

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ091990

### TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 99/2024, de 23 de enero de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2923/2022

#### SUMARIO:

**Reclamaciones económico-administrativas. Suspensión de actos de contenido económico. Suspensión con garantías alternativas. Garantías admisibles. Hipoteca. Inmobiliaria. Cancelación parcial de la garantía cuando se hubiera constituido una única hipoteca sobre varios inmuebles.** La recurrente pretende que se deje sin efecto la hipoteca constituida sobre varias de las 176 fincas independientes sobre las que se constituyó una única hipoteca unilateral para la garantía de dos diferentes deudas tributarias, una de las cuales ha sido anulada en la sentencia recaída en el procedimiento en que se dicta el auto recurrido, sentencia que anuló una liquidación por IVA de 2006, a la que corresponde a la mayor parte del principal garantizado por la hipoteca. La sentencia dictada en el proceso a que se refiere el auto de ejecución impugnado, anula la liquidación por IVA 2006, pero, tal y como precisa el auto recurrido, la hipoteca debe permanecer en garantía de la suspensión de la deuda derivada de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades 2006, que está impugnada ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional. Así lo acordó el auto recurrido, y la resolución administrativa dictada en cumplimiento de las resoluciones recaídas en el incidente de ejecución se atiene literalmente a lo dispuesto en el auto. Sin embargo la parte recurrente insiste en que, cuando ha sido formalizada una hipoteca unilateral sobre varias fincas en garantía de la suspensión de la ejecución de varias liquidaciones, la anulación de una de ellas en vía judicial otorga el derecho del recurrente a cancelar parcialmente la hipoteca sobre determinados bienes inmuebles - y precisamente sobre aquellos que solicita -, pese a la pervivencia de la otra deuda tributaria garantizada. Las condiciones en que se prestó la hipoteca, y su extensión a dos obligaciones tributarias diferentes fue una decisión del contribuyente que otorgó la garantía y no cabe singularizar la extinción de una de las deudas garantizadas respecto a determinadas fincas de las hipotecadas, para obtener así la cancelación de la hipoteca única constituida sobre las mismas cuando, como es el caso, la otra obligación tributaria garantizada subsiste. Por tanto, la Sala concluye que cuando se haya constituido una única hipoteca unilateral sobre múltiples fincas en garantía de la suspensión de la ejecución de varias liquidaciones, la anulación de una de las liquidaciones en vía judicial no da derecho al recurrente a cancelar parcialmente la hipoteca sobre determinados bienes inmuebles [Vid., ATS de 23 de noviembre de 2023, recurso n.º 2923/2022 (NFJ088212) que planteó el recurso de casación].

#### PRECEPTOS:

Ley Hipotecaria de 1946, arts. 80, 122, 124 y 125.

RD 520/2005 (RGRVA), arts. 52 y 67.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 34y 241.

#### PONENTE:

*Don Rafael Toledano Cantero.*

## TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 99/2024

Fecha de sentencia: 23/01/2024

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2923/2022

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 21/11/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Procedencia: T.S.J.COM.VALENCIANA CON/AD SEC.3

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 2923/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

### SENTENCIA

Excma. Sra. y Excmos. Sres.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 23 de enero de 2024.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 2923/2022, promovido por Roig Grupo Corporativo, S.L., representado por la procuradora de los Tribunales doña Vanessa Alarcón Alapont, bajo la dirección letrada de don Francisco Serantes Peña y don Agustín, contra el auto dictado el 3 de febrero de 2022 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, recaído en el incidente en fase de ejecución de la sentencia núm. 1243/2020, de 8 de julio.

Comparece como parte recurrida la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero.

### ANTECEDENTES DE HECHO

**Primero.**

El presente recurso de casación se interpuso por Roig Grupo Corporativo, S.L. contra el auto dictado el 3 de febrero de 2022 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, desestimatorio del recurso de reposición formulado frente al auto de 1 de diciembre de 2021, que desestimó el incidente de ejecución instado por la mercantil el 23 de noviembre de 2021, con archivo de las actuaciones e imposición a dicha parte de las costas incidentales.

## Segundo.

La Sala de instancia desestimó el recurso de reposición con sustento en el siguiente razonamiento:

"ÚNICO.- El presente recurso cuestiona la solución jurisdiccional del auto de archivo del incidente de ejecución de la sentencia de autos, con el argumento ya reiterado de que se garantizaron con hipoteca unilateral 176 fincas, sin que exista una hipoteca única sino tantas como fincas, de forma que el levantamiento de las hipotecas sobre las 9 fincas señaladas, cuya garantía cubría el importe del IVA de 2006 ya anulado, debe ser total, no parcial como ha resuelto la AEAT, con explícita mención a lo dispuesto en el art. 124 LH y normas reglamentarias de desarrollo.

Debe recordarse que ya esta Sala resolvió en su día el levantamiento parcial de las hipotecas sobre 9 fincas de Bétera, por importe de 166.278,77 euros, a partir del hecho que se deriva de la escritura pública de 8-1-2014, que acredita que la actora constituyó una sola hipoteca unilateral sobre diversas fincas en garantía de dos deudas tributarias, el IVA de 2006 y el IS de 2006, por un importe principal de 1.720.256,58 euros (más intereses, gastos y costas), correspondiendo, precisamente, esa cantidad a la suma de las deudas tributarias de dichos tributos: 166.523,97 euros por el IVA y 1.553.732,61 euros por el IS.

