recurso contencioso- administrativo, documento eficaz para subsanar la falta aportación inicial del documento que exige el artículo 45.2.d) de la Ley Jurisdiccional, y consiguiente acreditación, de la autorización para recurrir por parte de dicha Sociedad, por lo que la declaración de inadmisibilidad resulta improcedente y debe ser revocada.

TERCERO .- Rechazada la causa de inadmisibilidad acogida en la sentencia apelada procede entrar a conocer del fondo del asunto, que no es otro que determinar si, como sostiene la parte apelante y recurrente en instancia, no se ha producido un incremento patrimonial como consecuencia de la transmisión de la finca que determina la liquidación objeto de este recurso.

CUARTO .- La Administración aquí apelada, tanto en el acto del juicio, como en su escrito de oposición, señala que coexisten dos posturas en los juzgados y Tribunales con relación a quien incumbe la carga de la prueba de la existencia de situaciones inexpresivas de capacidad económica, afirmando que la recurrente y apelante no aporta prueba alguna del decremento de valor, pues se limita a aportar unas escrituras que nada acreditan, siendo el precio finado en las escrituras una mera declaración de voluntad sometida a la discrecionalidad de las partes, habiendo aportado la Administración prueba documental consistente en el hecho de que la valoración catastral del suelo se ha visto incrementada desde el 2006 al 2017, de 8.221,17 € a 22.100 €, aumento de valoración catastral que fue admitido por la recurrente.

QUINTO .- La controversia suscitada sobre la determinación de a quien incumbe la carga de la prueba de que no se ha producido un incremento patrimonial como consecuencia de la transmisión de la finca, ha sido zanjada por el Tribunal Supremo en su reciente sentencia de su Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo 1163/2018, de 9 de julio, recaída en el recurso de casación 6226/2017 -a la que se remite la sentencia del mismo 1248/2018, de 17 de julio, recaída en el recurso de casación 5664/2017-, al resolver el recurso de casación interpuesto contra la sentencia de este Tribunal 352/2017, de 27 de septiembre, desestimatoria del recurso de apelación núm. 174/2016.

En dicha sentencia, en su fundamento de derecho quinto se razona lo siguiente:

"QUINTO.- Corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ("LGT") [mandato que no conlleva una quiebra de los principios de reserva de ley tributaria o del principio de seguridad jurídica].

(...)



Esto sentado, debemos resolver a continuación las cuestiones de (a) a quién corresponde la carga de la prueba de la inexistencia de plusvalía, (b) qué medios probatorios resultan idóneos para llevarla a efecto y (c) si este último extremo cuenta en la actualidad, y hasta tanto se produzca la intervención legislativa que reclama la STC 59/2017 en su FJ 5 c), con la debida cobertura legal, tal y como reclaman los principios de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE) y reserva de ley tributaria (artículos 31.3 y 133.1 CE). Pues bien, en relación con los dos primeros interrogantes queremos dejar claro que:

1.- 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. En el FJ 5 b) de la STC 59/2017 concluye, concretamente, el máximo intérprete de la Constitución, que "debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 110.4 LHL, al impedir 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).", precisión esta última de la que se infiere inequívocamente que es al sujeto pasivo a quien, en un primer momento, le corresponde probar la inexistencia de plusvalía. Y esta premisa ha sido admitida también en la cuestión casacional que, con posterioridad al pronunciamiento del Tribunal Constitucional, fijó la Sección Primera de esta Sala en el Auto de admisión de 30 de octubre de 2017, citado, en el que, presuponiendo que pesaba "sobre el legalmente considerado como sujeto pasivo la carga de acreditar la inexistencia de un aumento real del valor del terreno en la fecha de devengo del IIVTNU", consideró que tenía interés casacional objetivo la determinación de los medios concretos de prueba que debían emplearse para acreditar la concurrencia de esta última circunstancia.

2.- 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. Precisamente -nos interesa subrayarlo-, fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir -sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hecho examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía.

3.- 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, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil".

