



Roj: **STSJ GAL 1541/2020 - ECLI:ES:Tsjgal:2020:1541**

Id Cendoj: **15030330042020100154**

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

Sede: **Coruña (A)**

Sección: **4**

Fecha: **17/04/2020**

Nº de Recurso: **15278/2019**

Nº de Resolución: **160/2020**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

**T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4**

**A CORUÑA**

**SENTENCIA: 00160/2020**

-Equipo/usuario: IL

Modelo: N11600

PLAZA GALICIA S/N

**Correo electrónico:** sala4.contenciosoadministrativo.tsxg@xustiza.gal

**N.I.G:** 15030 33 3 2019 0000569

**Procedimiento:** PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015278 /2019 /

**Sobre:** ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

**De D./ña.** ININFER SL

**ABOGADO** NADIA VASSALLO

**PROCURADOR D./D<sup>a</sup>.** MARTA DIAZ AMOR

**Contra D./D<sup>a</sup>.** TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA, CONSELLERIA DE FACENDA

**ABOGADO** ABOGADO DEL ESTADO, LETRADO DE LA COMUNIDAD

**PROCURADOR D./D<sup>a</sup>.** ,

**PONENTE: D. MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO**

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado la siguiente

**SENTENCIA**

**Ilmos./as. Sres./as. D./D<sup>a</sup>**

**MARIA DOLORES RIVERA FRADE PDTA.**

**JUAN SELLES FERREIRO**

**FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA**

**MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO**

A CORUÑA, diecisiete de abril de dos mil veinte.

En el recurso contencioso-administrativo número **15278/2019**, interpuesto por ININFER S.L., representada por la procuradora D<sup>ña</sup>. MARTA DIAZ AMOR, dirigida por D<sup>ña</sup>. NADIA VASSALLO contra ACUERDO TEAR



15/02/19 SOBRE IPT-AJD, LIQUIDACION NUM000 EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO Nº NUM001 . Es parte la Administración demandada el TRIBUNAL ECONOMICO- ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA, representado por el ABOGADO DEL ESTADO y la codemandada CONSELLERIA DE FACENDA representada por el LETRADO DE LA COMUNIDAD.

Es ponente el Ilma. Sra. Dña. MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO, quien expresa el parecer del Tribunal.

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dio traslado del mismo a la parte recurrente para deducir la oportuna demanda, lo que se hizo a medio de escrito en el que, en síntesis, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que se estimaron pertinentes, se acabó suplicando que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución impugnada en este procedimiento.

**SEGUNDO.-** Conferido traslado a la parte demandada, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de Derecho consignados en la contestación de la demanda.

**TERCERO.-** No habiéndose recibido el asunto a prueba y declarado concluso el debate escrito, quedaron las actuaciones sobre la mesa para resolver.

**CUARTO.-** En la sustanciación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía del mismo de 3.661,74 euros.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** La entidad "ININFER, S.L." interpone el presente recurso contra el acuerdo dictado el 15 de febrero de 2019 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia en la reclamación NUM001 sobre liquidación practicada por el concepto de impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados en relación a el contrato privado de compraventa de 15.06.2007.

Sostiene la recurrente que la acción de la ATRIGA para liquidar el impuesto ha prescrito pues en fecha 26.01.2009 se aportaron algunas de las fincas adquiridas en virtud de aquel contrato privado al capital social de la mercantil "Finca Millara Bodegas y Viñedos, S.L.", lo cual evidencia que eran de su propiedad. Siendo así, a la fecha de presentación de la autoliquidación (07.08.2013) con cuota 0, ya habían transcurrido cuatro años por lo que no podía incoarse el procedimiento de comprobación limitada que concluyó con la liquidación que se impugna. También discrepa de *dies a quo* del devengo de intereses toda vez que si no se aprecia la prescripción tampoco pueden generarse intereses sino desde la fecha en que la ATRIGA considera devengado el impuesto.

La Administración autonómica y la estatal consideran que no se han aportado pruebas que permitan la inaplicación de la ficción legal prevista en el artículo 50 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (LITPAJD).