Por tanto, solo existía una única garantía hipotecaria sobre varias fincas para responder de dos deudas tributarias, en el caso presente en que se anuló el IVA de 2006 supondrá que se reduce la obligación garantizada en la suma de 166.523,97 euros, pero subsiste la garantía hipotecaria por ser indivisible ( art. 122 LH), razón por la que el levantamiento de la hipoteca sobre determinadas fincas será parcial y por la cuantía de la deuda anulada, lo que nos llevó a desestimar el incidente de ejecución y archivar el procedimiento.

Asimismo, no compartimos la mención del art. 124 LH de la recurrente, pues resulta inaplicable al presente supuesto, ya que contempla el caso de hipotecas divididas entre varias fincas, para el supuesto de que, pagado un crédito que grava una de ellas, se puede cancelar la hipoteca sobre esa finca, toda vez que estamos ante un supuesto de hipoteca única sobre todas las fincas para garantizar todas las deudas, es decir, el supuesto del art. 122 LH, y a tal norma nos acogemos para desestimar el recurso de reposición.

[...]"

La procuradora de la mercantil preparó recurso de casación contra la meritada sentencia mediante escrito presentado el 24 de marzo de 2022, identificando como normas legales que se consideran infringidas el artículo 34.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ["LGT"]; los artículos 52.3 b) y c) y 67 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa ["RGRVA"] y los artículos 79, 80, 119, 122 a 125 del Decreto de 8 de febrero de 1946 por el que se aprueba la redacción oficial de la Ley Hipotecaria ["LH"].

La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Valencia tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 30 de marzo de 2022.

El abogado del Estado se ha opuesto a la admisión del recurso.

## Tercero.

Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 23 de noviembre de 2022, rectificado por auto de 22 de diciembre de 2022, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda:

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

Determinar si, cuando ha sido formalizada una hipoteca unilateral sobre varias fincas en garantía de la suspensión de la ejecución de varias liquidaciones, la anulación de una de ellas en vía judicial da derecho al recurrente a cancelar parcialmente la hipoteca sobre determinados bienes inmuebles o, por el contrario, la cancelación debe hacerse de forma proporcional sobre todos los bienes hipotecados.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1 El artículo 34.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

3.2 Los artículos 52.3 b) y 67 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (BOE de 27 de mayo) ["RGRVA"].

3.3 Los artículos 80, 122, 124 y 125 del Decreto de 8 de febrero de 1946 por el que se aprueba la redacción oficial de la Ley Hipotecaria (BOE de 27 de febrero) ["LH"].

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".

#### Cuarto.

Notificada la anterior resolución a las partes personadas y dentro del plazo fijado en el art. 92.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ["LJCA"], la representación de Roig Grupo Corporativo, S.L., mediante escrito registrado el 27 de enero de 2023, interpuso el recurso de casación en el que aduce que "[...] los artículos 123 y 125 LH [...] no son de aplicación al tratarse de un supuesto específico, en concreto, cuando con posterioridad a la constitución de hipoteca se produce una división o segregación de una finca previamente hipotecada, y/o porque no se ha señalado la responsabilidad de cada finca (cosa que en el supuesto de autos no ocurre: sí se señaló la responsabilidad máxima de cada finca en la escritura)" (pág. 10 del escrito de interposición). Afirma que si atendemos tanto a la normativa civil ( art. 1860 del CC) como a la tributaria ( art. 34.1 c) LGT y la normativa de desarrollo), "[...] el obligado tributario o contribuyente tiene derecho a la reducción proporcional de las garantías, en concreto, a elegir las fincas que liberar de cargas", e incluso, "[...] en el caso de que civilmente hubiera discusión, procede adoptar esa misma decisión al ser un Derecho del administrado, esto es, aunque fuera discutible la solución exclusivamente desde la perspectiva civil, dicha interpretación debería corregirse dada la existencia del derecho proclamado a la reducción proporcional de las garantías" (pág. 13).

Finalmente, suplica a la Sala "[q]ue estimando el recurso, con imposición de costas a la demandada, dé respuesta a la cuestión planteada por el Auto de Admisión, declarando que cuando ha sido formalizada una hipoteca unilateral sobre varias fincas en garantía de la suspensión de la ejecución de varias liquidaciones, la anulación de una de ellas en vía judicial da derecho al recurrente a cancelar parcialmente la hipoteca sobre determinados bienes inmuebles, y en consecuencia anule y case el auto impugnado, y que el deudor tiene derecho a elegir las fincas hipotecadas sobre las que practicar la cancelación parcial de la hipoteca".

