

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ057131

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia 2/2015, de 19 de enero de 2015**Sala de lo Civil**Rec. n.º 614/2013***SUMARIO:**

Trascendencia civil de los pactos sobre impuestos. IVA. Repercusión. *Solicitud al comprador de un IVA tras el transcurso del plazo máximo del año para la repercusión.* La fuerza vinculante para las partes de lo pactado en la cláusula contractual conforme a la cual el comprador se hacía cargo de los impuestos que gravaban la operación no está en función de la aplicación de normas de carácter administrativo sobre la posible repercusión del IVA a los compradores, cualesquiera que sean las resoluciones que sobre ello se hayan dictado, ni estos pueden quedar libres de las obligaciones contraídas por el mero hecho de que se entendiera inicialmente que la compraventa estaba sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y posteriormente se determinara que la sujeción no era a este impuesto sino al que grava el valor añadido. [Vid., en el mismo sentido, STS, de 17 de noviembre de 2010, recurso nº 1812/2006 (NCJ053909)].

PRECEPTOS:

Código Civil, arts. 1091 y 1258.
Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 20.Uno.22º y 88.

PONENTE:

Don Antonio Salas Carceller
Magistrados:

Don ANTONIO SALAS CARCELLER
Don EDUARDO BAENA RUIZ
Don JOSE ANTONIO SEIJAS QUINTANA
Don JOSE LUIS CALVO CABELLO
Don XAVIER O'CALLAGHAN MUÑOZ

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a diecinueve de Enero de dos mil quince.

Visto por la Sala Primera del Tribunal Supremo, integrada por los Magistrados al margen indicados, el recurso de casación contra la sentencia dictada en grado de Apelación por la Sección Tercera de la Audiencia Provincial de Burgos, como consecuencia de autos de juicio ordinario nº 1623/2010, seguidos ante el Juzgado de Primera Instancia nº 3 de Burgos; cuyo recurso fue interpuesto ante la mencionada Audiencia por el Abogado del Estado en representación procesal de Instituto para la Vivienda, Infraestructura y Equipamiento de la Defensa (INVIED), representado ante esta Sala por el Abogado del Estado; siendo parte recurrida don Narciso , don Samuel , don Jose Daniel , doña Carina , don Victor Manuel , doña Felisa , doña Mariola , don Bienvenido , doña Socorro , doña Adriana , don Erasmo , doña Coro , doña Inocencia , doña Otilia , don Javier y don Millán , representados por al Procuradora de los Tribunales doña Beatriz Ruano Casanova.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Ante el Juzgado de Primera Instancia fueron vistos los autos, juicio ordinario, promovidos a instancia del Abogado del Estado contra don Victor Manuel , doña Felisa , don Javier , doña Mariola , don Narciso , doña Carina , don Bienvenido , doña Socorro , don Millán , doña Otilia , don Jose Daniel , doña Adriana , don Erasmo , doña Coro , don Samuel y doña Inocencia .

1.- Por la parte actora se formuló demanda arreglada a las prescripciones legales, en la cual solicitaba, previa alegación de los hechos y fundamentos de derecho, que "... acuerde: -Estimar las acciones de reclamación de cantidad y condenar a los codemandados relacionados en la tabla contenida en el Fundamento jurídico-material primero a pagar al INVIFAS las cantidades allí detalladas con respecto de cada uno de ellos de conformidad con lo pactado en los contratos de compraventa, así como los intereses devengados desde la notificación de la factura y acuerdo de repercusión hasta la completa satisfacción de todas las cantidades adeudadas, con condena en costas.- Subsidiariamente, acuerde estimar las acciones de enriquecimiento injusto y condenar a los codemandados relacionados al reembolso de las cantidades satisfechas por el INVIFAS en concepto de IVA derivado de las compraventas, con sus respectivos intereses en la forma ya expresada y con condena en costas.- Subsidiariamente, acuerde estimar las acciones de indemnización por daños derivados de la ejecución de los contratos de compraventa arriba reseñados condenando a los codemandados a que resarzan al INVIFAS por las cantidades referidas, con pago de intereses en la forma ya expresada y condena en costas."

