

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ082988

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 7 de julio de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 7987/2020

SUMARIO:

ITP y AJD. Actos jurídicos documentados. Documentos notariales. Base imponible. Cancelación de arrendamiento financiero por ejercicio anticipado de opción de compra. La sentencia de instancia desestimó la reclamación interpuesta contra resolución desestimatoria de solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos referente a 50 autoliquidaciones de ITP y AJD con fundamento en que la base imponible del impuesto en caso de la opción de compra anticipada de un contrato de arrendamiento financiero, ha de venir constituida por el valor del negocio consignado en la escritura, que no puede equipararse únicamente al valor residual, sino que ha de incluir asimismo las cuotas pendientes de amortizar. De manera que la base que fue tomada en consideración en las autoliquidaciones, coincidente con el precio total de la transacción documentada en la escritura, es conforme con las reglas de tributación del gravamen. El hecho de que se ejercite anticipadamente el derecho de opción de compra implica, según la sala a quo, que exista un valor que es el pactado por las partes y consignado en la escritura, y que sea en atención al mismo al que se deba calcular la cuota devengada, sin que pueda concluirse que exista una doble imposición. Aunque este Tribunal Supremo se ha pronunciado sobre la naturaleza del contrato de arrendamiento financiero y, en particular, sobre el carácter del ejercicio anticipado de la opción de compra sobre un bien inmueble, sosteniendo que este último es inherente al primero y que, por tanto, no ha de aplicársele la exención a efectos de IVA, pues no estamos ante una segunda o ulterior entrega [Vid. STS de 11 de mayo de 2015, recurso nº 2073/2013 (NFJ058521), la cuestión que se plantea consiste en determinar cómo ha de cuantificarse la base imponible del ITP y AD, modalidad AJD, en el caso de que se formalice en escritura pública el ejercicio de un derecho de opción de compra que comporte la cancelación anticipada de un contrato de arrendamiento financiero. En particular, especificar si la base imponible ha de tomar en consideración las cuotas pendientes de amortizar o únicamente el valor residual del bien transmitido [vid., STSJ de Cataluña de 30 de septiembre de 2020, recurso nº 1882/2018 (NFJ082989) contra la que se plantea el recurso de casación]

PRECEPTOS:

RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), arts. 4, 30 y 31.

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 115.

Ley 26/1988 (Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito), disp. adic séptima.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 3, 13 y 50.

PONENTE:

Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 07/07/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 7987/2020

Materia: TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURIDICOS DOC.

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

Resumen

R. CASACION núm.: 7987/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Excmos. Sres.

D. César Tolosa Tribiño, presidente
D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo
D^a. Inés Huerta Garicano
D. Dimitry Berberoff Ayuda
D^a. María Isabel Perelló Doménech

En Madrid, a 7 de julio de 2021.

HECHOS

Primero.

- 1. La procuradora doña Marta Pradera Rivero, en nombre de la entidad INVERSIONES HEMISFERIO, S.L., asistida de la letrada doña Laura Pla Cuesta, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 30 de septiembre de 2020 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, que desestimó el recurso nº 1882/2018, deducido frente a la desestimación presunta por parte del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) de la reclamación interpuesta contra resolución desestimatoria de solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos referente a 50 autoliquidaciones de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Actos Jurídicos Documentados.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos (i) los artículos 4, 30.1 y 31.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, (BOE 20 octubre 1993), ["TRLITPAJD"]; (ii) el artículo 115 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, (BOE 11 marzo 2004), ["TRLIS"], (iii) la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, de Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito ["LDIEC"], y (iv) los artículos 3, 13 y 50 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (BOE 18 diciembre 2003), ["LGT"].

3. Razona que las infracciones han sido relevantes y determinantes del fallo.

4. Constata que las normas infringidas forman parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque concurren las circunstancias contempladas en las letras a) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"], y la presunción establecida en el artículo 88.3.a) de la misma norma.

Segundo.