#### Quinto.

Conferido traslado de la interposición del recurso a la parte recurrida, el abogado del Estado presenta, el día 15 de marzo de 2023, escrito de oposición en el que sostiene que "[...] constituida una única garantía hipotecaria sobre varias fincas para responder de uno o varios créditos sin distribución alguna entre dichas fincas de los créditos garantizados, como aquí ocurre sin duda, la entrada en juego del artículo 122 en relación con el 125 LH, donde se plasma el principio de indivisibilidad no deja lugar a dudas", y cita en apoyo de dicha tesis la Sentencia del Tribunal Supremo (Sala de lo Civil) de 4 de febrero de 2005 (RJ 2005/947), en su FD Segundo (pág. 9 del escrito de oposición). Por tanto - concluye-, ante "[...] la imposibilidad jurídica de exigir la liberación de ninguna parte de los bienes hipotecados cualquiera que sea el crédito que el deudor haya satisfecho", "[...] carece de sentido práctico ya la aplicación de las previsiones generales en materia de reducción proporcional de garantías de los artículos 34.1.c) LGT/2003 y 52.3.b) y c) y 67 del Reglamento de revisión en vía administrativa de 13 de mayo de 2005 pues, como la misma recurrente reconoce, no prevén una situación como la suscitada en relación con una garantía hipotecaria para la que hay que tener presente de forma prevalente la normativa civil e hipotecaria [...]", proponiendo como doctrina respuesta a la cuestión casacional planteada que: "Cuando ha sido formalizada una hipoteca unilateral sobre varias fincas en garantía de la suspensión de la ejecución de varias liquidaciones, la anulación de una de ellas en vía judicial determina que el levantamiento de la hipoteca sobre determinadas fincas sea parcial y por la cuantía de la deuda anulada, reduciéndose la obligación garantizada pero subsistiendo la hipoteca sobre todas las fincas en aplicación del principio de indivisibilidad de la hipoteca del artículo 122 de la Ley Hipotecaria" (pág. 14), y suplica a la Sala "previos los trámites oportunos e interpretando los artículos identificados en el auto de admisión y demás que considere oportunos en la forma expuesta en la alegación cuarta de este escrito, dicte sentencia por la que lo desestime confirmando los autos recurridos".

#### Sexto.

Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon concluidas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 21 de noviembre de 2023, fecha en que tuvo lugar dicho acto.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### **Primero.** *Objeto del recurso.*

Se impugna en el presente recurso de casación el auto dictado el 3 de febrero de 2022 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, desestimatorio del recurso de reposición formulado contra el auto de 1 de diciembre de 2021, que desestimó el incidente de ejecución forzosa de la sentencia núm. 1243/2020, instado por la mercantil Roig Grupo Corporativo, S.L. el 23 de noviembre de 2021, con archivo de las actuaciones e imposición a dicha parte de las costas incidentales.

### **Segundo.** *Antecedentes del litigio.*

Los antecedentes que resultan relevantes para la resolución del litigio son como sigue:

1. La Inspección de la AEAT de Valencia practicó a la entidad recurrente, Roig Grupo Corporativo S.L., sendas liquidaciones, una por el concepto de Impuesto de Sociedades (IS) de 2006, liquidación núm. NUM000, por importe de 1.553.732,61 euros y otra, la liquidación núm. NUM001, por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) de 2006, por importe de 166.523,97 euros.

2. La liquidación por IVA de 2006, fue recurrida en vía económico administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo de la Comunidad Valenciana ["TEARCV"] en el reclamación económico-administrativa núm. NUM002, y contra la resolución del dicho órgano, ante la Sala de lo contencioso administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana ["TSJCV"] en el procedimiento ordinario 03/391/2019. Por otra parte, la liquidación de IS 2006, fue impugnada en vía económico administrativa, y en posterior recurso de alzada, contra cuya resolución se interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Nacional.

3. Al objeto de obtener la suspensión (administrativa primero y judicial después) de la ejecución de las anteriores liquidaciones, la parte recurrente, Roig grupo Corporativo S.L., otorgó escritura de hipoteca unilateral a favor de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, en garantía de ambas liquidaciones, constituyendo una única hipoteca sobre un total de 176 inmuebles. La escritura de hipoteca unilateral se otorgó el día 8 de enero de 2014, ante el notario de Valencia don Fernando Corbí Coloma, con número de protocolo 15, y en ella la parte que la constituye otorga: "[...] PRIMERO.- Las entidades mercantiles ROIG GRUPO CORPORATIVO, SOCIEDAD LIMITADA y la SOCIEDAD AGRARIA DE TRANSFORMACIÓN NÚMERO 3944 "LABOR DE CABALLERO", según están representadas en este acto, constituyen HIPOTECA UNILATERAL sobre las fincas de su respectiva propiedad, que seguidamente se describen, a favor de la AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA en su condición de acreedor [...] en garantía del principal de la deuda, ascendente a UN MILLÓN SETECIENTOS VEINTE MIL DOSCIENTOS CINCUENTA Y SEIS EUROS CON CINCUENTA Y OCHO CÉNTIMOS (1.720.256,58 EUROS), más los intereses de demora que se establecen de DOS AÑOS al tipo del CINCO POR CIENTO ANUAL, equivalentes a un DIEZ POR CIENTO ANUAL, ascendentes a CIENTO SETENTA Y DOS MIL VEINTICINCO EUROS CON SETENTA CÉNTIMOS (172.025,70 EUROS) y el 20% del principal para costas y gastos, esto es, de la cantidad de TRESCIENTOS CUARENTA Y CUATRO MIL CINCUENTA Y UN EUROS CON TREINTA Y CUATRO CÉNTIMOS (344.051,34 EUROS), lo que hace una cantidad total de DOS MILLONES DOSCIENTOS TREINTA Y SEIS MIL TRESCIENTOS TREINTA Y TRES EUROS CON SESENTA Y DOS CÉNTIMOS (2.236.333,62 EUROS)." La responsabilidad hipotecaria se distribuyó entre las fincas hipotecadas, sin distinción de las dos deudas tributarias cuya suspensión quedaba así garantizada, a saber, la liquidación NUM000 por el concepto ACTA INSP. SOC. 2006 por importe de 1.553.732,61 euros (recurrida ante la AN) y la liquidación NUM001 por el concepto ACTA INSP. IVA 2006, por importe de 166.523,97 euros (recurrida ante el TSJCV).

4. Con fecha 8 de julio de 2020 se dicta la sentencia núm. 1243/2020, de 8 de julio, en el recurso 03/371/2019, seguido ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJCV, por la que se acuerda (en lo que aquí interesa, ya que también se anula la sanción) estimar el recurso contencioso-administrativo, anulando la liquidación NUM003, por IVA de 2006, por importe de 174.024,54 euros.

5. En fase de ejecución de la referida sentencia, la parte actora y ejecutante, y hoy recurrente, Roig Grupo Corporativo S.L. solicitó "el levantamiento parcial de las hipotecas (sic) en lo que respecta a las fincas identificadas [...]", enumerando las fincas registrales NUM004, NUM005, NUM006, NUM007, NUM008, NUM009, NUM010, NUM011 y NUM012, que eran algunas de las 176 fincas registrales sobre las que se constituyó una única hipoteca en garantía de las dos deudas tributarias. Por auto de fecha 8 de octubre de 2020, se estimó el incidente de ejecución



de la sentencia núm. 1243/2020 y se acordó el "levantamiento parcial" de las hipotecas (sic) constituidas sobre esas determinadas fincas que enumera en un primer fundamento, por un valor de principal de 166.278,77 euros.

6. Por providencia de 22 de junio de 2021, y en ejecución del referido auto de 8 de octubre de 2020, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJC dispuso:

"a) Recordar a la AEAT que tanto el auto de 8/10/2020 como la providencia de 14/01/2021 son firmes y ejecutivos, de obligado cumplimiento.

b) Es firme y ejecutivo la orden dada por este Tribunal a la Dependencia Regional de Recaudación para que dicte acto de alzamiento parcial de las hipotecas que gravan las fincas ubicadas en Bétera, las ya reseñadas fincas registrales NUM004, NUM005, NUM006, NUM007, NUM008, NUM009, NUM010, NUM011 y NUM012, por un valor del principal (IVA 2006 anulado) de 166.278,77 €, sin perjuicio de la responsabilidad subsistente de la actora y de los actos ejecutivos de la AEAT en recaudación del I. Sociedades de 2006 sobre esas".

7. En ejecución de las anteriores resoluciones, la Dependencia Regional de Recaudación de la Agencia Tributaria dictó un acuerdo, en fecha 23 de julio de 2021, en el que acuerda, como ejecución de las anteriores resoluciones judiciales: "Levantar parcialmente las hipotecas que gravan las fincas ubicadas en Bétera, fincas registrales NUM004, NUM005, NUM006, NUM007, NUM008, NUM009, NUM010, NUM011 y NUM012, en relación con la liquidación impugnada por el concepto IVA de 2006 por un importe de principal de 166.523,97 euros, toda vez que dicha liquidación ha sido anulada, y ello sin perjuicio de la subsistencia de la responsabilidad de la recurrente y del derecho real de hipoteca en relación con el Impuesto sobre Sociedades de 2006 así como también de los actos ejecutivos a realizar por la AEAT sobre las tales fincas para la recaudación de dicho concepto impositivo y período".

8. Planteado incidente de ejecución forzosa de la sentencia de autos y, en particular, de la ejecución del auto de 8 de octubre de 2020 y de la providencia de 14 de enero de 2021 y de 22 de junio de 2021, por considerar que el acuerdo de la Oficina de Recaudación de 23 de julio de 2021 tan solo levanta parcialmente la hipoteca constituida en garantía de la deuda del IVA de 2006 ya anulada, y permitía la subsistencia de la responsabilidad hipotecaria sobre la totalidad de las fincas en relación con el Impuesto sobre Sociedades de 2006, este incidente fue desestimado por auto de 1 de diciembre de 2021.

9. Interpuesto recurso de reposición contra el mencionado auto, este fue desestimado por auto de 3 de febrero de 2022, aquí recurrido, cuya ratio decidendi se encuentra en el fundamento jurídico único que se transcribe:

"... solo existía una única garantía hipotecaria sobre varias fincas para dos deudas tributarias, en el caso presente en que se anuló el IVA de 2006 supondrá que se reduce la obligación garantizada en la suma de 166.523,97 euros, pero subsiste garantía hipotecaria por ser indivisible ( art. 122 LH), razón por la que el levantamiento de la hipoteca sobre determinadas fincas será parcial y por la cuantía de la deuda anulada, lo que nos llevó a desestimar el incidente de ejecución y archivar el procedimiento.

Asimismo, no compartimos la mención del art. 124 LH de la recurrente, pues resulta inaplicable al presente supuesto, ya que contempla el caso de hipotecas divididas entre varias fincas, para el supuesto de que, pagado un crédito que grava una de ellas, se puede cancelar la hipoteca sobre esa finca, toda vez que estamos ante un supuesto de hipoteca única sobre todas las fincas para garantizar todas las deudas, es decir, el supuesto del art. 122 LH, y a tal norma nos acogemos para desestimar el recurso de reposición".

### **Tercero.** *La cuestión de interés casacional.*

Por auto de 22 de diciembre de 2022, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda admitir el recurso de casación para el examen de la siguiente cuestión de interés casacional:

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

Determinar si, cuando ha sido formalizada una hipoteca unilateral sobre varias fincas en garantía de la suspensión de la ejecución de varias liquidaciones, la anulación de una de ellas en vía judicial da derecho al recurrente a cancelar parcialmente la hipoteca sobre determinados bienes inmuebles o, por el contrario, la cancelación debe hacerse de forma proporcional sobre todos los bienes hipotecados.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1 El artículo 34.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

3.2 Los artículos 52.3 b) y 67 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (BOE de 27 de mayo) ["RGRVA"].

3.3 Los artículos 80, 122, 124 y 125 del Decreto de 8 de febrero de 1946 por el que se aprueba la redacción oficial de la Ley Hipotecaria (BOE de 27 de febrero) ["LH"].

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".

#### **Cuarto. Marco normativo.**

Las normas relevantes para el examen de la cuestión de interés casacional son las siguientes:

1. El artículo 34.1 c) LGT que dispone:

"1. Constituyen derechos de los obligados tributarios, entre otros, los siguientes:

c) Derecho a ser reembolsado, en la forma fijada en esta ley, del coste de los avales y otras garantías aportados para suspender la ejecución de un acto o para aplazar o fraccionar el pago de una deuda, si dicho acto o deuda es declarado total o parcialmente improcedente por sentencia o resolución administrativa firme, con abono del interés legal sin necesidad de efectuar requerimiento al efecto, así como a la reducción proporcional de la garantía aportada en los supuestos de estimación parcial del recurso o de la reclamación interpuesta".

2. Por su parte, el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa ["RGRVA"], en su artículo 52.3, apartado b), establece lo siguiente:

"b) Si se anula el acto impugnado y se dicta un nuevo acto en sustitución del anterior, se enviará al tribunal el acuerdo de anulación y el nuevo acto dictado, junto con el escrito de interposición y el expediente administrativo dentro del plazo establecido en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. El tribunal considerará que la reclamación interpuesta impugna tanto el acuerdo de anulación como el contenido del segundo acto, a salvo de lo que resulte de las posteriores alegaciones del reclamante, y proseguirá la tramitación a menos que el interesado desista de forma expresa.

Si se hubiera acordado la suspensión de la ejecución del acto que se anula, la ejecución del nuevo acto dictado quedará igualmente suspendida siempre que se mantengan las circunstancias que permitieron acordarla, sin perjuicio del derecho a la reducción proporcional de las garantías aportadas para la suspensión del acto inicialmente impugnado".

3. Sobre la reducción proporcional de las garantías, el artículo 67 del mismo reglamento dispone:

"1. En los supuestos de la estimación parcial del recurso o reclamación interpuesto cuya resolución no pueda ser ejecutada de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo primero del apartado 1 del artículo anterior, el interesado tendrá derecho, si así lo solicita, a la reducción proporcional de la garantía aportada. No obstante, en los supuestos de estimación total o parcial de la reclamación interpuesta cuya resolución no pueda ser ejecutada de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 241 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria no procederá la reducción de la garantía aportada.

En los supuestos en que deba procederse a la reducción de la garantía, el órgano competente practicará en el plazo de 15 días, desde la presentación de la solicitud del interesado, una cuantificación de la obligación que, en su caso, hubiera resultado de la ejecución de la resolución del correspondiente recurso o reclamación, la cual servirá para determinar el importe de la reducción procedente y, en consecuencia, de la garantía que debe quedar subsistente.

No obstante, de acuerdo con el artículo 25.9 y con el artículo 41.2, la garantía anterior seguirá afecta al pago del importe del acto, deuda u obligación subsistente, y mantendrá su vigencia hasta la formalización de la nueva garantía que cubra el importe del acto, deuda u obligación subsistente".

4. En cuanto a las normas relevantes de la Ley Hipotecaria ["LH"], el artículo 80, respecto a la extinción de las inscripciones y anotaciones preventivas:

"Podrá pedirse y deberá decretarse, en su caso, la cancelación parcial:

Primero.

Cuando se reduzca el inmueble objeto de la inscripción o anotación preventiva.

Segundo.

Cuando se reduzca el derecho inscrito o anotado".

El art. 119 LH prevé:

"Cuando se hipotequen varias fincas a la vez por un solo crédito, se determinará la cantidad o parte de gravamen de que cada una deba responder".

Y el artículo 122 LH establece lo siguiente:

"La hipoteca subsistirá íntegra, mientras no se cancele, sobre la totalidad de los bienes hipotecados, aunque se reduzca la obligación garantizada, y sobre cualquiera parte de los mismos bienes que se conserve, aunque la restante haya desaparecido; pero sin perjuicio de lo que se dispone en los dos siguientes artículos".