**SEGUNDO.-** Dispone el artículo 49.1.a) LITPAJD que *el impuesto se devengará en las transmisiones patrimoniales, el día en que se realice el acto o contrato gravado*. Y el artículo 50 LITPAJD que: " 1. La prescripción, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente, se regulará por lo previsto en los artículos 64 y siguientes de la Ley General Tributaria .

2. A los efectos de prescripción, en los documentos que deban presentarse a liquidación, se presumirá que la fecha de los privados es la de su presentación, a menos que con anterioridad concurra cualquiera de las circunstancias previstas en el artículo 1227 del Código Civil , en cuyo caso se computará la fecha de la incorporación, inscripción, fallecimiento o entrega, respectivamente. En los contratos no reflejados documentalmente, se presumirá, a iguales efectos, que su fecha es la del día en que los interesados den cumplimiento a lo prevenido en el artículo 51. La fecha del documento privado que prevalezca a efectos de prescripción, conforme a lo dispuesto en este apartado, determinará el régimen jurídico aplicable a la liquidación que proceda por el acto o contrato incorporado al mismo". En igual sentido se regulada esta materia en el artículo 94 del RD 84/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto que nos ocupa.

Por su parte, el artículo 1227 del Código Civil dice que: " La fecha de un documento privado no se contará respecto de terceros sino desde el día en que hubiese sido incorporado o inscrito en un registro público, desde la muerte de cualquiera de los que le firmaron, o desde el día en que se entregase a un funcionario público por razón de su oficio".



Como señala el TSJ de Asturias en sentencia de 24 de junio de 2019, recurso 688/2018, las menciones legales al artículo 1227 del Código Civil tienden a garantizar el fomento de la documentación pública, y evitar el fraude fiscal a través de transmisiones formalizadas en documentos privados, predatando la fecha, pero ello no excluye otros medios de prueba que acrediten la realidad de la fecha. Esta doctrina que se asienta en la jurisprudencial que plasman las sentencias del Tribunal Supremo de 24 de julio de 1999 y 5 de diciembre de 2010, entre otras, también se recoge en sentencias de este Tribunal de 16 de julio de 2015, recurso 1255/2014, de 12 de noviembre de 2012, 29 de octubre de 2012, recurso 15031/2011 o 16 de julio de 2012, en las que dijimos: "... conforme al artículo 7.1 a) del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, el hecho imponible del impuesto de transmisiones patrimoniales lo son: «las transmisiones onerosas por actos inter vivos de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas».

*Este precepto no distingue según si la transmisión se efectúe por medio de contrato privado o por medio de escritura pública, lo que es lógico si la transmisión dominical se opera con independencia de la forma.*

*Concurriendo el hecho imponible, el momento del devengo se produce « el día en que se realice el acto o contrato gravado » (art. 49.1 a) de la misma norma).*

*En tal contexto, no existe en autos razón que permita llegar a solución distinta a la que llegó esta Sala en la citada sentencia, siendo entonces los contratos privados de venta los que determinan la fecha de devengo del tributo, al menos por lo que refiere al valor de los bienes transmitidos, que deberá calcularse según el valor que tenían en la fecha de aquellos contratos.*

*En el mismo sentido se pronuncia la STSJ Madrid de 15/7/2011 (recurso 309/09) al señalar que " Entrando, ya, en el fondo del asunto, toda la controversia que provoca la actora se limita a determinar si el contrato privado de compraventa de fecha 21 de febrero de 2002 constituye un hecho imponible sujeto al ITP. El art. 7.1 a) del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del ITPyAJD, establece que «son transmisiones patrimoniales sujetas: Las transmisiones onerosas por actos "inter vivos" de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas», transmisiones que pueden tener lugar por los medios de adquisición previstos en el art. 609 CC, entre ellos el contrato unido a la tradición de la cosa. El art. 49.1 a) del mismo Texto Refundido establece que el impuesto se devengará en las transmisiones patrimoniales «el día en que se realice el acto o contrato gravado». Así pues, el impuesto que grava las transmisiones patrimoniales no se devenga cuando se realiza la transmisión, es decir, cuando se hace entrega de la cosa, sino en el momento precedente de la perfección del acto o contrato, lo que tiene lugar en las conocidas condiciones de los arts. 1258 y 1450 CC. Como señala la doctrina: «aunque el impuesto grava el modo, se devenga con el título». Si tras la suscripción de un contrato válido y eficaz después la tradición no llega a producirse, surge en el contribuyente el derecho a obtener la devolución en el sentido del art. 57 del mismo texto legal (...)".*