- La sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 27 de noviembre de 2020, habiendo comparecido la representación de la parte recurrente, INVERSIONES HEMISFERIO, S.L., ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA. De igual modo lo ha hecho la Administración General del Estado, en cuyo nombre actúa el abogado del Estado, y el letrado de la Generalidad de Cataluña, quien se ha opuesto a la admisión del recurso con fundamento en que no se ha justificado la relevancia de las infracciones denunciadas y en que tampoco se hace lo propio con la existencia de un verdadero interés casacional objetivo.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero. Requisitos formales del escrito de preparación

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y la recurrente se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados y se identifica con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia y que se dicen infringidas. También se justifica, contrariamente a lo que aduce el letrado de la comunidad autónoma, que la infracción imputada a la sentencia ha sido relevante para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada fija (i) ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas de Derecho estatal o de la Unión Europea en las que se fundamenta el fallo contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido [artículo 88.2.a) LJCA], así como una doctrina (ii) que afecta a un gran número de situaciones, por trascender al caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], siendo así que, además, (iii) aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA]. Del planteamiento del escrito de preparación se infiere la conveniencia de un pronunciamiento por parte de dicho Tribunal, por lo que puede darse por cumplida la exigencia que incorpora al efecto el artículo 89.2.f) LJCA.

Segundo. Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

No hay controversia en que la entidad mercantil recurrente, con ocasión de la cancelación anticipada de un contrato de arrendamiento financiero, mediante el ejercicio de una opción de compra por el que adquiriría un bien inmueble, en fecha 11 de octubre de 2016, presentó 50 autoliquidaciones por AJD (una liquidación por cada una de las distintas unidades registrales que conformaban la finca), con resultado a ingresar una cuota global de 559.476,16

€. En estas autoliquidaciones la contribuyente determinó la base imponible del impuesto mediante la suma de las cuotas pendientes de amortizar, los intereses devengados y el valor residual previsto en el contrato del bien inmueble transmitido.

Al considerar que la cuantificación correcta de la base imponible de este tributo solo debía tener en cuenta el valor residual del bien, mediante escrito de fecha 12 de diciembre de 2016, la misma entidad solicitó la rectificación de las mencionadas autoliquidaciones, así como la devolución de lo indebidamente ingresado, que cuantificó en la suma de 553.927,12 euros, más los correspondientes intereses de demora.

La administración, por resolución de la Delegación Territorial de Barcelona de la Agencia Tributaria de Cataluña de 16 de marzo de 2017, denegó tal devolución.

Este acto fue recurrido ante el TEAC, que no llegó a dictar resolución expresa. Frente a la desestimación presunta de la citada reclamación económico-administrativa se interpuso recurso contencioso-administrativo que fue desestimado por la sentencia que constituye el objeto del presente recurso.

La sentencia recurrida, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña el 30 de septiembre de 2020, desestima la pretensión del recurrente con fundamento en que la base imponible del impuesto ha de venir constituida por el valor del negocio consignado en la escritura, que no puede equipararse únicamente al valor residual, sino que ha de incluir asimismo las cuotas pendientes de amortizar. De manera que la base que fue tomada en consideración en las autoliquidaciones, coincidente con el precio total de la transacción documentada en la escritura, es conforme con las reglas de tributación del gravamen. El hecho de que se ejercite anticipadamente el derecho de opción de compra implica, según la sala a quo, que exista un valor que es el pactado por las partes y consignado en la escritura, y que sea en atención al mismo al que se deba calcular la cuota devengada, sin que pueda concluirse que exista una doble imposición.

Tercero. Marco legislativo y jurisprudencial.

Para una mejor comprensión de la cuestión litigiosa planteada, que es como apunta la sentencia recurrida, estrictamente jurídica, y atinente a la fijación de la base imponible en este tipo de operaciones, conviene tomar en consideración los siguientes preceptos:

La base imponible de esta modalidad del impuesto viene regulada en el artículo 30.1 TRLITPAJD: "En las primeras copias de escrituras públicas que tengan por objeto directo cantidad o cosa valuable servirá de base el valor declarado, sin perjuicio de la comprobación administrativa. La base imponible en los derechos reales de garantía y en las escrituras que documenten préstamos con garantía estará constituida por el importe de la obligación o capital garantizado, comprendiendo las sumas que se aseguren por intereses, indemnizaciones, penas por incumplimiento u otros conceptos análogos. Si no constare expresamente el importe de la cantidad garantizada, se tomará como base el capital y tres años de intereses."

Por su parte, el artículo 4 del mismo texto legal, invocado por la recurrente, estipula que "(a) una sola convención no puede exigirse 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."

Por lo que a la jurisprudencia se refiere, este Tribunal Supremo se ha pronunciado sobre la naturaleza del contrato de arrendamiento financiero y, en particular, sobre el carácter del ejercicio anticipado de la opción de compra sobre un bien inmueble, sosteniendo que este último es inherente al primero y que, por tanto, no ha de aplicársele la exención a efectos de impuesto sobre el valor añadido, pues no estamos ante una segunda o ulterior entrega. Así, la sentencia de 11 de mayo de 2015, recurso de casación nº 2073/2013, (ECLI:ES:TS:2015:2155).

Ahora bien, sobre la concreta cuestión que se plantea en el presente recurso, el Tribunal Supremo aún no ha fijado doctrina. Sí existen en cambio pronunciamientos de Tribunales Superiores de Justicia que analizan la composición de la base imponible de AJD en los casos de cancelación anticipada del contrato de arrendamiento financiero mediante el ejercicio de una opción de compra también adelantado. En particular, cita la recurrente diversos pronunciamientos del TSJ de Madrid en los que se contiene una tesis favorable a su pretensión; por todos, la sentencia de 19 de junio de 2017, dictada en el recurso núm. 461/2016, (ECLI:ES:TSJM:2017:6875), en la que se sostiene que la base imponible está constituida únicamente por el valor residual y no por las cuotas pendientes de pago, ya que estas ya fueron tenidas en cuenta al tributar por el contrato de arrendamiento financiero original, no pudiendo el derecho de opción de compra separarse del citado contrato, del que forma parte.

Cuarto. Cuestiones en las que se entiende que existe interés casacional.

Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación, precisando que la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia que subyace consiste en:

Determinar cómo ha de cuantificarse la base imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados, modalidad actos jurídicos documentados, en el caso de que se formalice en escritura pública el ejercicio de un derecho de opción de compra que comporte la cancelación anticipada de un contrato de arrendamiento financiero. En particular, especificar si la base imponible ha de tomar en consideración las cuotas pendientes de amortizar o únicamente el valor residual del bien transmitido.

Quinto. *Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.*

Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA], y además, es notorio que la misma hace una interpretación de la norma contradictoria con la que han mantenido otros órganos jurisdiccionales, [artículo 88.2.a) LJCA], motivos que hacen conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

Conviene, por lo tanto, un pronunciamiento del Tribunal Supremo que, cumpliendo su función uniformadora, sirva para dar respuesta a la cuestión nuclear que suscita este recurso de casación, y que trasciende al caso concreto estudiado aquí, pues no en vano, su interés se proyecta sobre aspectos generales vinculados con la prohibición de la doble imposición y sobre situaciones de hecho análogas.

Sexto. *Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.*

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el fundamento jurídico cuarto.

2. Los preceptos legales que, en principio, serán objeto de interpretación, son los artículos 4, 30.1 y 31.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, (BOE 20 octubre 1993), ["TRLITPAJD"]. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

Séptimo. *Publicación en la página web del Tribunal Supremo.*

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Octavo. *Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.*

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,
La Sección de Admisión

ACUERDA

1º) Admitir el recurso de casación RCA/7987/2020, preparado por la procuradora doña Marta Pradera Rivero, en nombre de la entidad INVERSIONES HEMISFERIO, S.L., contra la sentencia dictada el 30 de septiembre de 2020 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, que desestimó el recurso nº 1882/2018.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar cómo ha de cuantificarse la base imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados, modalidad actos jurídicos documentados, en el caso de que se formalice en escritura pública el ejercicio de un derecho de opción de compra que comporte la cancelación anticipada de un

contrato de arrendamiento financiero. En particular, especificar si la base imponible ha de tomar en consideración las cuotas pendientes de amortizar o únicamente el valor residual del bien transmitido.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 4, 30.1 y 31.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, (BOE 20 octubre 1993), ["TRLITPAJD"].

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

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.