

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ080070

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

Sentencia 4407/2020, de 29 de octubre de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 32/2020

SUMARIO:

IIVTNU. Hecho imponible. Incremento del valor del terreno. Prueba. Las pruebas periciales practicadas determinaron que no existió incremento de valor. Cabe acudir al dictamen del perito designado judicialmente, el arquitecto superior, que procedió a la inspección de la finca, con valoración de muestras incorporadas al dictamen y con los módulos de costes de construcción de 2005 y 2015 de las revistas especializadas. Además, ha contrastado sus datos con los índices oficiales y estadísticos de diversas Administraciones Públicas sobre el valor de mercado durante el periodo 2005 y 2015 con resultados bien claros y contundentes. También se aportó dictamen de perito de parte; el arquitecto superior, que también ha acreditado la falta de incremento de valor del suelo de la finca durante el periodo objeto de tributación. La sentencia no ha realizado una valoración conjunta de la prueba en errónea interpretación de los medios de prueba que pueden ser eficaces y válidos para la acreditación de la inexistencia del hecho imponible y con una limitación de los medios de prueba contraria no sólo a la normativa legal y procesal. La sentencia ha desconocido que el incremento real y efectivo del valor de los terrenos durante el periodo de tributación y, en definitiva, es inferior a la cuota tributaria del impuesto, por lo que concurre un supuesto de infracción del principio de capacidad económica y de prohibición de confiscación. La cuota tributaria es de 31.164,01 euros, superior al valor residual del suelo que figura en la escritura pública de arrendamiento financiero para el ejercicio de la opción de compra y que incluye el valor del inmueble (por un importe de 9.746,63 euros). La STS de 9 de julio de 2018, recurso n.º 6226/2017 (NFJ070779), no validó que los valores consignados en la escritura de arrendamiento financiero para acreditar el incremento de valor del suelo ni tampoco resolvió la cuestión jurídica de si la ganancia patrimonial de la sociedad puede constituir el objeto del hecho imponible del IIVTNU. La ganancia patrimonial de la sociedad financiera consistente en los intereses de la operación crediticia es una renta sujeta al IS o de la empresa financiera que, en ningún caso, puede constituir a la vez un incremento real y efectivo del valor del suelo. La sentencia de instancia no procede a otorgar valor de prueba hábil e idónea para acreditar el decremento de valor a las pruebas periciales practicadas en la instancia considerando un pretendido valor superior y excluyente a las escrituras de adquisición y transmisión. De la STS de 17 mayo de 2018, recurso n.º 5664/2017 (NFJ075714) no cabe deducir la anterior conclusión. La prueba pericial es una prueba apta y potencialmente útil junto con otras posibles para acreditar que se ha producido un decremento de valor y por tanto, que la operación de transmisión no ha manifestado capacidad económica grabable por virtud del IIVTNU. La falta de aportación de la escritura de adquisición no conduce, por sí sola, o de modo obligado, a la desestimación del recurso, ni impide que la decisión de éste se sustente en la valoración de otros medios de prueba, como son, en este caso, los que la parte recurrente adjuntó con su reclamación y, luego, con su escrito de demanda. En este caso, presentadas pruebas periciales en el procedimiento judicial en primera instancia, debió el Juez valorarlos juntamente con todos los demás datos aportados para observar si podía concluir la existencia de incremento o no. Pero en modo alguno pudo inhabilitarlos como medio válido para acreditar el decremento de valor. Procede revocar la sentencia de instancia, y esta Sala, colocándose como Juez de instancia debe valorar la prueba practicada en la instancia para concluir si se produjo incremento de valor grabable o no. La sentencia de instancia no considera la realidad y fundamento económico del negocio jurídico de arrendamiento financiero (*leasing*) en cuanto a su dualidad contractual y la diversidad de partes con sus correspondientes relaciones jurídicas y económicas. Conforme a nuestra STSJ de Cataluña de 15 de junio de 2020, recurso n.º 133/2019 (NFJ079208) no es posible para atender a la sujeción al IIVTNU fruto del ejercicio de la opción de compra exclusivamente al precio de adquisición del bien por el banco y al ejercicio de la opción de compra por la arrendataria ya que no se están comparando idénticos negocios jurídicos a pesar de que si se produce la transmisión del inmueble y potencial hecho económico susceptible de devengar el impuesto, si bien lo cierto es que sí puede ser un principio de prueba a desvirtuar pero no por la adición de la carga financiera de la operación que abona el arrendatario. Las pruebas periciales practicadas en la instancia conducen a acreditar el decremento de valor. Seguimos la interpretación que sostiene la STSJ del Principado de Asturias, de 27 de mayo de 2019, recurso n.º 60/2019 (NFJ076127), en cuanto a la no consideración de la carga financiera como parte del precio final de la transmisión y la necesidad de acreditar el decremento conforme a la Jurisprudencia del TS en su STS de 9 de julio de 2018, recurso n.º 6226/2017 (NFJ070779). Se estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la desestimación por silencio de la solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos

indebidos, reconociendo su derecho a la devolución solicitada con los intereses correspondientes desde la fecha de pago.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 106.
Ley 29/1998 (LJCA), art. 85.

PONENTE:

Doña María Abelleira Rodríguez.

Magistrados:

Doña MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ
Doña EMILIA GIMENEZ YUSTE
Don EDUARDO RODRIGUEZ LAPLAZA

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

Rollo de apelación nº 32/2020

Partes : SANTANDER LEASE E.F.C., S.A. C/ ORGANISME DE GESTIÓ TRIBUTARIA

En aplicación de la normativa española y Europea de Protección de Datos de Carácter Personal, y demás legislación aplicable hágase saber que los datos de carácter personal contenidos en el procedimiento tienen la condición de confidenciales, y está prohibida la transmisión o comunicación a terceros por cualquier medio, debiendo ser tratados única y exclusivamente a los efectos propios del proceso en que constan, bajo apercibimiento de responsabilidad civil y penal.

S E N T E N C I A nº 4407

Ilmos. Sres.

PRESIDENTE:

D.^a MARÍA ABELLEIRA RODRÍGUEZ

MAGISTRADOS:

D^a EMILIA GIMENEZ YUSTE
D. EDUARDO RODRIGUEZ LAPLAZA

En la ciudad de Barcelona, a veintinueve de octubre de dos mil veinte.

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el rollo de apelación nº 32/2020, interpuesto por el SABADELL LEASE E.F.C., S.A., representado por el Procurador de los Tribunales D. FRANCESC D'ASIS MESTRES COLL, contra la sentencia núm. 297/2019, de 2 de diciembre de 2019, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 1 de los de Barcelona, en el recurso jurisdiccional nº 331/2017-C.

Habiendo comparecido como parte apelada el Organismo de Gestión Tributaria de la Diputación de Barcelona (en adelante ORGT), representado por sus Servicios Jurídicos.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada. D.^a MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO.

Primero.

En el recurso núm. 331/2017-C, seguido por los trámites del procedimiento ordinario se dictó sentencia núm. 297/2019, de 2 de diciembre, seguido ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 1 de los de Barcelona, cuyo Fallo es del siguiente tenor:

"DESESTIMAR el recurso contencioso administrativo núm. 331/2017-4 interpuesto por SANTANDER LEASE, S.A. ESTABLECIMIENTO FINANCIERO DE CRÉDITO actuando bajo la representación procesal y la defensa letrada especificadas en el encabezamiento de la presente resolución, contra la actuación administrativa a la que se refieren los antecedentes de la misma, por ser ajustada a derecho; sin imposición de costas."

Segundo.

Contra dicha sentencia, se interpone por Sabadell Lease E.F.C, S.A. ("Santander" en adelante) recurso de apelación, siendo admitido por el Juzgado a quo con remisión de lo actuado a este Tribunal ad quem previo emplazamiento de las partes procesales, personándose éstas ante este órgano judicial en tiempo y forma. La parte apelada presentó escrito de oposición.

Tercero.

Desarrollada la apelación, y tras los oportunos trámites procesales que prescribe la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción, en sus respectivos artículos, en concordancia con los de la Ley 1/2000, de Enjuiciamiento Civil, se señala día para votación y fallo el día 7 de octubre de 2020, diligencia que tuvo lugar en la indicada fecha.

Cuarto.

En la sustanciación del procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO.

Primero. Sobre el objeto del recurso de apelación.

Se impugna en la presente alzada la sentencia núm. 297/2019, de 2 de diciembre, dictado por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 1 de los de Barcelona y su provincia, cuyo fallo se ha reproducido en el antecedente de hecho primero de esta sentencia.