SEXTO .- Partiendo de lo expuesto en la sentencia parcialmente transcrita, y pasando al examen del caso enjuiciado, debe tenerse en cuenta que la parte actora ha cumplido con el requisito exigido de desplazar a la parte adversa la carga de la prueba, al presentar las escrituras de adquisición y venta del local comercial transmitido -calle Acceso telesilla nº 21 de Panticosa- en las que consta que lo adquirió el 22 de diciembre de 2006 por un importe de 50.000 € y lo vendió el 23 de febrero de 2017 por 45.000 €. En dicho sentido cabe citar la sentencia del Tribunal Supremo 1248/2018, de 17 de julio, recaída en el recurso de casación 5664/2017, en la que se razona que "Aun a título de ejemplo, hemos señalado que los valores consignados en las escrituras públicas, en tanto sean expresivos de que la transmisión se ha efectuado por un precio inferior al de adquisición, constituyen un sólido y ordinario principio de prueba que, sin poseer un valor absoluto - que no podemos establecer con carácter abstracto en sede casacional- sí que bastarían, por lo general, como fuente de acreditación del hecho justificador de la inaplicabilidad del impuesto que, no debemos olvidar, hace sólo objeto de gravamen las plusvalías o incrementos de valor.- En otras palabras, tales datos, a menos que fueran simulados, deberían ser suficientes, desde la perspectiva de la onus probandi , para desplazar a la parte



contraria, al Ayuntamiento gestor y liquidador, la carga de acreditar en contrario, de modo bastante, que los precios inicial o final son mendaces o falsos o no se corresponden con la realidad de lo sucedido".

Para desvirtuar la realidad del decremento de valor que se resulta del examen de las escrituras aportadas, el Ayuntamiento demandado, además de poner en cuestión los referidos valores, por constituir, según afirma, meras declaraciones de voluntad emitidas por las partes, se remite al informe aportado en el acto del juicio en el que se hace constar que el valor del suelo de la finca era en el año 2006 de 8.221,17 €, y que en 2017 era de 22.100 €.

Pues bien, este Tribunal no estima que la referida prueba sea eficaz para desvirtuar el decremento afirmado por la parte recurrente, y que se pone de manifiesto en las escrituras de venta, y no solo por cuanto no se justifica la correspondencia de dichos valores catastrales con el valor de mercado del suelo en las fechas de compra y venta -dichos valores se apartan claramente de los precios declarados de compra y venta, siendo en no pocas ocasiones la discrepancia entre valor catastral y de mercado manifiesta-, sino porque parece sorprendente que pueda sostenerse que entre 2006 y 2017, con la crisis inmobiliaria padecida entre dichas anualidades, y sin que se aporte ninguna circunstancias justificativa de ello, el valor del suelo haya subido una cantidad algo superior al 168 %.

En atención a lo expuesto se estima producido el decremento patrimonial entre adquisición y transmisión del inmueble, tal y como se hace constar en la correspondiente escritura y, en consecuencia, procede estimar el recurso interpuesto y con revocación de la sentencia apelada, acordar la anulación de la liquidación practicada.

SÉPTIMO.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139.2 de la Ley Jurisdiccional estimado el recurso no proceda hacer especial pronunciamiento en cuanto a costas de esta instancia. No estimando tampoco procedente hacer especial pronunciamiento sobre las costas de la primera instancia atendidas las dudas de hecho y derecho que la cuestión relativa a la procedencia de la liquidación del impuesto controvertido ha venido suscitando.

F A L L A M O S

PRIMERO.- Estimamos el recurso de apelación 143 del año 2018 interpuesto por **CARBEX 3000, S.L.** , contra la sentencia 86/2018, de 20 de marzo, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 1 de Huesca, recaída en el Procedimiento Abreviado 460/17, y en su virtud, con revocación de la sentencia apelada, acordamos en su lugar, desestimar la causa de inadmisibilidad opuesta y, entrando en el fondo, estimar el recurso contencioso-administrativo, anulando la liquidación impugnada.

SEGUNDO.- No hacemos especial pronunciamiento en cuanto a las costas de ambas instancias.

Contra la presente resolución podrá interponerse recurso de casación ante el Tribunal Supremo por infracción de norma estatal o de la Unión Europea o recurso de casación ante este Tribunal por infracción de derecho autonómico, según lo previsto en los artículos 86 y siguientes de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, redacción dada por la LO 7/2015, de 21 de julio. Recurso que se preparará ante esta Sala, en el plazo de 30 días contados desde el siguiente a la notificación de la resolución, por escrito que deberá cumplir los requisitos del artículo 89 del citado texto legal.

Así lo acuerdan y firman los Ilmos. Señores anotados al margen.