



**Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 3
Málaga**

Procedimiento Abreviado nº 130/2018

Magistrado: Óscar Pérez Corrales

Recurrentes: [REDACTED]

Letrado y procurador: Miguel Olmedo Serrano y José Domingo Corpas

Demandado: Ayuntamiento de Málaga, asistido y representado por la letrada municipal Mónica Almagro Martín-Lomeza

SENTENCIA nº 318/18

En Málaga, a 7 de septiembre de 2018.

ANTECEDENTES DE HECHO

ÚNICO.- 1. El día 22-2-2018 se interpuso recurso c-a frente a la resolución de 2-2-2018 del Jurado tributario del Ayuntamiento de Málaga, desestimatorio de la reclamación económico-administrativa intentada frente a la desestimación de la reposición planteada el 8-2-2017 ante el organismo Autónomo Gestión Tributaria en relación con la liquidación nº 2016/2339773 por importe de 57 703,47 € librada en concepto concepto de impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en relación con el inmueble de referencia catastral

[REDACTED]





2. Subsanados los defectos procedimentales, se dictó decreto de admisión a trámite el día 4-4-2018; recibido el expediente administrativo, se formalizó la demanda el día 23-4-2018, siendo contestada el posterior 7-6-2018; practicada la prueba declarada pertinente y evacuado el trámite de conclusiones, quedaron los autos sobre la mesa del proveyente para dictar sentencia el día 13-7-2018.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- 1. Es objeto de este recurso c-a la resolución de 2-2-2018 del Jurado tributario del Ayuntamiento de Málaga, desestimatorio de la reclamación económico-administrativa intentada frente a la desestimación de la reposición planteada el 8-2-2017 ante el organismo Autónomo Gestión Tributaria en relación con la liquidación nº 2016/2339773 por importe de 57 703,47 € librada en concepto concepto de impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en relación con el inmueble de referencia catastral

2. La resolución recurrida y en relación con la escritura pública de compraventa otorgada el día 11-1-2013 y en cuya virtud los recurrentes adquirían con carácter ganancial la mitad indivisa de dos fincas (finca nº 124 que lleva como anejo un local destinado a aseo para su uso e inscrita en el [REDACTED] de Málaga, [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] tomo [REDACTED] finca [REDACTED]), considera que los recurrentes - adquirentes en la forma dicha de las fincas descritas y que asumieron el pago del impuesto conforme a la estipulación tercera contenida en la escritura de 13-1-2013 – carecen de legitimación activa para impugnar la liquidación (reposición intentada el día 8-2-2017) por cuanto que el sujeto pasivo del impuesto es Santander de Leasing, SA.

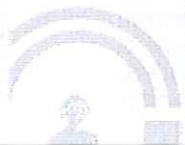
3. En defensa de su impugnación alegan los recurrentes, en primer lugar, el efecto vinculante - al amparo del art. 89.1 ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT) – de la consulta DGT V549/2017, de 2 de marzo, que parece dar respuesta positiva a la cuestión planteada referida a la legitimación para recurrir una liquidación del IIVTNU a quien en virtud de un contrato de arrendamiento financiero asume al ejercitar la opción de compra hacerse cargo del importe de la liquidación.



Al enfrentarnos a este motivo de impugnación, será adecuado precisar que el art. 89.1 LGT, al fin de reforzar el principio de seguridad jurídica, estableció un régimen de consulta vinculante para los órganos y entidades encargados de la aplicación de los tributos, tanto respecto de quien formula la consulta como de cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta. Partiendo de ello, son numerosos los pronunciamientos del Tribunal Supremo que nos recuerdan que, en todo caso, *la consulta vinculante no es fuente de Derecho - y , desde luego el criterio expresado en ella no vincula a los tribunales - . Pero ello no supone que los mencionados órganos administrativos, por disposición expresa de la Ley, puedan apartarse de la respuesta dada por la propia Administración siempre que concurren los requisitos subjetivos, objetivos, formales y de procedimientos establecidos legal (arts. 88 y 89 LGT) y reglamentariamente (arts. 65 a 68 del Reglamento General de las Actuaciones y Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria, Real Decreto 1065/2007)*. En este sentido pueden citarse las STS, Sala3ª, secc. 2ª, de 9-5-2016, RC 933/2015, y la más reciente de la misma sección de 28-2-2018 en el RC 28-2-2018.

Por tanto, parece – conforme a la anterior doctrina - que la falta de vinculación de los tribunales a los criterios de interpretación contenido en las contestaciones vinculantes a las consultas emitidas por la Dirección General de Tributos (no son fuente del derecho) no ha de impedir la eficacia del art. 89.1 LGT con carácter previo al estudio de la cuestión de fondo. Así, la primera de las sentencias citadas, planteando el recurrente una indebida denegación de prueba al fin de intentar acreditar que los términos en que planteó la consulta vinculante (las circunstancias concretas que alegó) eran coincidentes con la realidad, el TS estimó el recurso anulando la sentencia y mandando retrotraer el trámite al momento del recibimiento a prueba al fin de que se incorporase el expediente de consulta, continuando a continuación el trámite hasta el dictado de sentencia. Por lo que respecta a la segunda sentencia, desestimó el recurso al quedar acreditado que los datos consignados en el escrito de consulta no coincidían con los reales.

4. En nuestro caso, sin embargo, y aun cuando los términos de la consulta resuelta el día 2-3-2017 parecen coincidir con la tesis del recurrente (que no fue quien formuló la consulta), el problema considero que radica en que el carácter vinculante para este supuesto concreto no pude compartirse en atención a que al





tiempo de emitirse la liquidación e interponer el recurso de reposición el día 8-2-2017, la consulta no estaba resuelta (se resolvió el día 2-3-2017. Y aun cuando la comunicación denegando la legitimación fue de 13-6-2017 (lo que motivó la posterior reclamación económico administrativa que fue desestimada por el mismo motivo), no consta que los recurrentes hayan probado haberse respetado los plazos a que se refiere el art. 89.2 LGT, de donde resultará la ausencia de efecto vinculante al no constar que la consulta fuese anterior al recurso.

SEGUNDO.- 1. El segundo motivo de impugnación es el relativo a la afirmada por el recurrente legitimación para recurrir la liquidación al haber asumido por pacto privado la obligación de pago. Procede traer a colación la sentencia TSJ Andalucía (Granada), Sala de lo Contencioso-Administrativo, secc. 2ª, de 21-11-2016 (rec. 673/2016), que negó legitimación a quien por pacto privado había asumido la obligación de pago del IIVTNU. La meritada sentencia se refiere y cita la del TS de 13-5-2010 (que desestima el recurso de casación para unificación de doctrina 296/2005) y selecciona (como hace en su contestación la Administración demandada) pasajes del fundamento de derecho cuarto tras afirmar que está conforme con el criterio que mantiene dicho Tribunal en la medida en que no admite la legitimación procesal basada en el mero hecho de la asunción contractual de la obligación de pago del impuesto, pues los convenios entre particulares sobre tal cuestión solo producirán efectos entre ellos mismos, pudiendo hacerlos valer en el ámbito civil. En concreto, dice el TS:

El límite legal impuesto de negar la legitimación para interponer reclamaciones económico administrativa, lo que con el juego del sistema de recurso y la configuración del proceso contencioso administrativo, supone a la postre negar el acceso jurisdiccional, en sede contenciosa administrativa, a los que asuman la carga tributaria por pacto o convenio, responde a la especial configuración de la relación jurídica tributaria, que viene definida legalmente y cerrada a posibles modificaciones extrañas a la estricta configuración legal de sus elementos y alcance; impone a los sujetos de la relación los deberes y obligaciones y los correlativos derechos y garantías que surgen de la relación jurídica tributaria prefigurada legalmente. Relación jurídica tributaria definida y cerrada legalmente, como se desprende de lo dispuesto en el art. 36 de la LGT, 17.4 de la actual, que responde al principio de indisponibilidad de las posiciones tributarias; que debe relacionarse con el artº 1255 del CC , que recoge el principio de autonomía de la voluntad, la libertad civil de pactos, de suerte que los pactos y convenios que los particulares hayan tenido a bien estipular, dentro de los límites fijados en el citado artículo, incluidos, claro está, las consecuencias fiscales de los contratos o negocios que hayan realizado, serán válidos y producirán los efectos que le son propios, pero sólo entre las partes contratantes, no respecto de terceros, en este caso la Administración Tributaria, sin que la relación jurídica tributaria sufra lo más mínimo por dichos pactos, la posición jurídica del obligado tributario resulta ajena al pacto, sólo el obligado tributario es el obligado a cumplir las obligaciones materiales y formales definidas legalmente y, evidentemente, el tercero, sean cuales sean los términos de lo pactado, en ningún caso puede sustituir al obligado tributario en la relación jurídica tributaria ni en ninguno de sus aspectos -ello sin perjuicio de su interés presente, desde luego, en la relación civil subyacente-. Limitación legal, que en atención





de la finalidad impuesta, preservar la relación jurídica tributaria de inmisiones ajenas a su ámbito definido legalmente, en principio, se muestra adecuada y proporcionada en función de dicha finalidad, sin que además se quebrante el interés legítimo del tercero, que en atención a la libertad de pacto podrá convenir con el obligado tributario y dentro del ámbito natural en el que se desarrolla dicho pacto, todo aquello que preserve sus derechos e intereses, y, en su caso, ventilar los conflictos que surjan a través de la jurisdicción civil.

2. La sentencia anterior, su doctrina, es reiterada en la posterior de la secc. 2ª, de 16-2-2012 (rec. 4939/2008), reproduciendo la literalidad anterior y afirmando que "en virtud de todo ello, no puede alterarse la condición del obligado tributario y asumir dicha condición un tercero no previsto por la norma tributaria, de forma que los convenios entre particulares sobre tal cuestión solo producirán efectos entre ellos mismos, pudiendo hacerlas valer en el ámbito civil, pero no frente a la Administración tributaria, que podrá exigir el pago del tributo tan solo a quien determina la norma legal". Añade la meritada sentencia (reproduciendo también lo dicho en la previa de la misma sección de 1-7-2002 (recurso 3896/1997):

En efecto, el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva sin indefensión que reconoce el art. 24.1 de la Constitución se vería vulnerado si a quien asumiese por pacto la obligación de satisfacer tributos, en principio a él ajena, le fuera negada la posibilidad de hacer valer ante los Tribunales los derechos o intereses legítimos derivados de esa asunción y tutelados por la fuerza de ley que a las obligaciones derivadas de los contratos reconoce el art. 1091 del Código Civil. Pero esta situación no ofrece ninguna similitud con la que se produce por consecuencia de la mencionada naturaleza "ex lege" de la obligación tributaria y de la necesidad de reserva de ley para determinar la condición de responsable tributario. Y es que la Administración, pese a la existencia de cualquier pacto "inter privados", deberá seguir exigiendo el tributo a quien sea sujeto pasivo de acuerdo con la ley y este será el constreñido a su ingreso y al cumplimiento del resto de las prestaciones materiales y formales que integran la obligación tributaria. No podrá, pues, alegar o excepcionar que un tercero ha asumido tal obligación por convenio con él concertado y, correlativamente, no podrá tampoco ese tercero subrogarse en la posición del sujeto pasivo frente a la Administración. A lo sumo, y en su caso, el tercero podría, en el ámbito de la jurisdicción civil, formular la oportuna reclamación frente al sujeto pasivo con el que hubiere convenido la asunción de contingencias fiscales si es que estimara que dicho sujeto pasivo había pagado a la Administración indebidamente.

3. Ya finalmente y en relación con el tenor de la disposición adicional cuarta de la LGT que se remite a las disposiciones reguladoras de las haciendas locales en materia de recursos de reposición y reclamaciones económico-administrativas, no creo que pueda entenderse en el sentido de que el art. 14.2 ley haciendas locales, al permitir interponer reposición a cualquier persona cuyos intereses legítimos y directos resulten afectados por el acto administrativo de gestión, habilite para extender esa legitimación a quien por pacto privado asume el pago del impuesto, pues este entendimiento iría en contra de la doctrina jurisprudencial expuesta





sobre la *naturaleza "ex lege" de la obligación tributaria y de la necesidad de reserva de ley para determinar la condición de responsable tributario.*

4. No obstante la desestimación del recurso, no haré especial pronunciamiento sobre las costas de la instancia en atención a la duda que existe en relación con la fecha de la consulta vinculante y el art. 89.2 LGT.

FALLO

Desestimo el recurso c-a interpuesto por [REDACTED] frente a la resolución de 2-2-2018 del Jurado tributario del Ayuntamiento de Málaga, *desestimatorio de la reclamación económico-administrativa intentada frente a la desestimación de la reposición planteada el 8-2-2017 ante el organismo Autónomo Gestión Tributaria en relación con la liquidación nº 2016/2339773 por importe de 57 703,47 € librada en concepto concepto de impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en relación con el inmueble de referencia* [REDACTED].

Sin costas.

Cabe recurso de apelación.

Así lo acuerdo y firmo. Óscar Pérez Corrales, magistrado.