Como se detalla en el fundamento jurídico primero de la sentencia de instancia, constituía el objeto del recurso la desestimación por silencio de la solicitud de rectificación presentada el 17 de noviembre de 2015 en relación a la autoliquidación en concepto de IIVTNU de la finca con referencia catastral NUM000 del municipio de Sallent por un importe de 1.229.595,60 euros pactado en escritura pública mediante la que se formalizaba contrato de arrendamiento financiero de fecha 27 de octubre de 2005. La adquisición de la finca por parte de la recurrente en la misma fecha lo fue por importe de 1.093.842,30 euros.

La sentencia, a continuación, fija las pretensiones de las partes y en el fundamento jurídico tercero analiza la causa de inadmisibilidad que planteó la demanda para desestimarla y entra el punto concreto de controversia cual es la existencia o no de incremento de valor del terreno urbano con ocasión de la transmisión.

Sistematiza de forma extensa, en el fundamento jurídico cuarto la situación del tributo a partir de la STC 59/2017, de 11 de mayo y la relevante STS 1163/2018, de 9 de julio que fijó las reglas de la carga de la prueba en los supuestos en los que se alegue inexistencia de incremento de valor por el transmitente -en este caso-. Considera también relevantes las SsTS 1248/2018, 17 de julio, 1300/2018, 18 de julio y la de 13 de febrero de 2019.

En fundamento jurídico quinto analiza el supuesto en concreto que consigna la conclusión judicial desestimatoria del recurso por considerar que no se ha acreditado la existencia de decremento de valor del terreno urbano en el momento de la transmisión y lo justifica:

"QUINTO. En el presente caso, examinado el material probatorio aportado por la parte recurrente no se desprende la no existencia de plusvalía contemplada en la autoliquidación realizada, por lo que no pone de relieve

la "inexistencia de incremento de valor de su finca" y -en aplicación de la doctrina jurisprudencial citada- si concurre el presupuesto de hecho fijado por ley para configurar el tributo, y por lo tanto, este resulta exigible.

Y a dicha conclusión se llega teniendo en cuenta que el TS considera que la comparativa de escrituras resulta un medio de prueba válido para acreditar la existencia o no de incremento de valor en los terrenos de naturaleza urbana en los términos examinados por la administración demandada así como emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 de la LGT que dispone que son de aplicación las normas sobre medios y valoración de la prueba que se contienen en el Cc y la LEC -salvo que la Ley establezca otra cosa-.

Así pues, corresponde a la parte actora la carga de probar la inexistencia de hecho imponible por un medio adecuado y eficaz al objeto de determinar cuál era el valor del suelo en el momento de la adquisición y en el de transmisión y tras la comprobación de ambos importes verificar si ha existido incremento o una disminución del valor.

Pues bien en el presente caso, la parte actora no compara el precio declarado en las escrituras de adquisición y transmisión (pues resulta de ello un significativo incremento) lo que como acertadamente expone la administración demandada no acredita cual ha sido el supuesto decremento experimentado- y por lo tanto no prueba con algún medio de prueba de los fijados por el TS como es la comparación de escrituras.

Valga decir que los dictámenes a los efectos que aquí interesan tanto de parte como judicial emitidos por los peritos no pueden ser tomados en consideración pues como afirma el propio Tribunal Supremo, en sus sentencias en materia de IIVTNU dictadas con posterioridad a la sentencia de 9 de julio de 2018 razona, que si bien el obligado tributario puede optar por aportar prueba una prueba pericial, ésta únicamente sirve para confirmar el indicio de decremento que se desprende de las escrituras de adquisición y transmisión de la finca objeto de tributación, lo que descarta la posibilidad de aportarla -como ocurre en el presente caso- con el fin de desvirtuar los valores fijados por las partes..."

...

Cabe pues concluir, que como señala el Tribunal Supremo, la prueba pericial únicamente puede considerarse como un medio de prueba válido a los efectos de determinar el supuesto decremento en el valor del terreno si así se desprende de la diferencia de valores de adquisición y transmisión -esto es, los valores consignados en las escrituras públicas, a menos que estos fueran simulados.

En este orden de ideas, la excepción de la presunción de veracidad de los valores fijados en las escrituras públicas, únicamente opera para aquellos supuestos en que de los mismos se infiera un decremento en el valor de los terrenos.

En base a lo expuestos y según lo dispuesto por el Tribunal Supremo, se infiere que de las periciales aportadas no pueden considerarse como un principio de prueba válido, pues de los valores fijados en las escrituras de adquisición y transmisión del inmueble, y así lo establece la parte demandada fijando un claro incremento en el valor del terreno de 135.753,30 euros, el cual no puede en base a la doctrina del Tribunal Supremo ser desvirtuado.