A su vez, el artículo 124 LH, al que se remite el anterior, dispone:

"Dividida la hipoteca constituida para la seguridad de un crédito entre varias fincas, y pagada la parte del mismo crédito con que estuviere gravada alguna de ellas, se podrá exigir por aquel a quien interese la cancelación parcial de la hipoteca en cuanto a la misma finca. Si la parte de crédito pagada se pudiere aplicar a la liberación de una o de otra de las fincas gravadas por no ser inferior al importe de la responsabilidad especial de cada una, el deudor elegirá la que haya de quedar libre".

Por último, dispone el artículo 125 de la misma LH:

"Cuando sea una la finca hipotecada, o cuando siendo varias no se haya señalado la responsabilidad de cada una, por ocurrir el caso previsto en el artículo ciento veintitrés, no se podrá exigir la liberación de ninguna parte de los bienes hipotecados, cualquiera que sea la del crédito que el deudor haya satisfecho".

La posición de las partes queda reflejada en los antecedentes de hecho.

**Quinto.** *El juicio de la Sala.*

La recurrente pretende que se deje sin efecto la hipoteca constituida sobre varias de las 176 fincas independientes sobre las que se constituyó una única hipoteca unilateral para la garantía de dos diferentes deudas tributarias, una de las cuales ha sido anulada en la sentencia recaída en el procedimiento en que se dicta el auto recurrido, sentencia que anuló una liquidación por IVA de 2006, por un importe de principal de 166.523,97 euros. El auto recurrido acordó, en conformidad con lo solicitado por la parte recurrente, el levantamiento parcial de la hipoteca, con la advertencia de que ello no afectaba a la subsistencia de la responsabilidad de la recurrente y, por tanto, al derecho real de hipoteca constituido en garantía de la suspensión de la liquidación número NUM000, por el concepto I.S. 2006, recurrida ante la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional, a la que corresponde a la mayor parte del principal garantizado por la hipoteca, pues esa liquidación por I.S. 2006 asciende a 1.553.732,61 euros, del total de 1.720.256,58 euros garantizado por la hipoteca.

Pues bien, es importante tener presente que, pese a los términos en que la recurrente formuló su petición de "levantamiento parcial" inicialmente reproducidos por las resoluciones dictadas por la Sala de instancia, no hay tantas hipotecas como fincas hipotecadas, sino una única hipoteca que comprende todas las fincas hipotecadas y que garantizaba tanto la deuda derivada de la liquidación por IVA 2006, que es la que ha sido anulada, como la del IS del año 2006 impugnada en otro procedimiento pendiente ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional. El auto de 1 de diciembre de 2021, aquí recurrido, hace esta precisión, al igual que el alcance del "levantamiento parcial" literalmente solicitado por la parte ejecutante y acordado por el auto de 8 de octubre de 2020. En su escrito de interposición del recurso de casación, la parte recurrente se limita a manifestar que "Aunque entendemos que no tiene interés casacional hemos de quejarnos sobre la vulneración del principio de cosa juzgada" (pág. 6).

Los hechos están, por tanto, perfectamente claros. La constitución de hipoteca unilateral otorgada en escritura de 8 de enero de 2014, obrante en el expediente, se constituyó a iniciativa y con el contenido, estructura y alcance que consideró conveniente la propietario que la otorgó. Hay que recordar que el art. 233 LGT establece las garantías necesarias para obtener la suspensión, y en su apartado 3 prevé que, cuando el interesado no pueda aportar las garantías necesarias para obtener la suspensión a que se refiere el apartado anterior del mismo precepto, se acordará la suspensión previa prestación de otras garantías que se estimen suficientes. El art. 138 de la Ley



Hipotecaria admite las hipotecas unilaterales que " podrán constituir[las] quienes tengan la libre disposición de [los bienes hipotecados]".

La escritura de constitución de la hipoteca unilateral es inequívoca en cuanto que se constituye una única hipoteca unilateral para responder de esas dos deudas sin distribución alguna de los dos créditos garantizado en diferentes fincas. Sí existe una distribución de la responsabilidad hipotecaria total, asignando a cada finca la parte de responsabilidad, de gravamen, de que cada finca debe responder, pero lo hace bajo la unificación de las dos deudas tributarias garantizadas en un único derecho de crédito garantizado, por un importe global de principal de 1.720.256,58 euros, además de los correspondientes intereses. Por tanto, todas las fincas hipotecadas respondían en su conjunto del pago de los dos créditos tributarios en aplicación del principio de indivisibilidad hipotecaria, sin perjuicio de que, en cumplimiento del art. 119 de la LH, se hiciera la correspondiente distribución de la responsabilidad hipotecaria única.

La sentencia dictada en el proceso a que se refiere el auto de ejecución impugnado, anula la liquidación por IVA 2006, pero, tal y como precisa el auto recurrido, la hipoteca debe permanecer en garantía de la suspensión de la deuda derivada de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades 2006, que está impugnada ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional. Así lo acordó el auto recurrido, y la resolución administrativa dictada en cumplimiento de las resoluciones recaídas en el incidente de ejecución se atiene literalmente a lo dispuesto en el auto. Sin embargo la parte recurrente insiste en que, cuando ha sido formalizada una hipoteca unilateral sobre varias fincas en garantía de la suspensión de la ejecución de varias liquidaciones, la anulación de una de ellas en vía judicial otorga el derecho del recurrente a cancelar parcialmente la hipoteca sobre determinados bienes inmuebles - y precisamente sobre aquellos que solicita -, pese a la pervivencia de la otra deuda tributaria garantizada.

