

## BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ055698

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA-LA MANCHA

Sentencia 413/2014, de 17 de junio de 2014

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 410/2011

## SUMARIO:

**Comprobación de valores. Impugnación de la comprobación de valores. Falta de motivación como causa de nulidad/anulabilidad. Causa de anulabilidad. Reiteración en la comprobación.** En el presente caso no resulta discutido el hecho de que la Oficina Liquidadora ha emitido hasta tres liquidaciones provisionales previas que fueron objeto de anulación por parte del TEAR, lo que en principio justificaría que se procediera a acordar la nulidad. Ahora bien, la liquidación ahora combatida parte de un valor que no se fija *ex novo*, sino que se realiza sobre la base del contenido de la resolución del TEAR donde se estima parcialmente la reclamación económico administrativa, considerando que debe establecerse un valor de 61.904,18 euros, por ser este el valor fijado en la primera comprobación. Esta resolución fue expresamente consentida por la parte actora, quien con su aquiescencia, permitió la emisión de una nueva liquidación, que no comprobación de valores, por cuanto el valor ya había sido fijado por el propio TEAR, de manera que si la Administración Tributaria se hubiera apartado del contenido de esa resolución es evidente que hubiera incurrido en abuso de derecho, pero lo cierto es que la ahora combatida se limita a ejecutar la decisión del TEAR, sin que pueda utilizarse esa nueva resolución para alegar el posible abuso de derecho en que pudo incurrir la Administración Tributaria con ocasión de la tercera liquidación, donde se procede a actuar con infracción del principio de la *reformatio in peius*, por cuanto la parte vino a consentir la emisión de una nueva liquidación, conformándose por tanto con el valor fijado por el TEAR, siendo contrario a la buena fe que ahora se intente obtener un pronunciamiento distinto al que fue asumido.

**Deuda tributaria. Interés de demora. Cómputo/Plazo. Dies ad quem en los casos en que se dicta una resolución que estima en parte por razones sustantivas o de fondo un recurso o reclamación.** La liquidación practicada no es conforme a Derecho, ya que ante el dictado de dos pronunciamientos anulatorios por parte del TEAR, se impone la liquidación desde el confirmado parcialmente, esto es el dictado en fecha 28 de marzo de 2008, por cuanto el mismo es confirmado parcialmente, solamente modificado en su cuantía por la Resolución del TEAR de 23 de marzo de 2009. [Vid., SSTS, de 6 de junio de 2013, recurso nº 2529/2011 (NFJ051648) y, de 14 de junio de 2012, recurso nº 6386/2009 (NFJ048091) y, Resolución TEAC, de 28 de octubre de 2013, RG 4659/2013 (NFJ052314)].

## PRECEPTOS:

Constitución Española, art. 9.  
Ley 58/2003 (LGT), arts. 26 y 150.

## PONENTE:

*Don Antonio Rodríguez González.*

## T.S.J.CAST.LA MANCHA CON/AD SEC.1

ALBACETE

SENTENCIA: 00413/2014

Recurso Contencioso-Administrativo nº 410/11

ALBACETE

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

Sección Primera.

Presidente:

Ilmo. Sr. D. José Borrego López.

Magistrados:

Ilmo. Sr. D. Mariano Montero Martínez.

Ilmo. Sr. D. Manuel José Domingo Zaballos.

Ilmo. Sr. D. Antonio Rodríguez González.

Ilmo. Sr. D. José Antonio Fernández Buendía.

## SENTENCIA

En Albacete, a diecisiete de junio de dos mil catorce.

Vistos por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha los presentes autos, bajo el número 410/2011 del recurso contencioso-administrativo, seguido a instancia de D. Cosme , representada por el procurador Sr. Legorburo Martínez Moratalla y asistida por el letrado Sr. Torre Calatayud, siendo parte demandada EL TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO ADMINISTRATIVO DE CASTILLA LA MANCHA, representado y defendido por el Abogado del Estado, siendo igualmente parte demandada LA JUNTA DE COMUNIDADES DE CASTILLA LA MANCHA, que es representada y asistida por el letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, en materia de Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales. Siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Antonio Rodríguez González.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### Primero.

