

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ059862

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia de 15 de septiembre de 2015

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3828/2014

SUMARIO:

ITP y AJD. Actos jurídicos documentados. Documentos notariales. Sujeto pasivo. Hipoteca unilateral a favor de la Administración Tributaria como garantía del aplazamiento y fraccionamiento de deudas con la AEAT. Recurso de casación para la unificación de doctrina. Es cierto que la constitución de la hipoteca unilateral se lleva a efectos por decisión y consentimiento exclusivo del deudor hipotecante, pero no lo es menos que el cumplimiento de la *conditio iuris* que supone la aceptación del acreedor hipotecario, tiene lugar con efectos retroactivos -art. 141 Decreto de 8 de febrero de 1946 (TR Ley Hipotecaria)-. Pero es que además, la aceptación del Estado consta implícitamente: la resolución favorable de la solicitud de fraccionamiento o aplazamiento de deudas tributarias y el requerimiento subsiguiente al deudor para la constitución de la garantía suponen una aceptación implícita de esta última, por lo que la expresa y formal para que se haga constar dicha circunstancia por nota marginal en el Registro de la Propiedad, es un acto debido a virtud de la doctrina de los actos propios. Por todo ello, debe estimarse sujeto pasivo del Impuesto al Estado, con la consiguiente derivada de declaración de exención a virtud de lo dispuesto en el art. 45.I A) RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD). [Vid., en el mismo sentido, STS, de 16 de julio de 2015, recurso n.º 1543/2014 (NFJ059144) y, en sentido contrario, STSJ de Cataluña, de 13 de marzo de 2014, recurso n.º 81/2011 (NFJ057101), casada y anulada por esta sentencia].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 82.

RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), arts. 7, 8, 29, 31.2 y 45.I A).

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 20.Uno.18.º.

Decreto de 8 de febrero de 1946 (TR Ley Hipotecaria), art. 141.

RD 939/2005 (RGR), arts. 48.6 y 51.

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 45.

PONENTE:

Don Manuel Vicente Garzón Herrero.

Magistrados:

Don ANGEL AGUALLO AVILÉS

Don EMILIO FRIAS PONCE

Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don JUAN GONZALO MARTINEZ MICO

Don MANUEL MARTIN TIMON

Don MANUEL VICENTE GARZON HERRERO

Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a quince de Septiembre de dos mil quince.

VISTO por la Sección Segunda de la Sala Tercera de este Tribunal, integrada por los Excmos. Señores Magistrados anotados al margen, el Recurso de Casación en Unificación de Doctrina interpuesto, por la entidad mercantil SENTIU PRODUCT, S.L., representada por la Procuradora D^a. Rosa Sorribes Calle, bajo la dirección de Letrado, y, estando promovido contra la sentencia de 13 de marzo de 2014, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, dictada en el Recurso Contencioso Administrativo número 81/2011 ; en cuya casación aparece como parte recurrida, la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y dirigida por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, con fecha 13 de marzo de 2014, y en el recurso antes referenciado, dictó sentencia con la siguiente parte dispositiva: "FALLAMOS: Se estima el Recurso Contencioso-Administrativo número 81/2011 interpuesto por la Generalitat de Catalunya contra el acto objeto de esta litis, que se anula. Sin costas. ".

Segundo.

Contra la anterior sentencia, por la Procuradora D^a. Rosa Sorribes Calle, en nombre y representación de la entidad mercantil SENTIU PRODUCT, S.L., se interpone Recurso de Casación en Unificación de Doctrina al amparo del artículo 96 y siguientes de la LJCA por considerar que se infringe la doctrina contenida en las sentencias aportadas de contraste en lo relativo a la determinación del sujeto pasivo en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, en el caso de otorgamiento por un sujeto pasivo del IVA de escritura pública de hipoteca unilateral a favor de la Hacienda Pública en garantía de la suspensión de ejecución de deudas tributarias.

Tercero.

Acordado señalar día para el fallo en la presente casación cuando por turno correspondiera, fue fijado a tal fin el día 8 de septiembre de 2015, en cuya fecha tuvo lugar.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero, Presidente de la Sección

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Antecedentes*

Se impugna, mediante este Recurso de Casación en Unificación de Doctrina, interpuesto por la Procuradora D^a. Rosa Sorribes Calle, actuando en nombre y representación de la entidad mercantil SENTIU PRODUCT, S.L., la sentencia de 13 de marzo de 2014, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, por la que se estimó el Recurso Contencioso-Administrativo número 81/2011 de los que se encontraban pendientes ante dicho órgano jurisdiccional.

El citado recurso había sido iniciado por la Generalitat de Catalunya contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Catalunya de fecha 28 de octubre de 2010, que estimó la reclamación 08/06273/2006 presentada por la entidad Sentiu Producto, S.L. contra acuerdo de la Delegación de la Dirección General de Tributos, de 3 de abril de 2006, por el que se practicó la liquidación por el concepto de Actos Jurídicos Documentados, en relación a la escritura de 30 de noviembre de 2004, número 2015 del protocolo de notario Sr. Bautista Pérez, por la que se constituye hipoteca unilateral a favor de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria para la suspensión cautelar en el Recurso Contencioso-Administrativo número 1002/2004, como condición establecida en auto número 507, de 28 de octubre de 2004, interpuesto contra la resolución del TEAR de 1 de junio de 2004, pieza separada de suspensión en la reclamación 4969/2004.