No es así, pues anulada una de las liquidaciones garantizadas por la única garantía constituida, y dados los precisos términos en que la propietaria constituye una única hipoteca en garantía de dos obligaciones tributarias, la totalidad de las fincas hipotecadas responderán de la garantía hipotecaria respecto a la otra deuda, que subsiste. La liquidación de IVA 2006 ha sido anulada y respecto de la misma se ha acordado, y así lo expresa el acuerdo de la dependencia tributaria dictado en ejecución de las resoluciones judiciales, el "levantamiento" en cuanto a dicha responsabilidad. No está de más recordar que este "levantamiento parcial" fue precisamente lo solicitado por la parte recurrente en su escrito de 8 de septiembre de 2020, tal y como admite en el escrito de interposición del recurso de casación, aunque ahora plantee la cancelación parcial de la hipoteca que, ya se ha dicho, no es de parte de la responsabilidad hipotecaria, sino de la hipoteca en si misma sobre determinadas fincas a su elección.

Hay que partir del principio de que la hipoteca es indivisible, tal y como establece el art. 122 de la LH, que dispone: "La hipoteca subsistirá íntegra, mientras no se cancele, sobre la totalidad de los bienes hipotecados, aunque se reduzca la obligación garantizada, y sobre cualquiera parte de los mismos bienes que se conserve, aunque la restante haya desaparecido; pero sin perjuicio de lo que se dispone en los dos siguientes artículos".

De una interpretación conjunta de los artículos 1860 del Código Civil, en relación con el 122 y 124 de la LH, se deduce este principio de la indivisibilidad de la hipoteca, característico de este derecho real de garantía en nuestro Ordenamiento Jurídico. Ello implica que, si una hipoteca se constituye en garantía de un crédito único sobre una pluralidad de fincas, permanecerá íntegra sobre todas ellas hasta que aquél se haya satisfecho en su totalidad, a no ser que el crédito se haya dividido, de forma que cada una de las fincas hipotecadas responda de una porción concreta del mismo. A esta conclusión no empece lo dispuesto en el artículo 119 de la LH, que obliga a que "cuanto se hipotequen varias fincas a la vez por un solo crédito, se determinará la cantidad o parte de gravamen de que cada una deba responder", en definitiva, la responsabilidad hipotecaria de cada finca que actúa como límite en beneficio de terceros adquirentes de los bienes y de terceros acreedores posteriores.

Si la distribución de la responsabilidad hipotecaria entre las diferentes fincas hipotecadas equivaliera a la división del crédito entre las mismas a la que se refieren los artículos 124 de la LH y 1860 del C.c., como tal distribución es exigible legalmente en todo caso, no tendría sentido ni aplicación lo dispuesto con carácter general en el artículo 122 LH conforme al cual "La hipoteca subsistirá íntegra, mientras no se cancele, sobre la totalidad de los bienes hipotecados, aunque se reduzca la obligación garantizada, y sobre cualquiera parte de los mismos bienes que se conserve, aunque la restante haya desaparecido; pero sin perjuicio de lo que se dispone en los dos siguientes artículos".

En este sentido, es de reseñar el alcance de lo que dispone el artículo 221 del Reglamento Hipotecario, aprobado por Decreto cuando establece: "Distribuido el crédito hipotecario entre varias fincas, conforme a los artículos 119 y siguientes de la Ley, si alguna de ellas pasare a tercer poseedor, éste podrá pagar al acreedor el importe de la responsabilidad especial de la misma y, en su caso, el de los intereses correspondientes y exigir la cancelación de la hipoteca en cuanto a la finca o fincas liberadas". Lo que se deduce de esta norma, en coherencia con el artículo 122 LH es que no se puede exigir esa cancelación parcial por el deudor, ni por el hipotecante no deudor, sino por el tercer poseedor que podrá pagar la deuda que ha sido distribuida a la finca, así como los correspondientes intereses y exigir la cancelación de la hipoteca en lo que afecte a la finca adquirida.

Los artículos 123 y 124 LH contemplan también la pluralidad de fincas, pero sobrevenida, consecuencia de la división o segregación de la finca hipotecada con posterioridad a la constitución de la hipoteca. El artículo 124 LH

permite, que no impone, la distribución por pacto; en ese caso, conforme se va pagando la parte correspondiente a alguna de las fincas, se puede pedir la cancelación de la hipoteca en cuanto a la misma finca. Pero, sería el acreedor quien ha consentido la distribución, que no le viene impuesta por la ley,

Es pertinente recordar aquí lo declarado en la sentencia del Tribunal Supremo (Sala de lo Civil) de 4 de febrero de 2005 (RJ 2005/947), que señala (FD segundo):

"[...] [acerca de] la facultad del deudor de exigir al acreedor el alzamiento de la carga hipotecaria dividida entre varias fincas cuando se hubiere satisfecho la responsabilidad hipotecaria de una cualquiera de las fincas hipotecadas. La invocación del artículo 124 como argumento del motivo es improcedente pues no se está en la escritura de constitución de hipoteca en presencia de la división de un crédito entre varias fincas, sino en presencia de un único crédito para cuyo pago se hipotecan diversas fincas, con la consiguiente y obligatoria valoración de las mismas. Es decir, que se está ante el supuesto del artículo 119 de la Ley Hipotecaria que dispone que "cuando se hipotequen varias fincas a la vez por un sólo crédito se determinará la cantidad o parte de gravamen de que cada una pueda responder".