Por la representación procesal de la parte actora se interpuso en fecha 19 de mayo de 2011 recurso contencioso-administrativo contra la Resolución de fecha 18 de marzo de 2011 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha, dictada en el expediente Reclamación nº NUM000 , que procede a desestimar la reclamación económica-administrativa contra liquidación provisional expedida por la Oficina Liquidadora de Almansa de fecha 23 de mayo de 2009, que procede a fijar una base imponible de 61.904,18 euros y un total a ingresar de 190.1,76 euros, incluidos unos intereses de demora de 531,47 euros, como consecuencia de la ejecución de la reclamación nº NUM001 , referente al expediente de comprobación de valores NUM002 , tramitado en relación con la escritura pública de compraventa de un inmueble, otorgada en 21-05-02.

### Segundo.

Reclamado el expediente administrativo, de conformidad con el artículo 48 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa de 13 de julio de 1.998, y una vez que fue remitido este, se dio traslado a la parte recurrente para que formulara la demanda, lo que hizo en término legal, exponiendo las alegaciones que se expresan en la fundamentación jurídica de esta resolución.

### Tercero.

De la demanda se dio traslado a la representación procesal de la Administración demandada, así como al Letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha para que la contestasen, lo que hicieron por medio de sendos escritos en los que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimaron de aplicación, se opusieron al recurso solicitando sentencia por la que se acuerde la desestimación del mismo, declarando la conformidad a Derecho de los actos impugnados.

### Cuarto.

No siendo necesario el recibimiento del pleito a prueba, ni tampoco la formulación de conclusiones, se señaló día y hora para votación y fallo, el 13 de junio de 2014, trasladado después dicho señalamiento, por razones del servicio, al día 16 de junio de 2010, día en que tuvo lugar.

## FUNDAMENTOS JURIDICOS

### Primero.

Se somete a control judicial la Resolución de fecha 18 de marzo de 2011 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha, dictada en el expediente Reclamación nº NUM000 , que procede a desestimar la reclamación económica- administrativa contra liquidación provisional expedida por la Oficina Liquidadora de Almansa de fecha 23 de mayo de 2009, que procede a fijar una base imponible de 61.904,18 euros y un total a ingresar de 190.176 euros, incluidos unos intereses de demora de 531,47 euros, como consecuencia de la ejecución de la reclamación nº NUM001 , referente al expediente de comprobación de valores NUM002 , tramitado en relación con la escritura pública de compraventa de un inmueble, otorgada en 21-05-02

### Segundo.

Examinado el contenido del escrito de demanda, debe señalarse que la parte actora se muestra disconforme con la valoración realizada por los servicios periciales de la Administración, poniendo de relieve en primer lugar la circunstancia de que en el presente caso se procede a confirmar por el TEAR la cuarta liquidación provisional emitida por la Oficina Liquidadora de Almansa derivada de escritura de compraventa de un inmueble otorgada en fecha 21 de mayo de 2002, considerando que existe un abuso de derecho en la actuación de la administración a la hora de la reiteración en el ejercicio de la potestad de comprobación que le asiste, lo que debe determinar la nulidad de la liquidación con arreglo a la doctrina elaborada por los Tribunales en torno a este particular.

En segundo de modo subsidiario, se considera que la Administración no puede exigir el abono de intereses de demora, por cuanto entiende que en la liquidación girada en fecha 28 de marzo de 2008 se estimaban ya sus alegaciones en torno a que no debían abonarse tales intereses, sin que esté justificado su exigencia posterior y por otro lado pone de manifiesto que nos encontramos ante la reclamación de abono de una suma donde junto al declarante existe otro obligado tributario, sin que este justificado que se reclame exclusivamente al actor.