En concreto, la finca de referencia fue adquirida en el año 2005 por 1.093.842,30 euros (folio 123 del exp. adm.) mediante escritura de compraventa siendo el precio de venta en el año 2015 de 1.229.595,60 euros (incluyendo el valor residual) valor pactado en la escritura de formalización de arrendamiento financiero y que se encontraba libre de impuestos, como así se desprende de la escritura y así lo dice la actora en su demanda (folio 2).

Como tampoco puede ser tomado en consideración lo alegado por la parte actora afirmando que siendo el negocio jurídico por el que transmite la finca un arrendamiento financiero, las partes pactaron su precio de transmisión en el 2005 sin conocer cuál sería el valor del inmueble en el año 2015. Es por ello que funda sus pretensiones en los valores fijados en los dictámenes periciales obviando que el Tribunal Supremo ha otorgado presunción de veracidad a los valores fijados por las partes. Contrariamente a lo afirmado por la parte actora, el Tribunal Supremo no diferencia el negocio jurídico del arrendamiento financiero del de compraventa al comprobar los valores consignados como precio de transmisión para determinar la existencia de decremento en el valor del terreno, siempre que se excluyan del mismo los impuestos aplicables como ocurre en el presente caso. La propia sentencia del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018 versa sobre un supuesto de contrato de arrendamiento financiero acogiendo como válidos los valores consignados en la fecha de formalización del contrato."

Segundo. *Sobre las pretensiones de las partes y los motivos que las fundamentan.*

En el recurso de apelación interpuesto por SANTANDER se solicita que esta Sala:

"... dicteu una sentència que revoqui la sentència núm. 297/2019, de 2 de desembre de 2019, dictada pel Jutjat Contenciós Administratiu núm. 1 de Barcelona, que va desestimar la totalitat de pretensions deduïdes per la meva representada en el marc del recurs ordinari 331/2017, per no resultar ajustada a dret i, en conseqüència, resolou i estimeu íntegrament la totalitat de les pretensions contingudes a la pètitia de la demanda i, finalment, imposeu les costes judicials de la primera instància i les de l'apel·lació a l'Administració demandada a l'empara del que disposa l'article 139 de la Llei Jurisdiccional."

Los argumentos en los que basa esta petición son:

I. Limitación de los medios de prueba que conduce a una interpretación de la prueba practicada. Infracción de la normativa de aplicación por lo que se refiere a los derechos de los contribuyentes y la misma doctrina del TS sobre la validez de cualquier medio de prueba que pueda acreditar la inexistencia de hecho imponible. Santander constituyó un arrendamiento financiero (leasing inmobiliario) sobre la finca objeto del pleito y cedió el uso a favor de la mercantil "Grifell Pons SL" durante un plazo de 10 años y con una opción de compra final, y ambas partes pactaron como precio de la futura compraventa el importe de 1.229.595,60 euros (impuestos no incluidos). La arrendataria abonaría a Santander 120 cuotas mensuales de 9.746,63 euros (total de 11.306,09 incluyendo el IVA) más una entrega a cuenta de 69.600 euros. El precio del ejercicio de la opción de compra se fijó en la escritura de constitución de arrendamiento financiero de 27.10.2005, constituyendo la última cuota de 9.746,63 euros (más impuestos). La diferencia de precio de adquisición y transmisión convenido en la escritura de arrendamiento financiero se justifica en los costes financieros de la operación crediticia que constituye el beneficio de la empresa de arrendamiento financiero. Nada tiene que ver el precio de venta y de transmisión con un incremento de valor real y efectivo del valor del suelo durante ese periodo, y es este incremento el único que puede someterse a tributación según el TC. Que la esencia del leasing es el financiamiento que se produce mediante la cesión del uso del bien a cambio de una cuota o canon por un periodo irrevocable y una opción de compra, a favor del financiado, por el precio residual al finalizar el periodo irrevocable. La sentencia no ha sabido apreciar la inexistencia de un incremento real y efectivo de valor del suelo durante el periodo objeto de tributación puesto que infringe claramente la normativa de aplicación como también la doctrina del TS, no solo por haber interpretado incorrectamente los valores consignados en la escritura de arrendamiento financiero en relación con el incremento real y efectivo del suelo, sino también por haber limitado -de forma impropia y al margen de los derechos del contribuyente- el valor probatorio de las pruebas periciales practicadas en las actuaciones judiciales.