2.- Admitida a trámite la demanda, la representación procesal de la demandada contestó a la misma, oponiendo a las pretensiones deducidas de adverso los hechos y fundamentos de derecho que tuvo por conveniente para concluir solicitando que, "... dicte sentencia desestimando íntegramente la demanda, con expresa imposición a aquella de las costas causadas, y demás que proceda en Derecho."

3.- Convocadas las partes a la audiencia previa, las pruebas propuestas y declaradas pertinentes fueron practicadas en el juicio, quedando los autos conclusos para sentencia.

4.- El Juzgado de Primera Instancia dictó Sentencia con fecha 9 de octubre de 2012 , cuya parte dispositiva es como sigue: "FALLO: Que Desestimando como desestimo la demanda interpuesta por el Instituto de Vivienda, Infraestructura y Equipamiento de la Defensa (INVIED), -antes Instituto para la Vivienda de las Fuerzas Armadas, INVIFAS-, representado y defendido por el Abogado del Estado, contra D. Narciso , D. Samuel , D. Jose Daniel , D^a Carina , D. Victor Manuel , D^a Felisa , D^a Mariola , D. Bienvenido , D^a Socorro , D^a Adriana , D. Erasmo , D^a Coro , D^a Inocencia , D^a Otilia , D. Javier , y D. Millán , representados por la Procuradora Sra. Manero Barriuso, Debo Absolver y Absuelvo a los demandados de las pretensiones deducidas en su contra, con expresa imposición a la actora de las costas procesales causadas."

En fecha 22 de octubre de 2012, se dictó auto de aclaración de la mencionada sentencia cuya parte dispositiva es como sigue: "Acuerdo: Estimar la petición formulada por la Procuradora D^a Mercedes Manero Barriuso de aclarar Sentencia, dictada en el presente procedimiento, en el sentido que se indica: En el encabezamiento de la sentencia, en lugar de decir "... asistidos del Letrado Sr. Picón Hurtado...", debe decir "... asistidos del Letrado Sr. Pirón Hurtado..."

Segundo.

Contra dicha sentencia interpuso recurso de apelación INVIFAS representado y asistido por el Abogado del Estado, y sustanciada la alzada, la Sección Tercera de la Audiencia Provincial de Burgos, dictó sentencia con fecha 31 de enero de 2013 , cuyo Fallo es como sigue: "Que desestimando el recurso de apelación interpuesto por la Abogada del Estado contra la sentencia dictada por el Juzgado de Primera Instancia número tres de Burgos en los autos de juicio ordinario 1623/2010 se confirma la misma en todos sus pronunciamientos, con imposición a la parte apelante de las costas causadas en esa alzada."

Tercero.

La Abogacía del Estado, en la representación que legalmente ostenta del Organismo Autónomo Instituto para la Vivienda, Infraestructura y Equipamiento de la Defensa (INVIED) formuló recurso de casación por interés casacional alegando vulneración de la doctrina jurisprudencial de esta Sala, fundado como motivo único en la infracción de los artículos 1258 y 1091 del Código Civil , en relación con el artículo 17.4 de la Ley 58/2003 , General Tributaria, con cita de las sentencias núm. 628/2007, de 25 mayo ; 1062/2008, de 10 noviembre y 742/2010, de 17 noviembre .

Cuarto.

Por esta Sala se dictó auto de fecha 15 de octubre de 2013 , rectificado por el de 12 de noviembre siguiente, por el que se acordó la admisión de dicho recurso, así como que se diera traslado del mismo a la parte recurrida, don Narciso y otros , que se opusieron a su estimación representados por la procuradora doña Beatriz Ruano Casanova.

Quinto.

- No habiéndose solicitado por todas las partes la celebración de vista pública ni estimándola necesaria este Tribunal, se señaló para votación y fallo del recurso el día 7 de enero de 2015.