### Tercero.

Entrando ya en el análisis de las cuestiones planteadas por la parte actora, la primera de ellas plantea el problema de la relativo a la compatibilidad entre la facultad de comprobación de la Administración Tributaria y por otro lado a la evitación de situaciones susceptibles de merecer la consideración de abuso de derecho, por la reiteración en la falta de subsanación en los defectos que se puedan apreciar bien por en sede económico administrativa o bien en sede propiamente judicial. En torno a este particular y como apunta la parte actora existen numerosas resoluciones dictadas por esta Sala y Sección sobre el particular, pudiendo citar por ejemplo nuestra sentencia de fecha 11 de mayo de 2011(PO 161/08 -ponente Domingo Zeballos-) donde se señala: "Pretende la parte actora se declare "la pérdida del derecho de la Administración a realizar nuevas comprobaciones de valores", solicitud en la que particularmente se han opuesto los letrados de las administraciones estatal y autonómica.

A propósito de la viabilidad de que la Administración vuelva a liquidar tributos previa comprobación de valores previamente anulada, la resolución del T.E.A.R. la afirma aún tratándose de una tercera valoración, en tanto no se haya cumplido el plazo de prescripción, lo cual es cierto en términos legales -aunque haya resoluciones en otro sentido de algún Tribunal Superior de Justicia; en la contestación de la Junta de Comunidades se cita la línea mayoritaria con referencia de diversas sentencias. Esta misma Sala tiene expresado al respecto la reciente Sentencia de 24 de Enero de 2011, recurso nº 1310/07 , FD3º:

«Lo cierto es que, como bien aduce el Abogado del Estado, a falta de prescripción, no existe, de lege data, precepto que impida a la Administración volver con un nuevo procedimiento de comprobación de valores; salvo (claro está) que ello suponga abuso de derecho o desviación de poder, como en ocasiones ha recordado la Sala y podría ser el caso de que la Administración, groseramente, volviera a incurrir en el mismo defecto que hubiera sido causa de anulación de la resolución impugnada (véase nuestra Sentencia 292/05 ).

Para desestimar el recurso basta reiterar lo que fuera el Fundamento Jurídico Tercero de la Sentencia tan repetida, nº 495/06 de la Sección Segunda :

"En cuanto al primer alegato formulado, hemos declarado en diversas ocasiones que la tesis de la imposibilidad automática de una nueva comprobación cuando haya sido anulada la primera parece haber sido

acogida por la Sala de lo Contencioso- administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Valencia, pero no lo ha sido por la que resuelve, la cual viene reiteradamente declarando (por ejemplo sentencias número 574, de 10 de diciembre de 1997 , 1011 de 4 de diciembre de 2000 o 292, de 9 de noviembre de 2005 ) que no existe base legal para impedir que la Administración ejerza su potestad comprobadora cuando la acción para hacerla valer no ha prescrito, a salvo los casos en que se demuestre la existencia de abuso de derecho por parte de aquélla."»

En el caso de autos, la viabilidad de practicar una cuarta comprobación de valores y, en virtud de ella, nuevamente aprobar liquidación tributaria, se presenta abusivo, en tanto que equivaldría a validar jurídicamente un auténtico abuso de derecho por parte de la Administración, perjudicando antijurídicamente al contribuyente y no compadeciéndose bien con el principio de seguridad jurídica, art. 9.3 de la Constitución ; y en esto reiteramos el criterio de esta misma Sala plasmado en sentencias como la nº 179, dictada por la Sección 2ª el 16 de Abril de 2010 ( autos 161/06 ), llevando al fallo el reconocimiento del derecho de la actora a que no se realice una nueva comprobación de valores, dando por buena la declaración del contribuyente en punto al valor del bien adquirido.