La sentencia de instancia estimó el recurso y no conforme con ella la entidad mercantil SENTIU PRODUCT, S.L. interpone el Recurso de Casación que decidimos.

La Generalitat de Catalunya no ha formulado alegaciones en este trámite casacional.

Segundo. *Delimitación de la cuestión a decidir y posiciones de las partes*

A) Planteamiento:

La cuestión que se dilucida en este proceso es determinar el sujeto pasivo del impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados derivada de la liquidación generada por la escritura mencionada, conforme al artículo 29 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados , aprobado por RD Ley 1/1993.

B) Posición del TEAR:

El TEAR considera que la operación no estaba sujeta al concepto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, conforme al apartado 5 del artículo 7 del Texto Refundido, y por tanto sujeta a Actos Jurídicos Documentados, a tenor de lo dispuesto en el artículo 31.2, siendo el sujeto pasivo la Administración por cuanto a su favor se constituye la garantía hipotecaria, concurriendo la exención prevista en el artículo 45.I.A), y cita al efecto las contestaciones de la DGT de 11 de julio y 12 de septiembre de 2007 en consultas vinculantes.

C) Posición de la Generalitat de Catalunya:

Se invoca la Instrucción de la DGT 4/2010 y consulta vinculante 147/2009, de 26 de enero.

D) Posición del Abogado del Estado y de la entidad mercantil Sentiu Product, S.L.:

Por el Abogado del Estado se argumenta que al no constar aceptada la hipoteca unilateral no procede liquidación alguna, de acuerdo con el artículo 2.2. del Texto Refundido, y que el artículo 29 se refiere a una serie de actos en que no existe dualidad de partes, lo que no es el caso de la hipoteca, aunque sea unilateral por cuanto la identificación de la persona a cuyo favor se constituye consta en la escritura y por tanto en el Registro de la Propiedad.

La contestación a la demanda de la sociedad interesada abunda en este argumento, y precisa que los efectos de la constitución de hipoteca unilateral están supeditados a la aceptación.

Tercero. Sentencias de contraste

Sentencia de la Sección Primera del TSJ de Asturias de 14 de mayo de 2012 (autos 1000/11) y sentencia de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del TSJ de Madrid de 4 de julio de 2011 (autos 577/2009).

Cuarto. Decisión de la sala

No se ha producido controversia sobre la concurrencia de los requisitos procedimentales que son presupuesto del Recurso de Casación en Unificación de Doctrina interpuesto.

En nuestra sentencia de 16 de julio de 2015 (Recurso de Casación 1543/2014) resolvimos una cuestión sustancialmente idéntica a la ahora formulada. En ella, y tras relacionar los preceptos a tener en cuenta para decidir el litigio, afirmábamos en el Fundamento Jurídico Quinto: "La controversia que debemos resolver es la de quien es el sujeto pasivo de la cuota variable de Actos Jurídicos Documentados, en el caso de que el deudor (empresario que actúa en el ejercicio de su actividad) constituya hipoteca unilateral en garantía de fraccionamiento o aplazamiento de deuda tributarias. Y ello teniendo siempre en cuenta que, como antes se dijo, el artículo 29 del Texto Refundido, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 14 de septiembre , atribuye la condición de sujeto pasivo en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados a quien es el adquirente del bien o derecho y solo con carácter subsidiario, quien inste o solicite el documento notarial o aquél a cuyo favor se expida.

El supuesto controvertido es, por tanto, muy sencillo, de tal forma que frente a la sentencia impugnada, que considera que el sujeto pasivo es el Estado y, en consecuencia, la operación está exenta del Impuesto, según el artículo 45.I.A) del Texto Refundido, las de contraste invocadas por el deudor, estiman que la condición de sujeto pasivo recae en el deudor hipotecario, por su condición de solicitante del documento notarial.

Así las cosas, entiende la Sala que el recurso planteado por la Letrada del Principado de Asturias cumple con los requisitos exigidos por el artículo 97 de la L.J.C.A , en orden a contenerse en él la relación precisa y circunstanciada de las identidades determinantes de la contradicción alegada y la infracción legal que se imputa a la sentencia impugnada, por lo que no puede estimarse la alegación de inadmisibilidad formulada por la parte recurrida.

Y partiendo de la concurrencia en el presente caso de las identidades requeridas y contradicción existente entre la sentencia impugnada y las de contraste, entiende esta Sala que la doctrina correcta es la que se contiene en aquella y que el recurso debe ser desestimado.

En efecto, comencemos por decir que el artículo 141 de la Ley Hipotecaria establece lo siguiente:

"En las hipotecas voluntarias constituidas por acto unilateral del dueño de la finca hipotecada, la aceptación de la persona a cuyo favor se establecieron o inscribieron se hará constar en el Registro por nota marginal, cuyos efectos se retrotraerán a la fecha de la constitución de la misma.

Si no constare la aceptación después de transcurridos dos meses, a contar desde el requerimiento que a dicho efecto se haya realizado, podrá cancelarse la hipoteca a petición del dueño de la finca, sin necesidad del consentimiento de la persona a cuyo favor se constituyó."

Es cierto, por tanto, que la constitución de la hipoteca unilateral se lleva a efectos por decisión y consentimiento exclusivo del deudor hipotecante, pero no lo es menos que el cumplimiento de la "conditio iuris" que supone la aceptación del acreedor hipotecario, tiene lugar con efectos retroactivos (artículo 141 de la Ley Hipotecaria).

Pero es que además, la aceptación del Estado consta implícitamente, si bien que en el expediente administrativo formado a consecuencia de la solicitud de fraccionamiento o aplazamiento de deudas tributarias.

En efecto, así se deduce del artículo 51.1 del Reglamento General de Recaudación , aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, que establece que "El órgano competente para la tramitación examinará y evaluará la falta de liquidez y la capacidad para generar recursos y valorará la suficiencia e idoneidad de las garantías, o, en caso de solicitud de dispensa de garantía, verificará la concurrencia de las condiciones precisas para obtenerla" , añadiéndose en el apartado 3 de dicho precepto que " Si la resolución concediese el aplazamiento o fraccionamiento, se notificará al solicitante, advirtiéndole de los efectos que se producirán de no constituirse la garantía en el plazo legalmente establecido..." . Y por su parte, el artículo 45 del Reglamento de Revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, dispone que: "La garantía ofrecida deberá ser constituida dentro del plazo de dos meses contados a partir del día siguiente al de la notificación del acuerdo de concesión, cuya eficacia estará condicionada a su formalización." (En la misma línea, artículo 48.6 del Reglamento General de Recaudación).

De lo expuesto, se deduce, efectivamente, que la resolución favorable de la solicitud de fraccionamiento o aplazamiento de deudas tributarias y el requerimiento subsiguiente al deudor para la constitución de la garantía suponen una aceptación implícita de esta última, por lo que la expresa y formal para que se haga constar dicha circunstancia por nota marginal en el Registro de la Propiedad, es un acto debido a virtud de la doctrina de los actos propios.

Las circunstancias expuestas -resolución favorable de la solicitud de fraccionamiento o aplazamiento, implícita aceptación de la constitución de la hipoteca, carácter retroactivo que debe darse a la constancia expresa de la misma en el Registro de la Propiedad- hacen que debamos estimar sujeto pasivo del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados al Estado, con la consiguiente derivada de declaración de exención a virtud de lo dispuesto en el artículo 45 I.A) del Texto Refundido del Impuesto y, en consecuencia, debemos desestimar el recurso de casación para la unificación de doctrina.

Por último, procede indicar que el criterio expresado es el sostenido igualmente por el Tribunal Económico-Administrativo Central en su Resolución de 3 de diciembre de 2013, al desestimar el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio que interpusiera el Director General de Tributos y Financiación Autonómica de la Consejería de Hacienda, de la Junta de Castilla y León contra la resolución del TEAR (Sala desconcentrada de Burgos), que había resuelto "que el otorgamiento en documento notarial de hipoteca a favor de la Administración Tributaria, expedido en interés de la misma, tiene por sujeto pasivo a la propia Administración Tributaria, a la que resulta de aplicación la exención subjetiva del artículo 45.I.A) del Texto Refundido de la Ley reguladora del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados" (Antecedente Primero.5 de la resolución del TEAC a que acaba de hacerse referencia).".

A ello debe añadirse que la aceptación de la hipoteca unilateral por la Administración en el supuesto litigioso, y a la vista de las circunstancias concurrentes, era un "acto debido", lo que abunda en la idea de estar en presencia de un acto del que resulta la adquisición de la hipoteca en favor del Estado, lo que corrobora la necesidad de aplicar la regla primera del artículo 29 de la Ley reguladora del Impuesto, es decir, que es el adquirente del bien o derecho, el sujeto pasivo del acto liquidado, es la Administración del Estado en ese caso exento en mérito a lo dispuesto en el artículo 45.1 A) del Texto Refundido.

Lo razonado comporta la estimación del Recurso de Casación en Unificación de Doctrina.

Quinto. Costas

Dada la estimación del Recurso de Casación en Unificación de Doctrina no procede hacer imposición de las costas causadas, en virtud de lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley Jurisdiccional .

Por lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución,

FALLAMOS

1º. Que debemos estimar y estimamos el Recurso de Casación en Unificación de Doctrina interpuesto por la Procuradora D^a. Rosa Sorribes Calle, en nombre y representación de la entidad mercantil SENTIU PRODUCT, S.L.

2º. Anulamos la sentencia impugnada de 13 de marzo de 2014, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, dictada en el Recurso Contencioso-Administrativo número 81/2011 .

3º. Que debemos desestimar y desestimamos la demanda interpuesta.

4º. Sin costas.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial lo pronunciamos, mandamos y firmamos Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Angel Aguillo Aviles Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero, estando constituida la Sala en audiencia pública, de lo que, como Secretaria 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.