*Y en el concreto aspecto relativo a la valoración de los bienes transmitidos cabe recordar lo que ya decíamos en la sentencia de 16 de julio de 2012. Si bien es cierto que en la de 30 de septiembre de 2009, razonábamos, con remisión a la sentencia del TSJ de Baleares de 2 de abril de 2004, que cuando el artículo 50.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993 recoge la presunción, para los documentos que deban presentarse a liquidación, de que la fecha de los privados es la de su presentación a menos que con anterioridad concurran cualquiera de las circunstancias previstas en el artículo 1227 del Código Civil, en cuyo caso se computará la fecha de la incorporación, inscripción, fallecimiento o entrega, respectivamente, el propio precepto se encarga de precisar que ello lo es « a los efectos de la prescripción », por lo que para los restantes efectos (devengo, base imponible...) rige la fecha en que se realice el acto o contrato gravado.*

*Así, al menos para todas las consecuencias ajenas a la prescripción (devengo, base imponible, tipo, cuota...), nada impide que se pueda probar la fecha real de la transmisión.*

*Este criterio es admitido por el Tribunal Supremo, del que son fiel reflejo las sentencias de 13 de enero de 2011 (recurso número 2207/2007), 3 de noviembre de 2010 (recursos casación para la unificación de doctrina números 234/2006 y 235/2006), que se remiten a la doctrina mayoritaria recogida, entre otras, en las Sentencias de 24 de julio de 1999 (recurso número 7009/1994); de 1 de febrero de 2001 (recurso número 5252/1995); de 26 de abril de 2005 (recurso número 314/2000); y de 24 de junio de 2005 (recurso número 5112/2000), todas las cuales comienzan diciendo que " en la sentencia de 24 de julio de 1999, relativa al Impuesto de Sucesiones y Donaciones, se confirma el criterio de la Sala de instancia, que anuló la liquidación practicada, por considerar inaplicables las normas de los antiguos artículos 133 y 113.3 del Texto Refundido de 1967, sobre presunción, como fecha de devengo, de aquella en que se presenta ante la Administración Tributaria la declaración escrita, si existe prueba en contrario, como era la constancia en el caso de un acta de la Inspección levantada en 1983, con ocasión del IRPF de 1979, de que el depósito bancario, por el que se operó la donación, se constituyó en 1972".*



Estos pronunciamientos judiciales se citan a su vez en el más reciente de 11 de diciembre de 2014 (Recurso número 2023/2013) el cual recoge el siguiente criterio: "Resulta interesante recordar el cambio de orientación producido en la jurisprudencia recientemente, admitiendo la prueba de la fecha de un documento privado, a efectos de la prescripción, por medios distintos a los contemplados en el art. 1227 del CC. Así la sentencia de 24 de julio de 1999, que se basa en pronunciamientos del Tribunal Constitucional - Sentencias 25/1996, de 13 de febrero, y 189/1996, de 25 de noviembre, donde se interconexiona la indefensión contemplada en el art. 24.1 de la Constitución con el derecho a utilizar los medios de prueba pertinentes para la defensa,- establece que el derecho a la prueba impide cualquier reducción que no venga impuesta de manera clara y tajante por la propia ley, de manera que las presunciones "iuris et de iure" y con mayor razón las "fictio legis" deben quedar claramente establecidas en precepto legal que, de manera indubitada, excluya o prohíba la prueba en contrario". Esta doctrina se reitera en la Sentencia de 24 de junio de 2005, recurso de casación 5112/2000, sin que la posterior de 15 de enero de 2009, rec. cas. 7939/2004, que parece mantener un criterio distinto, pueda tomarse en consideración, ya que no cita a las anteriores que se han reflejado" (FD Quinto) » (FD Cuarto)"" .