Ha sido Ponente el Magistrado Excmo. Sr. D. Antonio Salas Carceller ,

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Los hechos que dan lugar al litigio, que no se discuten, vienen expresados en el fundamento de derecho primero de la sentencia recurrida y son, en síntesis, los siguientes:

1) En el año 2007 el INVIFAS (hoy, INVIED) procedió a vender una serie de viviendas a los militares que las ocupaban, que son los demandados, haciendo constar en las escrituras públicas de compraventa que la operación estaba exenta de IVA por aplicación del artículo 20.1.22ª de la ley reguladora del Impuesto. En la cláusula octava del contrato se decía que serán de cuenta de la parte compradora "el abono de aquellos tributos y demás gastos que se deriven directa o indirectamente de la misma. Serán también de cuenta de la parte compradora los gastos ocasionados por el otorgamiento de esta escritura y sus copias, impuestos que procedan, gastos de inscripción, honorarios y cualquier otra clase de gastos, tributos o arbitrios que graven la transmisión o sean consecuencia directa o indirecta de la misma, a excepción del Impuesto Municipal sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana".

2) Conforme a lo previsto en el contrato cada uno de los compradores ingresó en la Delegación Territorial de Hacienda de la Junta de Castilla y León el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales que según el contrato era el que gravaba la transmisión de la vivienda.

3) Con fecha 1 de agosto de 2008, y a raíz de una consulta efectuada por el Ministerio de Defensa sobre el impuesto que debía gravar la transmisión de las viviendas militares, la Dirección General de Tributos resolvió que, en el caso concreto de los demandados, el Impuesto que debía aplicarse era el IVA, y no el de Transmisiones Patrimoniales.

4) Enterados del resultado de esta consulta, cada uno de los demandados pidió y obtuvo de la Delegación Territorial de la Junta de Castilla y León la devolución de lo que habían pagado en concepto de impuesto de transmisiones patrimoniales.

5) A continuación, en los meses de diciembre de 2009 y marzo de 2010, el Ministerio de Hacienda liquidó al INVIFAS el IVA que procedía haber ingresado por la operación de compraventa de las viviendas, más los intereses correspondientes.

6) Acto seguido el INVIFAS procedió a reclamar a cada uno de los demandados el principal del impuesto con expedición de la correspondiente factura.

7) Los demandados impugnaron la repercusión del impuesto ante el Tribunal Económico Administrativo Regional en recurso que les fue desestimado por extemporáneo.

8) Los demandados recurrieron la decisión desestimatoria ante la Sala de lo Contencioso Administrativo del TSJ de Castilla y León, que dictó sentencia para cada uno de los ellos acordando dejar sin efecto la resolución del Director General del INVIFAS por la que se acordaba expedir la factura para repercutir el IVA derivado de la operación de compraventa, así como el requerimiento para el pago del IVA correspondiente a la misma. La razón para estimar la reclamación fue que cuando el INVIFAS intentó la repercusión del Impuesto al amparo de lo previsto en el artículo 88 de la Ley del IVA ya había transcurrido el plazo de un año para intentar la repercusión.

Segundo.

La Abogacía del Estado, en representación del entonces denominado Instituto Nacional de la Vivienda de las Fuerzas Armadas (INVIFAS) interpuso contra los compradores demanda que fue presentada el 13 de diciembre de 2010 en ejercicio de la acción de reembolso del IVA pagado por las diversas operaciones de compraventa de viviendas pertenecientes a dicho Instituto.

Los demandados se opusieron y, seguido el proceso por sus trámites, el Juzgado de Primera Instancia nº 3 de Burgos dictó sentencia de fecha 9 de octubre de 2012 , aclarada por auto de 22 de octubre siguiente, por la que desestimó la demanda con imposición de costas al Estado.