En el presente caso no resulta discutido el hecho de que la Oficina Liquidadora ha emitido hasta tres liquidaciones provisionales previas que fueron objeto de anulación por parte del TEAR, lo que en principio justificaría que se procediera a acordar la nulidad en los términos propuestos por la parte actora. Ahora bien el presente caso guarda una concreta singularidad frente a los supuestos tratados en la sentencia antes citada u otras análogas, por cuanto la liquidación ahora combatida parte de un valor que no se fija "ex novo", sino que se realiza sobre la base del contenido de la resolución del TEAR de fecha 23 de marzo de 2009 (doc. 11 del expediente), donde se estima parcialmente la reclamación económico administrativa, considerando que debe establecerse un valor de 61.904'18 euros, por ser este el valor fijado en la primera comprobación. Esta resolución fue expresamente consentida por la parte actora, quien con su aquiescencia, permitió la emisión de una nueva liquidación, que no comprobación de valores, por cuanto el valor ya había sido fijado por el propio TEAR, de manera que si la Administración Tributaria se hubiera apartado del contenido de esa resolución es evidente que hubiera incurrido en abuso de derecho, pero lo cierto es que la ahora combatida se limita a ejecutar la decisión del TEAR, sin que pueda utilizarse esa nueva resolución para alegar el posible abuso de derecho en que pudo incurrir la Administración Tributaria con ocasión de la tercera liquidación, donde se procede a actuar con infracción del principio de la prohibición de la "reformatio in peius", por cuanto la parte vino a consentir la emisión de una nueva liquidación, conformándose por tanto con el valor fijado por el TEAR, siendo contrario a la buena fe que ahora se intente obtener un pronunciamiento distinto al que fue asumido.

#### **Cuarto.**

Por lo que se refiere a la reclamación de los intereses, es preciso señalar, como ya apunta el TEAR, nos encontramos en el ámbito de los intereses moratorios destinados al resarcimiento del erario público por el perjuicio que supone la no recepción en el momento legalmente previsto de los ingresos que finalmente se comprueban como debidos.

La circunstancia alegada por la parte actora en orden a que en la liquidación girada en fecha 28 de marzo de 2008 no se incluyen los intereses de demora, debe señalarse que esa resolución no puede constituir un antecedente vinculante para la Administración, desde el momento en que no nos encontramos ante un aspecto susceptible de disposición, sobre todo cuando en el razonamiento contenido en la citada resolución en ningún momento procede a señalar que no procede imponer intereses, sino que los mismos deben realizarse conforme a la previsión contenida en el artículo 26.5 de la LGT .

Cuestión distinta es la propia liquidación, donde se procede a aplicar los intereses desde la fecha del vencimiento del plazo para presentar la primera liquidación, sin atender a la existencia de diversos pronunciamientos anulatorios. En torno a este particular resulta preciso la cita de la doctrina del Tribunal Supremo en orden a la interpretación del alcance del artículo 26.5 de la LGT , resumida en la reciente sentencia de su sección segunda de fecha 3 de abril de 2014 donde se destaca: Pues bien, en la Sentencia de 9 de diciembre de 2013 , a la que nos venimos refiriendo, se puso de relieve que en cuatro Sentencias de 14 de junio de 2012 (casaciones 2413/10 , 6386/09 , 6219/09 y 5043/09 , FJ 8º, en los cuatro casos), y como resultado de un lento proceso de reflexión jurisprudencial del que eran exponentes los votos particulares a las sentencias de 28 de junio de 2010 ( casación 2841/05 ), 18 de octubre de 2010 ( 5704/07 ) y 23 de mayo de 2011 (casación 250/08 ), se afirmó que "aun cuando el procedimiento tributario se haya iniciado mediante una autoliquidación [...], en el supuesto de que la misma, como consecuencia de la actividad inspectora, haya dado lugar a una liquidación practicada por la Administración, ahí termina el recorrido de las consecuencias en cuanto a la mora del sujeto pasivo del tributo, de modo que si esta liquidación administrativa es a su vez anulada en la vía económico-administrativa o jurisdiccional ya no será posible imputar el retraso consecuente en el pago de la deuda tributaria al contribuyente sorprendido por la ilegalidad cometida por la propia Administración». Conforme con este modo de razonar, en dichos pronunciamientos fijamos como día final para el cómputo de los intereses de demora la fecha en que se dictó la liquidación definitiva después anulada.

En principio, tal forma de decidir parece contrariar el tenor del artículo 26.5 de la Ley General Tributaria de 2003, que, en los casos de anulación administrativa o judicial de liquidaciones, ordena computar los intereses sobre el importe resultante de la nueva liquidación desde el día que resulte conforme a las reglas contenidas en el apartado 2 y hasta que se dicte la nueva, sin que el dies ad quem pueda ser posterior al plazo máximo para ejecutar la resolución anulatoria."

Y tras dicha consideración, quedó fijada nuestra posición con arreglo a los siguientes criterios:

"Una liquidación tributaria puede ser anulada por razones de (a) forma o de (b) fondo y, en este segundo caso, (i) total o (ii) parcialmente.

(a) La anulación por motivos formales afecta a la liquidación en su conjunto y la expulsa en cuanto tal del universo jurídico, para que, en su caso, si procede, se dicte otra nueva cumpliendo las garantías ignoradas al aprobarse la primera o reparando la falla procedimental que causó su anulación. En estas situaciones, en puridad no existió hasta la aprobación de la nueva liquidación una deuda del obligado tributario frente a la Hacienda legítimamente liquidada, al no poderse entender efectuado conforme a derecho el procedimiento de cuantificación por la Administración de la obligación tributaria de aquél.

En otras palabras, en tales tesis la Administración tributaria no convirtió válidamente en deuda la preexistente obligación. Por ello, y teniendo a la vista la doctrina sentada en las mencionadas cuatro sentencias de 14 junio de 2012, en dichos supuestos no cabe hablar de demora imputable al obligado tributario, salvo la que, en su caso, medie por el transcurso del tiempo entre la autoliquidación y la liquidación practicada por la Administración en el ejercicio de sus facultades de comprobación e inspección, después anulada por causas formales.

Tal vez por ello, el artículo 150.5 de la Ley General Tributaria de 2003, al regular el tiempo en el que debe dictarse nueva resolución en el caso de retroacción de actuaciones, nada dice sobre los intereses de demora y, ciertamente por ello, el apartado 3 del mismo precepto impide exigirlos al contribuyente por el tiempo en que la Administración se exceda de los plazos de que dispone para desarrollar las actuaciones inspectoras. Si el legislador impide reclamar intereses por el tiempo de ese exceso con mayor razón no cabe exigirlos cuando se manifiesta un "exceso" a posteriori como consecuencia de la anulación de la decisión administrativa por motivos formales.

Las anteriores pautas traslucen en el artículo 66 del Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003 en materia de revisión en vía administrativa, que al tratar de la ejecución de las resoluciones administrativas prevé la exigencia de intereses de demora cuando se anulen liquidaciones por razones de fondo (apartado 3), guardando el más absoluto silencio cuando la estimación lo sea por vicio de forma (apartado 4)

(b.1) Si la anulación tiene lugar por razones de fondo pero es total, el criterio debe ser el mismo, pues tampoco hay en tal caso una deuda legítimamente liquidada. En dichos supuestos podrá fijarse la deuda de nuevo, si es que la potestad para hacerlo no ha prescrito, pero deberá serlo por conceptos distintos de los sustantivamente anulados, sin que, por ello, quepa hablar de un pago fuera de plazo en el sentido del artículo 26.1 de la Ley, pues por el concepto debido no existía deuda liquidada alguna y, por ello, mora del deudor.

(b.2) Distinto es el escenario si la anulación por razones sustantivas es parcial, porque en tales tesis sí que existe una deuda del contribuyente legítimamente liquidada desde la decisión inicial, en la parte no anulada, a la que lógicamente se contrae la exigencia de intereses de demora. A este supuesto es, por tanto, al que se refiere el artículo 26.5 de la vigente Ley General cuando dice que, en tales casos y siendo necesaria una nueva liquidación, los intereses se exigirán sobre el nuevo importe, desde el día que resulte conforme a las reglas previstas en el apartado 2 y hasta que sea dictada la nueva, sin que este dies ad quem pueda situarse más allá del plazo de que dispone la Administración para ejecutar la resolución anulatoria parcial por razones sustantivas.

Claro está que, para no hacer de peor condición al contribuyente que se ve obligado a litigar en la vía administrativa y, en su caso, en la jurisdiccional para obtener la razón que a aquel que simplemente recibe tardíamente una liquidación que no necesita discutir, se ha de aplicar también en este caso las previsiones del apartado 4 del artículo 26. En el cálculo de los intereses, realizados con arreglo al apartado 5, no se tendrán en cuenta los retrasos imputables a la Administración Tributaria en los términos previstos en ese apartado 4.