Pues bien, en cuanto a la primera de las cuestiones planteadas por la recurrente señalar que la misma acepta que antes de su presentación el 07.08.2013 del contrato privado a liquidación del impuesto en la oficina correspondiente, no se dieron ninguna de las situaciones excepcionales previstas en el artículo 1227CC, sin embargo, considera que como también en materia de prescripción cabe que se acredite la fecha del contrato privado y de la transmisión a través de otro medio de prueba, en el caso concurre la aportación de los bienes adquiridos o parte de ellos al capital social de la sociedad limita constituida en virtud de escritura pública 26.01.2009. En suma, lo que pretende el actor es fijar la fecha de devengo del impuesto a todos los efectos en la del documento privado y, subsidiariamente, antes de su aportación a la sociedad que se constituye en el año 2009.

Y aunque conforme a nuestra doctrina a efectos de prescripción también cabría acreditar por otros medios de prueba, al margen de los supuestos del artículo 1227 CC, la fecha del documento privado, lo cierto es que en el caso enjuiciado pese a la aportación de algunas de las fincas y bodega al capital social de la entidad mercantil en 2009, la escritura pública de constitución reseña que las fincas que se aportan en tal escritura se dijeron adquiridas de Don Leonardo, incluida la bodega sin exhibir el contrato privado. En concreto, a tal aportación se añade en dicha escritura la expresión " las fincas antes descritas pertenecen a la entidad mercantil ININFER, S.L. por justos y legítimos títulos de compra a Don Leonardo, en documento y fecha que en este momento no puede precisar sin que me lo acredite documentalmente de cuya falta advierto insistiendo en el presente otorgamiento bajo su responsabilidad " .

Tampoco intentó acreditar tal extremo mediante la declaración de los testigos intervinientes en la firma del documento privado y, habiéndose realizado los pagos en efectivo, no quedó constancia alguna de la fecha de los mismos.

Por tanto, a efectos de prescripción, la fecha a tener en cuenta es la de la presentación de la autoliquidación (07.08.2013), por lo que no había prescrito el derecho a liquidación la deuda tributaria cuando se notificó a la interesada el inicio del procedimiento de comprobación limitada (23.06.2017).

En cuanto a los intereses, ya se advierte a la vista de la doctrina judicial transcrita que tampoco es de recibo la pretensión esgrimida por la recurrente. En la citada sentencia de 16.06.2012 ya se concluía que la fecha del documento privado es la correcta y es la que debe prevalecer para todos los elementos que conforman el impuesto sobre transmisiones patrimoniales, salvo la prescripción, es decir que se ha de tener en cuenta la fecha de otorgamiento en documento privado para calificar el hecho imponible, base imponible, tipo de gravamen y deuda tributaria, aunque no jugara para la prescripción. Se advertía que tal conclusión no era contradictoria cuando se fijaba el *dies a quo* del cómputo del plazo de prescripción en el de presentación de la autoliquidación del impuesto, pues consideramos lógico que se inicie el cómputo de la prescripción de la acción tributaria desde el momento en que la transmisión «se manifieste» de alguna de las formas del artículo 50.2.º que operan como ficción legal. Si el instituto de la prescripción de acciones tiene su fundamento en la idea de que el paso del tiempo sin ejercitar acciones -pudiendo hacerlo- equivale implícitamente al abandono de tales acciones, no puede hablarse de abandono alguno de la acción tributaria ante un contrato que se oculta ante la Hacienda Pública o no se manifiesta de alguna forma que permita a la Administración ejercitar su acción inspectora. Esta ocultación implica que no corra el plazo de prescripción de una acción que nace «desde el momento en que pudo ejercitarse.

Por todo ello, se impone la desestimación del recurso.

**TERCERO.-** Conforme al artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional no hacemos especial pronunciamiento sobre las costas procesales al apreciar fundadas dudas de Derecho.



## FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta sala ha decidido:

1. Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad "ININFER, S.L." contra el acuerdo dictado el 15 de febrero de 2019 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia en la reclamación NUM001 sobre liquidación practicada por el concepto de impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados en relación a el contrato privado de compraventa de 15.06.2007.
2. No hacer especial pronunciamiento en cuanto a las costas procesales.

Notifíquese la presente sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra ella puede interponerse recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Dicho recurso habrá de prepararse ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, en escrito en el que, dando cumplimiento a los requisitos del artículo 89 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, se tome en consideración lo dispuesto en el punto III del Acuerdo de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo de fecha 20 de abril de 2016, sobre extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación (B.O.E. del 6 de julio de 2016).

Así se acuerda y firma.

FONDO DOCUMENTAL CEJ