Las pruebas periciales practicadas determinaron que no existió incremento de valor. Cabe acudir al dictamen del perito designado judicialmente, el arquitecto superior Sr. Severiano, que procedió a la inspección de la finca, con valoración de muestras incorporadas al dictamen y con los módulos de costes de construcción de 2005 y 2015 de las revistas especializadas. Además, ha contrastado sus datos con los índices oficiales y estadísticos de diversas Administraciones Públicas sobre el valor de mercado durante el periodo 2005 y 2015 con resultados bien claros y contundentes. También se aportó dictamen de perito de parte; el arquitecto superior Sr. Teodulfo, que también ha acreditado la falta de incremento de valor del suelo de la finca durante el periodo objeto de tributación. La sentencia no ha realizado una valoración conjunta de la prueba en errónea interpretación de los medios de prueba que pueden ser eficaces y válidos para la acreditación de la inexistencia del hecho imponible y con una limitación de los medios de prueba contraria no sólo a la normativa legal y procesal.

II. La sentencia ha desconocido que el incremento real y efectivo del valor de los terrenos durante el periodo de tributación y, en definitiva, es inferior a la cuota tributaria del impuesto, por lo que concurre un supuesto de infracción del principio de capacidad económica y de prohibición de confiscación. La cuota tributaria es de 31.164,01 euros, superior al valor residual del suelo que figura en la escritura pública de arrendamiento financiero para el ejercicio de la opción de compra y que incluye el valor del inmueble (por un importe de 9.746,63 euros).

III. La STS 1163/2018, 9 de julio no validó que los valores consignados en la escritura de arrendamiento financiero para acreditar el incremento de valor del suelo ni tampoco resolvió la cuestión jurídica de si la ganancia patrimonial de la sociedad puede constituir el objeto del hecho imponible del IIVTNU. La ganancia patrimonial de la sociedad financiera consistente en los intereses de la operación crediticia es una renta sujeta al ISo de la empresa financiera que, en ningún caso, puede constituir a la vez un incremento real y efectivo del valor del suelo.

Tercero. Posición de la parte apelada.

ORGT se opone al recurso de apelación de contrario y solicita la desestimación del recurso y la imposición de costas, en base a:

- La sentencia apelada es conforme a Derecho por cuanto aplica el criterio seguido por el TS y numerosos TSJ.

-De la comparación de las escrituras se desprende un notorio incremento en el valor del terreno, por lo que se ha realizado el IIVTNU. El incremento es de 135.753,30 euros. Es correcta la interpretación tenida en cuenta por la sentencia de instancia según lo recogido por la STS 17 julio 2018, 1248/2018. La prueba pericial únicamente puede considerarse válida a los efectos de determinar el supuesto decremento de valor del terreno si así se desprende de la diferencia de los valores de adquisición y transmisión -esto es, de los valores consignados en las escrituras públicas-, a menos que éstos fueren simulados. El TS no distingue el negocio jurídico del arrendamiento financiero del de compraventa al comprobar los valores consignados como precio de transmisión para determinar la existencia de decremento de valor del terreno, siempre que se excluyan del mismo los impuestos aplicables.

- Doctrina de los actos propios. La prueba pericial debe ir dirigida a acreditar la falta de capacidad grabable sin que pueda mutarse el objeto de la prueba - en este caso las escrituras de adquisición y transmisión-.

Cuarto. *Sobre la limitación de los medios de prueba. No procedía subordinar la prueba pericial al supuesto de que los valores de las escrituras de adquisición y transmisión sean indicativos de decremento.*

La sentencia de instancia no procede a otorgar valor de prueba hábil e idónea para acreditar el decremento de valor a las pruebas periciales practicadas en la instancia considerando un pretendido valor superior y excluyente a las escrituras de adquisición y transmisión. De la lectura de la STS 1248/2018, 17 mayo no cabe deducir la anterior conclusión. La prueba pericial es una prueba apta y potencialmente útil junto con otras posibles para acreditar que se ha producido un decremento de valor y por tanto, que la operación de transmisión no ha manifestado capacidad económica grabable por virtud del IIVTNU.