Estos criterios interpretativos complementan los ya sentados por esta Sala en las cuatro sentencias de 14 de junio de 2012, pronunciamientos seguidos en la resolución que el Pleno del Tribunal Económico-Administrativo Central ha dictado el 28 de octubre de 2013, en el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio (registro 4659/12). Por lo demás, este Tribunal Supremo es consciente de que alguna de las conclusiones de esta sentencia no son coincidentes con el criterio sostenido en pronunciamientos previos, pero se ha de reparar, como ya se ha apuntado, en que tales pronunciamientos fueron dictados en aplicación de la Ley General Tributaria de 1963."

La aplicación de esta novedosa doctrina permite entender que la liquidación practicada no es conforme a Derecho, ya que ante el dictado de dos pronunciamientos anulatorios por parte del TEAR, se impone la liquidación desde el confirmado parcialmente, esto es el dictado en fecha 28 de marzo de 2008, por cuanto el mismo es

confirmado parcialmente, solamente modificado en su cuantía por la Resolución del TEAR de 23 de marzo de 2009.

#### Quinto.

Por último entrando a analizar la alegación relativa a si la Administración Tributaria debió girar una liquidación independiente respecto de los dos adquirente proindiviso de la finca es preciso señalar que no puede concluirse que exista una obligación de formular liquidaciones independientes, por cuanto el hecho imponible se ha realizado de modo conjunto por los obligados tributarios.

En este sentido resulta interesante la cita de la STSJ de Andalucía de fecha 6 de febrero de 2012 cuyo criterio compartimos plenamente y que nos sirve para rechazar este último motivo impugnatorio: "...En el ámbito tributario, al tratarse de una obligación de carácter público, se establece distintas figuras jurídicas (distintos obligados tributarios o diversas modalidades de garantías) con el fin de asegurar el cobro de las obligaciones tributarias, en cuanto nos interesa en este caso, se establece en el artículo 34 de la Ley General Tributaria que "a concurrencia de dos o más titulares en el hecho imponible determinará que queden solidariamente obligados frente a la Hacienda Pública, salvo que la ley propia de cada tributo dispusiese lo contrario". Los presupuestos para su aplicación serían, básicamente, la realización conjunta del hecho imponible y la pluralidad de subjetiva. Esto significa, a diferencia de lo establecido en el artículo 1.137 del Código Civil, al invertir la formulación de dicho artículo, que cada uno ellos es sujeto pasivo, es decir, deudores tributarios, solidarios, por lo que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1.144 del Código Civil, el acreedor podrá dirigirse y exigir el cumplimiento de la obligación completa a cualquiera de ellos o contra todos ellos simultáneamente, como se recoge tácitamente en el artículo 11.2 del Reglamento de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 1684/1990, de 20 de diciembre, con independencia, como resulta del artículo 1.455 del Código Civil, exista una acción de reembolso entre los coobligados, de carácter extratributario.

Por otro lado, en caso de tratarse de una obligación mancomunada, el acreedor ha de dirigirse separadamente a cada uno de los deudores para reclamar la parte de la deuda de la que han de responder o en los supuestos de varios hechos imponibles o titularidades independientes (como ocurren en las sentencias que se citan en los fundamentos de derecho de la demanda).