Recurrida en apelación dicha sentencia por la parte demandante, la Audiencia Provincial de Burgos (Sección 3ª) dictó nueva sentencia de fecha 31 de enero de 2013 por la que desestimó dicho recurso con imposición de costas a la parte recurrente.

La Audiencia afirma que « exista o no una previsión en el contrato sobre la obligación del comprador del pago del IVA poco o nada, entendemos, añade a la obligación que ya existe, y que es del orden civil, del comprador del pago del precio. Ciertamente la jurisprudencia ha tenido en cuenta la existencia de una cláusula similar para dar lugar a la reclamación del pago del impuesto. Sin embargo, cuando lo ha hecho ha sido para fundar por un lado la atribución a los tribunales del orden civil de la competencia para conocer de la reclamación (SSTS 10 de noviembre de 2008 , 17 de noviembre de 2010 , y 29 de diciembre de 2011 entre otras). Por otra parte, a pesar de la falta de existencia de la citada cláusula, la jurisprudencia ha resuelto en otros casos como si la misma existiera. Por eso decimos que la cláusula en cuestión no añade nada a la obligación del comprador o prestatario del pago del precio de los bienes o de los servicios. Si entendemos, como hace el Tribunal Supremo, que la obligación de pago del IVA es una obligación civil, que forma parte del pago del precio, aquella podrá extinguirse mientras no prescriba esta última.

La consecuencia de lo anterior es que habremos de resolver como si la cláusula no existiera. En esa situación parece difícil admitir una condena del comprador al pago del IVA cuando hay una declaración firme en vía administrativa que no autoriza al vendedor a repercutir el impuesto. Resolver lo contrario supondría hacer ineficaz una sentencia de los Tribunales de lo Contencioso, y convertiría en ineficaz la obligación de repercusión en el plazo de un año del artículo 88, pues gravando como grava el IVA operaciones de naturaleza civil o mercantil, siempre le quedaría al sujeto pasivo la opción de acudir a los tribunales civiles para recuperar el montante del IVA que se le olvidó repercutir».

Tercero.

El recurso formulado por la Abogacía del Estado se apoya, como motivo único, en la infracción de los artículos 1258 y 1091 del Código Civil , en relación con el artículo 17.4 de la Ley 58/2003 , General Tributaria, con cita de las sentencias de esta Sala núm. 628/2007, de 25 mayo ; 1062/2008, de 10 noviembre y 742/2010, de 17 noviembre .

El recurso ha de ser estimado por cuanto la solución desestimatoria de la demanda que se contiene en la sentencia hoy impugnada no resulta acorde con la doctrina de esta Sala, expresada en las sentencias que se citan, y con el contenido de los artículos que se señalan como infringidos. Los artículos 1258 y 1091 del Código Civil establecen la fuerza obligatoria y vinculante de los contratos, mientras que el artículo 17.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , al tratar de la relación jurídica de carácter tributario, dice que «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».

Como se ha reflejado en el anterior fundamento primero, en los contratos de compraventa celebrados con los demandados se estableció una cláusula octava en la que se decía que serán de cuenta de la parte compradora «el abono de aquellos tributos y demás gastos que se deriven directa o indirectamente de la misma. Serán también de cuenta de la parte compradora los gastos ocasionados por el otorgamiento de esta escritura y sus copias, impuestos que procedan, gastos de inscripción, honorarios y cualquier otra clase de gastos, tributos o arbitrios que graven la transmisión o sean consecuencia directa o indirecta de la misma, a excepción del Impuesto Municipal sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana».

La fuerza vinculante para las partes de lo pactado en dicha cláusula no está en función de la aplicación de normas de carácter administrativo sobre la posible repercusión del IVA a los compradores, cualesquiera que sean las resoluciones que sobre ello se hayan dictado, ni estos pueden quedar libres de las obligaciones contraídas por el mero hecho de que se entendiera inicialmente que la compraventa estaba sujeta al impuesto sobre transmisiones patrimoniales y posteriormente se determinara que la sujeción no era a este impuesto sino al que grava el valor añadido.

La sentencia de esta Sala núm. 742/2010, de 17 noviembre , citada en el escrito de recurso, afirma (fundamento de derecho cuarto) que «el conocimiento de las controversias entre particulares acerca del cumplimiento de obligaciones dimanantes de relaciones contractuales corresponde, en principio, al orden jurisdiccional civil, al que, según el artículo 9.1 LOPJ , corresponde el conocimiento de los conflictos "inter privados" (entre particulares), puesto que se le atribuyen las materias que le son propias, además de todas aquellas que no estén atribuidas a otro orden jurisdiccional (SSTS de 2 de abril de 2009 , RC n.º 1266/2009, de 16 de junio de 2010 , RC n.º 397/2006 y de 10 de noviembre de 2008 , RC n.º 2577/2002). Según la STS de 10 de noviembre de 2008, RC n.º 2577/2002 , este principio alcanza a aquellos supuestos en que la procedencia de la obligación entre particulares tiene un presupuesto de carácter administrativo-tributario, como el devengo de un determinado tributo a cargo de un obligado tributario, salvo en aquellos casos en que, por versar la controversia principalmente sobre la existencia o contenido de la obligación tributaria o sobre la determinación del sujeto que resulta obligado en virtud de la misma, no puede admitirse que el "thema decidendi" [cuestión que debe decidirse], de carácter jurídico-administrativo y llamado a ser resuelto por la jurisdicción de este orden, tenga carácter accesorio o prejudicial respecto de la cuestión civil planteada. Señala esta misma sentencia que estos principios son aplicables a las cuestiones que surgen sobre la repercusión del IVA en relación con actos de los particulares. En estos casos

deben distinguirse los supuestos en que básicamente se trata de obtener el cumplimiento de una obligación contractual no discutida, que se estiman de naturaleza civil --bien porque dicha obligación ha sido contractualmente asumida, bien porque no existe cuestión en cuanto a su existencia y alcance tributario que justifique la intervención de la Administración tributaria, sujeta al control de la jurisdicción contencioso-administrativa-- de aquellos otros en que la cuestión debe resolverse por la Administración o en el orden contencioso-administrativo, por cuanto ha de determinarse el tipo impositivo correspondiente y con ello la procedencia o no de la repercusión por existir controversia sobre estos aspectos tributarios (SSTS de 27 de septiembre de 2000 , 25 de abril de 2002 , 26 de mayo de 1993 y 29 de junio de 2006). Esto no ocurre cuando la existencia de la obligación tributaria constituye una cuestión que puede considerarse accesoria (v. gr., SSTS 10 de febrero de 1992 , 5 de marzo de 2001 , 25 de junio de 1992 , 19 de diciembre de 2003 , 15 de noviembre de 2005 , 27 de octubre de 2005 , 31 de mayo de 2006 y 12 de julio de 2006 , 29 de septiembre de 2006 , 6 de marzo de 2007). En idéntico sentido se ha pronunciado el Tribunal de Conflictos de Jurisdicción (sentencias de 7 de julio de 1989 y 17 de noviembre de 1989)».