El listado de medios probatorios que es posible articular contenidas en la STS 1248/2018, 17 de mayo, no pueden interpretarse como pretende la sentencia de instancia de forma excluyente, sino como meramente enunciativos y así debe deducirse de otros múltiples pronunciamientos judiciales del TS que se han venido realizando puesto que los valores consignados en las escrituras tienen claramente un valor de indicio, pero en modo alguno impiden ni que sean desvirtuados por la Administración en el expediente administrativo correspondiente abierto con ocasión de la rectificación de la autoliquidación o dentro de un potencial recurso de reposición contra una liquidación. Así, el obligado tributario que considera que no se ha manifestado incremento de valor del terreno puede solicitar de la Administración la no sujeción al impuesto aportando únicamente las escrituras públicas de adquisición y transmisión y la Administración puede enervar esos valores con otras pruebas, o puede además o de forma exclusiva, aportar pruebas periciales u otros indicios que le permitan acreditar el decremento. No olvidemos que existe una presunción iuris tantum de incremento, pero que cabe ser destruido por virtud de pruebas que aportadas a la Administración, ésta ha de enervar. Pero las escrituras públicas de adquisición y transmisión no son el único medio de prueba ni tampoco excluyente de otros. Se trata de que el interesado introduzca un indicio de que no se ha producido el incremento a los efectos de que la Administración pueda discutirlo. En el presente caso, la actora al formular petición de rectificación de autoliquidación en vía administrativa lo fundamenta en un dictamen pericial del arquitecto superior Sr. Teodulfo (folio 38 y ss) que sostenía que no se había producido incremento de valor del suelo durante el periodo objeto de tributación, sin que la Administración contraprobara o enervara tales datos, de forma que se produjera un auténtico debate entre partes que finalizara en una resolución administrativa sobre la pretensión articulada.

Así, por ejemplo la STS de 22 de enero de 2020, Sección 5ª, núm. 54/2020 analizando un supuesto de responsabilidad patrimonial del Estado Legislador consideró que ante la inexistencia de escritura de adquisición, habían podido acreditarse el decremento de valor debidamente con otros medios de prueba, puesto que todos son hábiles para acreditar la inexistencia de incremento de valor:

"SÉPTIMO. *Transcendencia de la falta de aportación de la escritura de adquisición*

Esa falta de aportación no conduce, por sí sola, o de modo obligado, a la desestimación del recurso, ni impide que la decisión de éste se sustente en la valoración de otros medios de prueba, como son, en este caso, los que la parte recurrente adjuntó con su reclamación y, luego, con su escrito de demanda.

La falta de aportación es, sin más, otro dato en la valoración de la prueba, que podrá ser relevante si condujera racionalmente a poner en duda lo que aparentemente resulta del conjunto de los otros medios aportados.

Eso, no lo contrario, es lo que se desprende de la jurisprudencia de la Sección Segunda de esta Sala Tercera que las mismas partes han tomado en consideración, pues en ella se mencionan los medios de prueba de que puede valerse el sujeto pasivo del IIVTNU de modo abierto, no cerrado, aptos unos u otros, en principio, por sí solos o en conjunto, y, en fin, sin preferencia alguna, o necesaria, entre ellos. Y en ella no se atribuye a la aportación de las escrituras públicas de adquisición y/o transmisión un carácter imprescindible, obligado, de la que dependa necesariamente, o en todo caso, la posibilidad de tener por acreditada la inexistencia de incremento en el valor de los terrenos adquiridos y luego transmitidos."

Por tanto, si los valores consignados en las escrituras por el hecho de que no se están comparando negocios jurídicos similares, impiden poder conocer realmente el valor en el momento de adquisición y en la transmisión, la posibilidad de acreditar el decremento no queda cerrada. La solicitante puede utilizar todos aquellos medios de prueba que considere que son pertinentes y útiles para que la Administración pueda enervar esa alegación de inexistencia de decremento de valor incluso utilizando otras periciales.

No han querido las SsTS otorgar valor preferente a unos en detrimento de otros, si bien presentadas las escrituras de adquisición y transmisión y de sus valores se deduce el decremento, entonces constituyen un indicio claro que la Administración puede desvirtuar y valorar con otros medios probatorios al efecto.

En este caso, presentadas pruebas periciales en el procedimiento judicial en primera instancia, debió el Juez valorarlos juntamente con todos los demás datos aportados para observar si podía concluir la existencia de incremento o no. Pero en modo alguno pudo inhabilitarlos como medio válido para acreditar el decremento de valor.

Por todo ello, es procedente estimar el recurso y revocar la sentencia de instancia, por ser la misma disconforme a derecho. De esta forma y en atención a lo previsto en el art. 85.10 LJCA, procede que esta Sala, colocándose como Juez de instancia proceda a valorar la prueba practicada en la instancia para concluir si se produjo incremento de valor grabable o no.

Quinto. Sobre la acreditación del incremento de valor del terreno en una operación de arrendamiento financiero (leasing).

La sentencia de instancia no considera la realidad y fundamento económico del negocio jurídico de arrendamiento financiero (leasing) en cuanto a su dualidad contractual y la diversidad de partes con sus correspondientes relaciones jurídicas y económicas. Esta Sala y Sección ya ha tenido ocasión de pronunciarse al respecto en el recurso de apelación 133/2019 y allí dijimos :

Pues bien, cabe ratificar la conclusión de la instancia en cuanto que estamos ante un leasing financiero, en el que la sociedad de leasing o entidad bancaria adquiere por compra de un tercero un bien inmueble, que el arrendatario desea que le arriende mediante leasing, en el que se establecen unos cánones -plazos - mensuales por la cesión del uso y una opción de compra por un valor residual, que suele coincidir con una de las cuotas -la última-. Además, puede establecerse un periodo de carencia inicial referido exclusivamente a la financiación de la operación. Toda esta operación tiene una carga financiera y unas comisiones a cargo.

Lo normal es que el contrato de leasing inmobiliario, se documente por escritura pública, ya que si se ejercita la opción de compra con la última cuota, o de forma anticipada, se adquiere la propiedad del inmueble y, sólo mediante escritura pública podrá inscribirse en el Registro de la Propiedad. Por tanto, tenemos un inicial negocio de compra del inmueble por el banco que se documenta en escritura pública y seguidamente -de forma consecutiva- la constitución del leasing con la arrendataria en la que se establecen todas las peculiaridades de la operación de cesión de uso del inmueble, la carga financiera que conlleva, comisiones, impuestos, cánones, tipos de interés (fijo o variable) y la cuota residual que permitirá a la arrendataria adquirir el inmueble cuya titularidad ha conservado el banco durante todo el tiempo de duración del leasing.

Esta operación conlleva beneficios fiscales para la arrendataria, que puede deducirse, en todo caso la carga financiera, en todo caso, y la porción de correspondiente a la amortización del bien de las cuotas de leasing correspondiente a los límites establecidos en la LIS 27/2014 -u otras rationae temporis aplicables-, si es una sociedad y el IVA soportado, además de no cargar con la compra de un bien de inversión que sí dispone para la actividad económica. En todo caso, no resultará deducible la parte de recuperación del coste del bien que corresponda a terrenos.

Por tanto, no es posible para atender a la sujeción al IIVTNU fruto del ejercicio de la opción de compra exclusivamente al precio de adquisición del bien por el banco (17.1.2003) y al ejercicio de la opción de compra por la arrendataria (16.2.2016) ya que no se están comparando idénticos negocios jurídicos a pesar de que si se produce la transmisión del inmueble y potencial hecho económico susceptible de devengar el impuesto, si bien lo cierto es que sí puede ser un principio de prueba a desvirtuar pero no por la adición de la carga financiera de la operación que abona el arrendatario. Producido este principio de prueba, y delimitada que la carga financiera no puede computar como incremento de valor del suelo, debe ponderarse además que en el presente caso existe una prueba pericial aportada por la entonces actora -BBVA S.A.- que evidencia la inexistencia de incremento de valor del terreno en el periodo de su titularidad. Con esto se pretende acreditar que la equivalencia de la cuantificación existente entre el precio de compra del inmueble y las cuotas abonadas en el cuadro de amortización constituyen un elemento o principio de prueba a valorar, pero no es concluyente en todos los casos y no permite generalizar una posición unívoca, como así tampoco lo ha hecho el Tribunal Supremo ya desde su STS de 9 de julio de 2018 , dejando a los Tribunales y Juzgados de instancia que valoraran el material probatorio existente en las actuaciones.

Es la aplicación de las reglas de la carga de la prueba establecidas a partir de la importante STS de 9 de julio de 2018, núm. 1163/2018 , que son tenidas en consideración por la sentencia, las que han de permitir valorar exactamente si se acredita por la actora - BBVA- la inexistencia de incremento y en el supuesto de aportar cualquier medio de prueba que permita acreditar el decremento de valor, el Ayuntamiento reacciona enervando sus conclusiones.

Sexto. Sobre la valoración de la prueba practicada en el presente caso.

Los datos consignados en la sentencia de los que debemos partir son:

"En concreto, la finca de referencia fue adquirida en el año 2005 por 1.093.842,30 euros (folio 123 del exp. adm.) mediante escritura de compraventa siendo el precio de venta en el año 2015 de 1.229.595,60 euros (incluyendo el valor residual) valor pactado en la escritura de formalización de arrendamiento financiero y que se encontraba libre de impuestos, como así se desprende de la escritura y así lo dice la actora en su demanda (folio 2)."