El concepto de solidaridad, entonces, hay que referirlo necesariamente a la hipoteca sobre fincas ciertas y determinadas, que estén inscritas. En este sentido, en el caso que nos ocupa, la hipoteca solidaria (concepto inducido de los artículos 119 y 123 de la LH), es aquella por la que quedan sujetas varias fincas simultáneamente en garantía de un mismo crédito, en este caso en garantía de dos obligaciones tributarias independientes, sin determinarse la cantidad o parte de gravamen de que cada una deba responder respecto de cada deuda tributaria, pudiendo el acreedor repetir por la totalidad de la suma asegurada contra cualquiera de las fincas gravadas o contra todas ellas. También la DGRN ha declarado, en resolución de 16 febrero de 2016 que "[...] [c]uando sea una la finca hipotecada o cuando siendo varias no se haya señalado la responsabilidad de cada una, por ocurrir el caso previsto en el artículo 123, no se podrá exigir la liberación de ninguna parte de los bienes hipotecados, cualquiera que sea la del crédito que el deudor haya satisfecho.

Las previsiones generales en materia de reducción proporcional de garantías de los artículos 34.1.c) LGT/2003 y 52.3.b) y c) y 67 del Reglamento de revisión en vía administrativa de 13 de mayo de 2005, no alteran esta conclusión. Las previsiones del artículo 233 de la Ley General Tributaria sobre suspensión y constitución de garantías y reducción de las mismas en caso de estimación parcial no contemplan específicamente el caso en que se constituye una única garantía para varias obligaciones tributarias independientes, y ya se ha dicho que la forma, extensión y alcance de la garantía hipotecaria fue decidida libremente por la parte hipotecante y ahora recurrente que bien pudo constituir garantías separadas para las diferentes deudas tributarias. La estimación de un recurso o reclamación económico administrativa no va a afectar a la garantía en cuanto constituida en seguridad de otra obligación tributaria distinta a la anulada, que es lo que aquí acontece. En esta situación, el derecho a la reducción de la garantía aportada respecto a la obligación tributaria anulada se satisface con el levantamiento parcial de la responsabilidad hipotecaria, disminuyendo en el importe de la responsabilidad hipotecaria total garantizada la suma que corresponde a la obligación tributaria anulada, y no, como pretende la recurrente, en el levantamiento, que quiere que sea total, de la hipoteca sobre determinadas fincas elegidas por la hipotecante, afectando así al principio de indivisibilidad de la hipoteca. Por último, no está de más reseñar que, contrariamente a lo afirmado por la recurrente, la legislación hipotecaria sí permite el reflejo registral de la reducción del importe de la deuda garantizada. El artículo 240 del Reglamento de la Ley Hipotecaria establece que, cuando no proceda la cancelación parcial, podrá hacerse constar por nota al margen de la inscripción hipotecaria el pago de parte de la deuda.

En definitiva, las condiciones en que se prestó la hipoteca, y su extensión a dos obligaciones tributarias diferentes fue una decisión del contribuyente que otorgó la garantía y no cabe singularizar la extinción de una de las deudas garantizadas respecto a determinadas fincas de las hipotecadas, para obtener así la cancelación de la hipoteca única constituida sobre las mismas cuando, como es el caso, la otra obligación tributaria garantizada subsiste.

#### **Sexto.** *Fijación de la doctrina jurisprudencial.*

De conformidad con lo anteriormente razonado, hemos de fijar como doctrina jurisprudencial que en los casos en que se ha otorgado hipoteca unilateral sobre varias fincas registrales, para la suspensión de la ejecución de varias obligaciones tributarias, la anulación de una de ellas en vía judicial, subsistiendo la garantía otorgada respecto a otras liquidaciones tributarias, no otorga a la parte que ha constituido la garantía el derecho a que sea cancelada parcialmente la hipoteca sobre determinados bienes hipotecados.

El auto recurrido es conforme con la doctrina jurisprudencial establecida, por lo que el recurso de casación ha de ser desestimado.

#### **Séptimo.** *Las costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

**FALLO**

Por todo lo expuesto,

**EN NOMBRE DEL REY**

y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido , de acuerdo con la interpretación de las normas establecidas en el fundamento sexto:

1.- No haber lugar al recurso de casación núm. 2923/2022, interpuesto por la representación procesal de la mercantil Roig Grupo Corporativo, S.L., contra el auto de 3 de febrero de 2022, de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, recaído en el incidente en fase de ejecución de la sentencia núm. 1243/2020, de 8 de julio, en el procedimiento 371/2019.

2.- Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos expuestos en el último fundamento.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

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.