

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ080663

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 27 de noviembre de 2020

Sala 4.^a

R.G. 2050/2018

SUMARIO:

ITP y AJD. Operaciones societarias. Hecho imponible. Transmisiones patrimoniales onerosas. Hecho imponible. *Adjudicación en pago de asunción de deuda como hecho imponible.* La cuestión a resolver consiste en determinar si, además de producirse el hecho imponible típicamente societario, es pertinente practicar liquidación por la modalidad de «transmisiones patrimoniales onerosas» por la transmisión de inmuebles a la sociedad al haber asumido esta, por tratarse de una garantía real, las deudas del aportante. El Tribunal entiende que la incompatibilidad entre la modalidad de operaciones societarias y transmisión patrimonial onerosa prevista en el art. 1.2 del RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD) no resulta de aplicación cuando, como ocurre en la escritura pública referida, se distinguen dos convenciones sujetas al Impuesto de forma independiente: la constitución societaria y la transmisión de bienes inmuebles en contraprestación de asumir una deuda de los aportantes, convenciones que suponen la concurrencia de los dos hechos imponibles, operación societaria y la transmisión patrimonial onerosa por adjudicación expresa en pago de asunción de deuda.

Por tanto, se concluye que, en el presente caso, estamos ante dos convenciones: la operación societaria de constitución de sociedad, y la transmisión a título oneroso cuyo precio es la deuda asumida: la entidad adquirente entrega unos títulos o participaciones en su capital a la vez que asume unas deudas de la entidad transmitente recibiendo como contrapartida o precio, unos bienes inmuebles, y así, ha de tributar por el concepto de Operaciones Societarias en cuanto al saldo neto o valor de lo recibido deducida la deuda asumida y equivalente al valor nominal de las participaciones emitidas y suscritas, y, por el concepto Transmisiones Onerosas por el valor de los préstamos hipotecarios pendientes y asumidos por la entidad que realizan la función de precio de adquisición. Por ello, puede afirmarse que la sociedad adquiere la plena propiedad del inmueble lo que se corresponde con la contraprestación satisfecha: una parte con la asunción de la deuda y la otra mediante la entrega de acciones a los socios. Por tanto, existen dos hechos imponibles diferentes: el primero en concepto de Transmisiones Onerosas -por la transmisión de una parte que se paga asumiendo una deuda del transmitente- y la segunda por Operaciones societarias -por el valor por el que se aporta el inmueble a la sociedad que se corresponde con la cifra de capital desembolsado-, sin que exista incompatibilidad alguna, dado que se producen dos negocios jurídicos distintos, correspondiendo importes distintos, y sumando ambos conceptos el valor total del inmueble transmitido. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 241.

RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), arts. 1, 4 y 7.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada interpuesto por el Director General de Tributos de la Comunidad de Madrid contra resolución dictada en primera instancia por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid en el expediente de reclamación 28-20382-2014.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 01/03/2018 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 20/09/2017 contra resolución dictada en primera instancia por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid en el expediente de reclamación 28-20382-2014 relativo a liquidación provisional nº ... 65 (documento nº ...) por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y AJD dictada por la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid.

Segundo.

Con fecha de 30 de junio de 2017 fue dictada resolución por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid en el que se exponía que con fecha de 14-10-2011 fue otorgada escritura mediante la cual la sociedad "X SL", ampliaba su capital en 16.900 euros, que fue suscrito por diversas entidades, y desembolsado mediante la aportación no dineraria de los inmuebles que allí se describen, y que estaban gravados con sendas hipotecas en garantía de otros tantos préstamos con unos saldos pendientes de amortizar, en conjunto, de de 11.421.527 euros de principal.

La Administración giró liquidación sobre una base imponible de 11.421.527 euros y al tipo impositivo del 7%, por el hecho imponible "adjudicación expresa en pago de asunción de deudas".