Cierto es que, si comparamos ambos valores, se produce una diferencia de 135.753,30 euros, pero esa cantidad suponen los costes de la operación financiera de crédito y son los beneficios percibidos por la sociedad financiera y por los que tributa en Impuesto sobre Sociedades. Esa diferencia de valor no puede en modo alguno equipararse a incremento de valor del suelo puesto que nada tiene que ver con él y por tanto, si la actora pretende acreditar el decremento de valor deberá acudir a otros medios probatorios.

Las pruebas periciales practicadas en la instancia conducen a acreditar el decremento de valor. Así el dictamen del Sr. Severiano determina que el valor del suelo en el año 2005 era de 435.994 euros y en el año 2015 68.597,71 euros, determinando la pérdida de valor en 367.396,00 euros. Esta conclusión del perito también se basa en las estadísticas oficiales de las Administraciones incorporadas al dictamen (Ministerio de Fomento, Generalitat de Catalunya, IDESCAT). Por otra parte, el dictamen del perito de parte, Sr. Teodulfo, también determina que no ha existido incremento de valor del suelo durante el periodo objeto de tributación sobre la base de las muestras de los testigos de los valores de venta del producto inmobiliario y de los módulos de los costes de construcción de revistas especializadas, concluyendo que hay un decremento de 191.070,45 euros.

Tales valores no han quedado desvirtuados por la Administración ni en sede administrativa ni en esta instancia, por lo que ha de reputarse por acreditado el decremento de valor que muestra que no hay capacidad económica que someter a tributación por IIVTNU, sin que pueda reconocerse a la diferencia entre los valores consignados en las escrituras, por no corresponderse con valores del suelo sino con otras magnitudes.

Seguimos la interpretación que sostiene la sentencia del TSJ Comunidad Valenciana, núm. 23/2020, de 9 de enero, y la anterior del TSJ Asturias, de 27 de mayo de 2019, núm. 393/2019, en cuanto a la no consideración de la carga financiera como parte del precio final de la transmisión y la necesidad de acreditar el decremento conforme a la Jurisprudencia del TS en su sentencia núm. 1163/2018, de 9 de julio. Si bien es cierto que esta cuestión está sometida a recurso de casación por auto de 28 de mayo de 2020 (rec. 5302/2019).

Se estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la desestimación por silencio de la solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos, reconociendo su derecho a la devolución solicitada con los intereses correspondientes desde la fecha de pago.

Ultimo. Sobre las costas procesales.

Conforme al artículo 139.2 de la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción, no procede la imposición de costas al haberse estimado el recurso de apelación. Con respecto a las de primera instancia, atendiendo a la complejidad de la materia, sus oscilación jurisprudencial y a la pendencia de un recurso de casación sobre las cuestiones que aquí se plantean, procede la no imposición a ninguna de las partes.

Vistos los preceptos antes citados y demás de general y pertinente aplicación, en nombre de Su Majestad El Rey y en el ejercicio de la potestad jurisdiccional que emana del pueblo y que nos confieren la Constitución y las leyes,

FALLAMOS:

ESTIMAR el recurso de apelación número 32/2020 interpuesto por SANTANDER LEASE E.F.C. S.A contra la sentencia núm. 297/2019, de 2 de diciembre de 2019, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 1 de los de Barcelona y su provincia en su procedimiento ordinario núm. 331/2017. SE REVOCA LA MISMA.

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo 331/2017 y anular la actuación recurrida, con reconocimiento del derecho a la rectificación solicitada así como a la devolución del ingreso efectuado junto con los intereses correspondientes desde la fecha del pago.

Sin costas en ninguna instancia.

Notifíquese a las partes la presente sentencia, que no es firme. Contra la misma cabe deducir, en su caso, recurso de casación ante esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la Sección 3ª, Capítulo III, Título IV de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa. El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el artículo 89.1 de dicha Ley 29/1998. Y adviértase que en el Boletín Oficial del Estado número 162, de 6 de julio de 2016, aparece publicado el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno

del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación.

Luego que gane firmeza, líbrese y remítase certificación de la misma, junto a los autos originales, al Juzgado provincial de procedencia, acusando el oportuno recibo.

Así por esta sentencia, de la que se llevará testimonio literal al rollo principal de la apelación, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

E/

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Magistrada ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. Doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.