#### Quinto.

De acuerdo con lo anterior, el hecho imponible, no es la adquisición o transmisión de la finca sobre la que se constituye la garantía hipotecaria del préstamo, sino la formalización notarial de la operación, la propia escritura de préstamo con garantía hipotecaria, existiendo un único hecho imponible sujeto a la segunda modalidad del impuesto "actos jurídicos documentados", que afecta a varios sujetos pasivos (art.29 del TRLITPyAJD, "Será sujeto pasivo ... las personas que insten o soliciten los documentos notariales, o aquellos en cuyo interés se expidan."), por tanto, concurren varios sujetos pasivos en la realización de un mismo presupuesto de hecho, como si de un solo sujeto pasivo se tratase. Además, cuando un derecho real de hipoteca se constituye en garantía de un crédito perteneciente a distintas personas, debe expresarse si dicho crédito tiene carácter solidario o mancomunado, y en este segundo caso la cuota exacta correspondiente a cada acreedor de forma que quede debidamente precisada la extensión y alcance del derecho inscrito. En la escritura en cuestión de manera expresa recoge que el préstamo con garantía hipotecaria constituido es de carácter solidario, por tanto, no mancomunado. Así, en la escritura de préstamo hipotecario, figura como parte deudora: D. Florian y D<sup>o</sup> Africa (cónyuges en régimen de gananciales), D Miguel y D. Jose Ángel. En la parte de "exposición" de la escritura, páginas 22 y 23, se recoge que la parte deudora anterior "son dueños en pleno dominio y por terceras partes indivisa, los dos primeros con carácter ganancial, y los dos últimos con carácter privativo, de la siguiente finca...". En parte de "estipulaciones", referente a la concesión a la parte deudora del préstamo, en la cláusula B, rúbrica "Hipoteca" se recoge en las páginas 51 y 52 que "en garantía de la devolución del capital prestado, ..., la parte deudora, sin perjuicio de su responsabilidad personal, solidario e ilimitada, constituye hipoteca a favor de CAJASUR, sobre la finca descrita en la exposición de esta escritura" y en la pág.54:"cuando concurren como deudores más de una persona en las obligaciones derivadas de esta escritura, se entenderán asumidas por los mismos con carácter solidario, frente a CAJASUR...". Por último, en la página 69 del expediente se recoge el certificado emitido por el representante de la CAJASUR exponiendo que se acuerda "aprobar la concesión a D. Florian, D<sup>a</sup> Africa, D Miguel y D. Jose Ángel, en forma solidaria, un préstamo hipotecario, por importe de..."

Este aspecto no se adquiere o no debe confundirse con la circunstancia, como ocurre en el caso de autos, que el bien aportado como garantía pertenezca a cuatro prestatarios siendo "dueños en pleno dominio y por terceras partes indivisa, los dos primeros con carácter ganancial, y los dos últimos con carácter privativo" de la correspondiente finca.

Nos encontramos ante la realización conjunta del hecho imponible y una pluralidad de sujetos pasivos, son cotitulares del hecho imponible (correalizadores del mismo) y de la obligación tributaria, por lo que no es obligado para la Administración dividir la deuda tributaria entre los prestatarios, notificando a cada uno de ellos la cuota que les corresponda abonar en concepto de "actos jurídicos documentados" en proporción a la cuota de titularidad del bien aportado como garantía, al no encontrarnos en el caso objeto de controversia ante una obligación mancomunada sino solidaria de los sujetos pasivos del impuesto."

**Sexto.**

En materia de costas de conformidad con el artículo 139 de la Ley 29/98 de 13 de Julio, no procede hacer especial imposición de costas.

Vistos los artículos citados, sus concordantes y demás de general y pertinente aplicación

**FALLAMOS**

Que ESTIMAMOS PARCIALMENTE el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de D. Cosme . frente la Resolución de fecha 18 de marzo de 2011 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha, dictada en el expediente Reclamación nº NUM000 , que procede a desestimar la reclamación económica-administrativa contra liquidación provisional expedida por la Oficina Liquidadora de Almansa de fecha 23 de mayo de 2009, que procede a fijar una base imponible de 61.904,18 euros y un total a ingresar de 190.1,76 euros, incluidos unos intereses de demora de 531,47 euros, como consecuencia de la ejecución de la reclamación nº NUM001 , referente al expediente de comprobación de valores NUM002 , tramitado en relación con la escritura pública de compraventa de un inmueble, otorgada en 21-05-02, procediendo a reducir el importe de intereses de demora, en los términos señalados en el Fundamento de Derecho Cuarto "in fine" de la presente resolución. Sin costas.

Notifíquese la presente Sentencia a las partes haciéndoles saber que contra ella no cabe recurso ordinario alguno.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará certificación literal a los autos originales, la pronunciamos, mandamos y firmamos.

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.