Contra dicha liquidación se interpuso la referida reclamación 28-20382-2014 ante el Tribunal Regional de Madrid el cual en resolución de fecha 30 de junio de 2017 acordó estimarla ya que "En el caso que nos ocupa tampoco consta la aceptación expresa del acreedor a la subrogación y la asunción se limita a la asunción de la posición de deudor hipotecario, pero sin asumir expresamente la obligación garantizada por la hipoteca, por lo que nos encontramos ante un caso análogo al estudiado en la Sentencia de referencia, y así, bien por la asunción de la doctrina del TEAC, bien por la del TSJ de Cataluña, llegamos a idéntica conclusión, la improcedencia del gravamen por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas recogido en el acto impugnado."

Tercero.

Por el Director General de Tributos de la Comunidad de Madrid ha sido interpuesto recurso de alzada ordinario al amparo de lo establecido en el artículo 241 de la Ley General Tributaria en el que se expone que se ha producido el hecho imponible, previsto en el art 72,A, aportando al efecto jurisprudencia relativa a este supuesto.

Cuarto.

Tramitado traslado al interesado ha tenido entrada en este Tribunal escrito de fecha 16 de abril de 2018 en el que alega la falta de legitimación del Director General de Tributos de la Comunidad de Madrid, así como infracción del art 24 de la Constitución e ilegalidad de la norma contenida en el art 7,2A por ser contraria a la normativa comunitaria.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Adecuación a Derecho de la resolución dictada en primera instancia por el Tribunal Económico Administrativo Regional.

Tercero.

Respecto a la legitimidad del recurrente, debe señalarse que el art.. 241 establece que "1 Contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los tribunales económico administrativos regionales y locales podrá interponerse recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico-Administrativo Central en el plazo de un mes contado desde el día siguiente al de la notificación de las resoluciones.

2. Cuando el recurrente hubiera estado personado en el procedimiento en primera instancia, el escrito de interposición deberá contener las alegaciones y adjuntará las pruebas oportunas, resultando admisibles únicamente las pruebas que no hayan podido aportarse en primera instancia.

3. Estarán legitimados para interponer este recurso los interesados, los Directores Generales del Ministerio de Hacienda y los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en las materias de su competencia, así como los órganos equivalentes o asimilados de las comunidades autónomas en materia de tributos cedidos o recargos sobre tributos del Estado."

Por ello, habiéndose resuelto por el Tribunal Regional de Madrid sobre un acto dictado por la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, le corresponde a dicha Dirección General recurrirlo si considera la falta de adecuación a Derecho de la indicada resolución por corresponderle la defensa jurídica de los derechos de naturaleza tributaria, y todo ello con independencia del destino de los recaudado por dicha administración tributaria autonómica que haya resuelto la Junta Arbitral respecto a las competencias recaudatorias en dicha operación que correspondan a las Comunidades de Madrid y de La Rioja.

En cuanto a la ilegalidad del art 7,2 A, este Tribunal Central no aprecia ilegalidad alguna en su redacción, que como ley es de aplicación a los supuestos en los que se produzcan las circunstancias definitorias de su hecho imponible, sin que conste declaración jurisprudencial alguna sobre su inconstitucionalidad y sin que aprecie incompatibilidad alguna con la normativa comunitaria alegada que hace referencia a las operaciones societarias, cuando el hecho imponible que aquí se plantea es de transmisiones onerosas como luego se explicará.

Cuarto.

El artículo 1.2 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre establece que "En ningún caso, un mismo acto podrá ser liquidado por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas y por el de operaciones societarias"; el artículo 4 de mismo texto legal dispone que "a una sola convención no puede exigírsele más que el pago de un solo derecho, pero cuando un mismo documento o contrato comprenda varias convenciones sujetas al impuesto separadamente, se exigirá el derecho señalado a cada una de aquéllas, salvo en los casos en que se determine expresamente otra cosa."

