


Exp. 2019002633

A-1)  
Clara Fdez

12267364

117 CÒPIA

 **Registre d'entrada**  
Ajuntament de Girona Núm: 2019056001  
Dia i hora: 05/07/2019 11:57  
Registre: O INTERN mv  
Àrea de destí: SERVEIS JURÍDICS  
D'HISENDA

## JUTJAT CONTENCIÓS ADMINISTRATIU NÚM. 3 DE GIRONA

Recurs: Procediment abreujat núm.: 310/2018-Secció D

Part actora:   
Representant: Advocats: Joan Lleal Tulsà y Mariona Lleal Grau

Part demandada: AJUNTAMENT DE GIRONA  
Representant: Lletrada de l'Ajuntament: Clara Fernández de Larrea Galiano

### SENTÈNCIA NÚM. 171/19

Girona, 28 de juny de 2019.

Joan Ficapal Cusi, jutge substituït del Jutjat Contenciós administratiu núm. 3 de Girona i província, he vist les actuacions corresponents al recurs promogut per la mercantil   
contra l' AJUNTAMENT DE GIRONA,

#### ANTECEDENTS

**Primer.-** El present recurs interposat per la part actora ha estat tramitat conforme a les disposicions de la Llei Reguladora de la Jurisdicció Contenciosa Administrativa, de 13 de juliol de 1998, per les normes previstes per al procediment abreujat de l'article 78 d'aquesta Llei.

**Segon.-** Havent-se celebrat la vista, amb el resultat que obra en l'enregistrament unit a les actuacions, van quedar aquestes conluses per a dictar sentència.

**Tercer.-** La quantia del procediment és de

**Quart.-** En el present procediment s'han respectat els tràmits legals

#### FONAMENTS DE DRET

**PRIMER.-** L'objecte d'aquest recurs és la resolució de l'Ajuntament de Girona de data 1 d'agost de 2018 que desestima el recurs de reposició contra el decret d'Alcaldia que desestima la sol·licitud de rectificació de l'autoliquidació en concepte d'impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana per la venda d'un immoble per manca de legitimitat.

La part actora sol·licita l'anul·lació de la resolució impugnada, rectificanc en un import de 0 euros l'autoliquidació de l'impost, amb devolució dels ingressos indeguts, més interessos i costes.

Registre d'Entrada

DOC ID: 7775089

COPIA DEL DOCUMENT ORIGINAL

Procediment d'acord amb la Normativa sobre la gestió dels documents electrònics d'arxiu de l'Ajuntament de Girona, aprovada per Junta de Govern Local de 19 d'abril de 2007. Pàgina: 1/7







La part demandada s'oposa al recurs interposat sol·licitant la desestimació de la demanda, amb imposició de costes i, subsidiàriament, s'ordeni retrotraure les actuacions al moment de resoldre la sol·licitud de rectificació per part de l'Administració.

**SEGON.-** Al respecte, resulten il·lustratives les sentències que es reproduïxen en part a continuació que expressen el criteri del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya i del Tribunal Suprem sobre legitimació del recurrent en un cas similar al que ens ocupa:

.- Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, Sala Contenciosa, Secció 1<sup>a</sup>, de data 4 d'abril de 2005, núm. de Recurs: 986/2001, núm. de Resolució: 343/2005, ponent: senyor aments de Dret:

*"PRIMERO.- Se impugna el Acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña de 19 de abril de 2001 que declaró la inadmisibilidad de la reclamación 08/7863/98 presentada contra la liquidación administrativa por impuesto de donaciones, al considerar la falta de legitimación para ello del reclamante, que era el donante. El cual invoca el pacto quinto de la escritura de donación, a cuyo tenor "totes les despeses d'aquesta escriptura notarial, impostos i inscripció de la mateixa en el Registre de la Propietat, seran a càrrec del donant senyor Salvador , el qual consegüentment assumeix l'obligació de pagar el deute tributari que pugui resultar de la present escriptura segons pacte entre ell mateix i la donataria; estan legitimat el mateix senyor Salvador per la donataria, a reclamar legalment, si ho considera oportú, contra les liquidaciones que els organismes competens puguin girar com a conseqüència de la present escriptura".*

*Transmisión ésta que se efectuó en cumplimiento del convenio regulador por el que se puso fin a la relación de pareja de hecho y convivencia común entre las partes y que preveía la adquisición del señor Salvador de un inmueble a favor de su hasta entonces pareja.*

*SEGUNDO.- Y ciertamente, no existiendo representación legal entre las partes, la legitimación del ahora recurrente para interponer reclamación económico administrativa no puede sustentarse sino en su carácter de afectado, en virtud del pacto, por la liquidación del acto o en la legitimación que, por el mismo pacto, le fue atribuida por la donataria.*

*Ahora bien, tal legitimación ha sido rechazada por la STS de 1 de julio de 2002, que, con cita de otras precedentes, expresa: "CUARTO.- Sentado lo anterior, la Sala debe constatar que una de las consecuencias más importantes de que la determinación de los sujetos pasivos y demás obligados tributarios haya de realizarse por ley -arts. 10.a) y 31.2 LGT- es la expresamente prevista en el art. 36 LGT, según el cual, "la posición del sujeto pasivo y los demás elementos de la obligación tributaria no podrá ser alterada por actos o convenios de los particulares" y "tales actos o convenios no surtirán efecto ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico privadas". Se trata de una clara manifestación del principio de indisponibilidad de la obligación tributaria, consecuencia obligada de su*





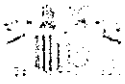
naturaleza de obligación "ex lege", que encuentra su más inmediato reflejo en la falta de legitimación de quien asumió obligaciones de pago de tributos en virtud de pacto o convenio para interponer reclamaciones económico-administrativas sobre ellas, falta de legitimación que expresamente recoge el art. 167.d) LGT y los preceptos concordantes de la legislación especial sobre la materia - art. 11.2.d) del Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, y 30.2.c) del Reglamento de 1 de marzo de 1996 - y que aboca, necesariamente, a la imposibilidad de apreciar infracción alguna del art. 24.1 de la Constitución y de la jurisprudencia de esta Sala respecto de la legitimación activa, habida cuenta que, en este punto, la sentencia de instancia, y antes las resoluciones adoptadas en la vía de gestión y en la económico-administrativa, no hicieron otra cosa que aplicar los mandatos legales.

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."

"QUINTO.- La conclusión anterior no puede quedar desvirtuada por la alegación de que la Sentencia de esta Sala de 13 de marzo de 1987 (recurso de apelación 63568/84) había reconocido legitimación a quienes hubieran asumido obligación de afrontar contingencias fiscales en virtud de pacto o contrato para impugnar, en vía de gestión o en vía económico-administrativa, liquidaciones tributarias practicadas al sujeto pasivo correspondiente.

Pues bien; en el primer fundamento jurídico de esta Sentencia de 13 de marzo de 1987, la Sala sienta que los "pactos entre los obligados al pago del Impuesto y cualesquiera otras personas al margen de la relación jurídica tributaria, pactos lícitos dentro del ámbito de la autonomía de la voluntad, y por ello válidos, carecen sin embargo de eficacia para alterar la posición jurídica configurada por la Ley General, que lo prohíbe en su art. 36, como también la específica de este gravamen, cuyo art. 4 y el 8 del Texto Refundido fija el obligado al pago "cualquiera que sean las estipulaciones establecidas por las partes en contrario". Nunca perderá su condición





de contribuyente, pues -continúa la sentencia-, quien legalmente deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas (art. 31.2 LGT) porque se trata de una típica cuestión de orden público, no abandonada al criterio subjetivo o a la conveniencia de los particulares o de la misma Administración, sujeta en su actuación al principio de legalidad (artículos 9 y 103 de la Constitución)". Es en el segundo fundamento en el que la sentencia afirma que "esta conclusión, obvia por lo demás, no es transportable al plano procesal para negar la legitimación para impugnar las liquidaciones a quien ha asumido contractualmente la obligación de pagar la deuda tributaria, aun cuando fuere en una parte" y es a continuación cuando la Sala expone la doctrina jurisprudencial que anuda la legitimación al concepto de interés legítimo, concepto más amplio que el de "directo" al que se refería el art. 28.1.a) de la Ley Jurisdiccional de 1956, y la aplica a la Caja de Ahorros recurrente, que había asumido la obligación de pagar la mitad de los Impuestos a cargo de la sociedad o entidad mercantil "contribuyente" por razón de las operaciones o negocios transmisivos a que antes se hizo mención.

En cualquier caso, y para cerrar el razonamiento, se trata de una única sentencia, no representativa, por eso mismo, de ningún criterio jurisprudencial, cuya interpretación, en el sentido pretendido por quienes aquí recurren, ha sido continuamente rechazado por esta Sala en, ahora sí, reiterada doctrina, como es la recogida en las Sentencias de 2, 25 y 26 de junio de 2001, entre otras muchas, recursos de casación, respectivamente, 1735, 3856, y 3864 de 1996 ."

- Sentència del Tribunal Suprem, Sala Contenciosa, de data 13 de maig de 2010, núm. de Recurs: 296/2005, ponent: senyor José Antonio Montero Fernández, que desestima el recurs de cassació contra l'anterior Sentència del TSJ de Catalunya de 4 d'abril de 2005, en la qual s'estableix al seu Fonament de Dret 4rt:

"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 artº 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 esta, 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."*

En el present cas, resulta de les actuacions que:

1.- En data 7 de novembre de 2016, s'atorga escriptura de compravenda en exercici anticipat de dret d'opció de compra d'un immoble per la quai ven

Al pacte 5è de l'escriptura s'estableix que l'impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana anirà a càrrec de la compradora.

2.- En data 10 de novembre de 2016, s'emet per l'Administració autoliquidació en concepte d'impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana.

3.- En data 28 de novembre de 2017, la recurrent sol·licita la rectificació de l'autoliquidació i la devolució dels ingressos indeguts davant la inexistència de fet imposable.

4.- En data 26 de gener de 2018, s'emet decret d'Alcaldia que desestima l'anterior sol·licitud per manca de legitimitat.

5.- En data 20 de febrer de 2018, la recurrent interposa recurs de reposició.

6.- En data 1 d'agost de 2018, es dicta resolució que desestima el recurs de reposició.

7.- En data 22 d'octubre de 2018, s'interposa el present recurs contenciós contra la resolució d'1 d'agost de 2018.

Per tant, segons s'extrau de les actuacions, la sol·licitud de rectificació, el recurs de reposició i el present recurs contenciós s'han presentat per la recurrent, sense intervenció de la part venedora, i el subjecte passiu de l'impost.

Doncs bé, de l'article 106.1.b) del Text Refós de la Llei Reguladora d'Hisendes Locals ("1. Es sujeto pasivo del impuesto a título de contribuyente: ... b) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4. de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General





Tributaria, que transmita el terreno, o que constituya o transmita el derecho real de que se trate.”), es desprèn de forma clara que només és subjecte passiu de l'impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana el transmissor, i de l'article 17.4 de la Llei General Tributària (“4. Los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas”), i de les Sentències parcialment reproduïdes del TSJ de Catalunya de 4 d'abril de 2005 (“tal legitimación ha sido rechazada por la STS de 1 de julio de 2002, que, con cita de otras precedentes, expresa: “CUARTO.- Sentado lo anterior, la Sala debe constatar que una de las consecuencias más importantes de que la determinación de los sujetos pasivos y demás obligados tributarios haya de realizarse por ley -arts. 10.a) y 31.2 LGT- es la expresamente prevista en el art. 36 LGT, según el cual, “la posición del sujeto pasivo y los demás elementos de la obligación tributaria no podrá ser alterada por actos o convenios de los particulares” y “tales actos o convenios no surtirán efecto ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico privadas”. Se trata de una clara manifestación del principio de indisponibilidad de la obligación tributaria, consecuencia obligada de su naturaleza de obligación “ex lege”, que encuentra su más inmediato reflejo en la falta de legitimación de quien asumió obligaciones de pago de tributos en virtud de pacto o convenio para interponer reclamaciones económico-administrativas sobre ellas, falta de legitimación que expresamente recoge el art. 167.d) LGT y los preceptos concordantes de la legislación especial sobre la materia...”), i del Tribunal Suprem de 13 de maig de 2010 (“Relación jurídica tributaria definida y cerrada legalmente, como se desprende de lo dispuesto en el artº 36 de la LGT, 17.4 de la actual, que responde al principio de indisponibilidad de las posiciones tributarias”), s'extrau que els elements de l'obligació tributària no poden ser alterats per pactes entre particulars, conseqüència coherent amb el caràcter indisponible d'aquella obligació. Per això, l'estipulació contractual que l'impost sobre l'increment del valor dels terrenys ha de ser pagat per la societat compradora no varia en absolut la posició del subjecte passiu de l'impost del transmissor, el Banc venedor, ni la relació jurídica tributària entre aquest i l'Administració, la qual cosa comporta la manca de legitimitat de la recurrent per a ocupar la posició del venedor -subjecte passiu de l'impost- per a demanar la rectificació de l'autoliquidació davant l'Administració.

Finalment, tampoc des de la normativa de recaptació tributària se sosté la legitimació de la demandant. Així, l'article 33 del Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, que aprova el Reglament General de Recaptació, estableix:

*" Artículo 33 Legitimación, lugar de pago y forma de pago*

*1.- Puede efectuar el pago, en periodo voluntario o periodo ejecutivo, cualquier persona, tenga o no interés en el cumplimiento de la obligación, ya lo conozca y lo apruebe, ya lo ignore el obligado al pago.*

*2.- El tercero que pague la deuda no estará legitimado para ejercitar ante la Administración los derechos que corresponden al obligado al pago."*

Per tot això, procedeix la desestimació del present recurs.