En parecido sentido cabe citar la sentencia de esta Sala núm. 628/2007, de 25 de mayo , también citada en el recurso, según la cual «la inconsistencia del argumento impugnatorio se evidencia cuando, para eludir el cumplimiento del pacto contractual por cuya virtud la demandada, ahora recurrente, se hacía cargo de los tributos que gravaban la compraventa, ésta se desentiende del hecho de que fueron ambas partes, puestas de acuerdo, las que decidieron no liquidar el Impuesto sobre el Valor Añadido, y sí el impuesto de transmisiones patrimoniales, y de que éste fue satisfecho por la demandada -cuyo importe le fue posteriormente restituido-, que reconocía y daba de ese modo cumplimiento a la obligación convencionalmente asumida. La falta de la oportuna liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido, el que verdaderamente gravaba la operación, no tiene más relevancia de cara al cumplimiento de dicha obligación que la que el tribunal de instancia le ha conferido, pues, ciertamente, es la conducta del actor-sujeto pasivo del impuesto la que ha generado el devengo de los intereses moratorios que, en consecuencia, no cabe imputar a la demandada; pero ahí se agota la eficacia del principio jurídico que invoca ésta al articular la denuncia casacional, ya que la falta de la liquidación oportuna del impuesto, además de convenida, en nada incide en la obligación asumida en el contrato, que lo era de forma incondicional, y, por lo tanto, al margen de la posibilidad de eventuales deducciones del impuesto repercutido de que la obligada contractualmente pudiera aprovecharse. No se trata, pues, de un perjuicio patrimonial originado por el actuar del demandante: el perjuicio deriva del incumplimiento por la demandada de una obligación nacida del contrato y que debía cumplir, independientemente de quién llevase a cabo la liquidación del impuesto que asumía por virtud del pacto, y al margen del momento en que ésta se realizase».

El supuesto resulta muy similar al ahora contemplado, siendo de plena aplicación al caso la doctrina sentada por la Sala que hace prevalecer lo pactado en el contrato frente a cualquier incidencia de carácter administrativo, como la acaecida en la liquidación del impuesto correspondiente a los contratos de compraventa celebrados.

Cuarto.

Procede por ello la estimación del presente recurso y de la demanda en su día formulada, con imposición a los demandados de las costas causadas en primera instancia y sin especial pronunciamiento sobre las de los recursos de apelación y de casación (artículo 398 en relación con el 394 de la Ley de Enjuiciamiento Civil).

Por lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad conferida por el pueblo español.

FALLAMOS

Que DEBEMOS DECLARAR Y DECLARAMOS haber lugar al recurso de casación interpuesto por la Abogacía del Estado, en la representación que legalmente ostenta del Organismo Autónomo Instituto para la Vivienda, Infraestructura y Equipamiento de la Defensa (INVIED) contra la sentencia dictada por la Audiencia Provincial de Burgos (Sección 3ª) en Rollo de Apelación nº 416/2012 , dimanante de autos de juicio ordinario nº 1623/10 del Juzgado de Primera Instancia nº 3 de dicha ciudad, seguidos a instancia de la parte hoy recurrente contra don Narciso y otros, la que casamos y en su lugar:

1.- Estimamos íntegramente la demanda y condenamos a don Samuel y doña Inocencia a satisfacer a la parte demandante la cantidad de 10.944,12 ?; a don Erasmo y doña Coro la cantidad de 10.918,58 ?; a don Jose Daniel y doña Adriana la cantidad de 10.533,31 ?; a don Millán y doña Otilia la cantidad de 10.256,89 ?; a don Bienvenido y doña Socorro la cantidad de 10.234,28 ?; a don Narciso y doña Carina la cantidad de 9.959,09 ?; a don Javier y doña Mariola la cantidad de 12.654,87 ? y a don Victor Manuel y doña Felisa la cantidad de 11.590 ?., más los intereses legales desde la fecha en que fueron requeridos de pago, así como al pago de las costas causadas en primera instancia.

2.- No hacemos especial declaración sobre las costas del recurso de apelación y del presente de casación.

Así por esta nuestra sentencia, que se insertará en la COLECCIÓN LEGISLATIVA pasándose al efecto las copias necesarias, lo pronunciamos, mandamos y firmamos .- Jose Antonio Seijas Quintana.- Antonio Salas Carceller.- Eduardo Baena Ruiz.- Xavier O'Callaghan Muñoz.- Jose Luis Calvo Cabello.- Firmado y Rubricado. PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el EXCMO. SR. D. Antonio Salas Carceller , Ponente que ha sido en el trámite de los presentes autos, estando celebrando Audiencia Pública la Sala Primera del Tribunal Supremo, en el día de hoy; de lo que como Secretario de la misma, certifico.

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.