La cuestión a resolver consiste en determinar si, además de producirse el hecho imponible típicamente societario, es pertinente practicar liquidación por la modalidad de "transmisiones patrimoniales onerosas" por la transmisión de inmuebles a la sociedad al haber asumido esta, por tratarse de una garantía real, las deudas del aportante. Este Tribunal entiende que la incompatibilidad entre la modalidad de operaciones societarias y transmisión patrimonial onerosa prevista en el artículo 1.2 del Texto Refundido no resulta de aplicación cuando, como ocurre en la escritura pública referida, se distinguen dos convenciones sujetas al impuesto de forma independiente: la constitución societaria y la transmisión de bienes inmuebles en contraprestación de asumir una deuda de los aportantes, convenciones que suponen la concurrencia de los dos hechos imponibles, operación societaria y la transmisión patrimonial onerosa por adjudicación expresa en pago de asunción de deuda.

Hemos de concluir que, en el presente caso, estamos por tanto ante dos convenciones: la operación societaria de constitución de sociedad, y ante una transmisión a título oneroso cuyo precio es la deuda asumida: La entidad adquirente entrega unos títulos o participaciones en su capital a la vez que asume unas deudas de la entidad transmitente recibiendo como contrapartida o precio, unos bienes inmuebles, y así, ha de tributar por el concepto de Operaciones Societarias en cuanto al saldo neto o valor de lo recibido deducida la deuda asumida y equivalente al valor nominal de las participaciones emitidas y suscritas, y, por el concepto Transmisiones Onerosas por el valor de los préstamos hipotecarios pendientes y asumidos por la entidad que realizan la función de precio de adquisición. Por ello, puede afirmarse que la sociedad adquiere la plena propiedad del inmueble lo que se corresponde con la contraprestación satisfecha: Una parte con la asunción de la deuda y la otra mediante la entrega de acciones a los socios. Por ello existen dos hechos imponibles diferentes: el primero en concepto de Transmisiones Onerosas (por la transmisión de una parte que se paga asumiendo una deuda del transmitente) y la segunda por Operaciones societarias (por el valor por el que se aporta el inmueble a la sociedad que se corresponde con la cifra de capital desembolsado), sin que exista incompatibilidad alguna, dado que se producen dos negocios jurídicos distintos, correspondiendo importes distintos, y sumando ambos conceptos el valor total del inmueble transmitido.

Quinto.

En cuanto a la trascendencia a efectos del hecho imponible que pueda tener el hecho de que se produzca o no la subrogación del nuevo deudor en lugar del anterior, debe señalarse que la existencia o no de aceptación expresa del acreedor, permitiendo la subrogación del nuevo deudor, afectará a las relaciones entre el acreedor, antiguo deudor y nuevo deudor: Así, si hay aceptación expresa del acreedor, desaparecerá el anterior deudor a todos los efectos sustituyéndose por una nueva única relación obligacional acreedor-nuevo deudor. Si no consta la aceptación expresa del acreedor se creará una situación más compleja: el acreedor sólo considerará como deudor al primer deudor, por más que el nuevo deudor se haya comprometido frente al primer deudor a satisfacer la deuda. Sin embargo esa situación no impide la validez del acuerdo llevado a cabo entre el primer y segundo deudor

consistente en que a cambio de la entrega de dichos bienes el adquirente de los mismos se encargará de pagar la deuda pendiente (que el acreedor no podría rechazar ex art.º 1158 CC). Por tanto, la no aceptación expresa del acreedor a la subrogación del nuevo deudor no afecta al negocio jurídico de ampliación de capital social mediante aportación de bienes inmuebles, cuyo acto de naturaleza mercantil (ampliación de capital) ha quedado inscrito en el Registro Mercantil y cuya transmisión de la titularidad de los inmuebles se ha producido válidamente debiéndose destacar aquí que es precisamente esa transmisión inmobiliaria (cuya validez es ajena a la aceptación de subrogación del nuevo deudor por el acreedor) la que devenga el hecho imponible aquí discutido.

Es por ello que este Tribunal coincide con los fundamentos de Derecho expuestos por el Director General procediendo revocar la resolución dictada en primera instancia y estimar el presente recurso.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

ESTIMAR el presente recurso.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda.