



Roj: **STS 1103/2020** - ECLI: **ES:TS:2020:1103**

Id Cendoj: **28079130022020100202**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **20/05/2020**

Nº de Recurso: **3696/2017**

Nº de Resolución: **521/2020**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **JOSE DIAZ DELGADO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ CV 2838/2017,**
ATS 12243/2017,
STS 1103/2020

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 521/2020

Fecha de sentencia: 20/05/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3696/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 17/03/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado

Procedencia: T.S.J.COM.VALENCIANA CON/AD SEC.4

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 3696/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 521/2020

Excmos. Sres.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado



D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 20 de mayo de 2020.

Esta Sala ha visto en su Sección Segunda, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso de casación núm. 3696/2017, interpuesto por la procuradora doña Elena Gil Bayo, actuando en nombre y representación de D. Ruperto , quien presentó el día 16 de junio de 2017 escrito preparando dicho recurso contra la sentencia dictada el 27 de abril de 2017 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, dictada en el recurso 1028/2015 sobre liquidación practicada por la Generalidad Valenciana por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por escritura de novación de préstamo hipotecario y **liberación** de deudores.

Han comparecido en el recurso de casación como partes recurridas la Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, y la Generalidad Valenciana, representada por el Letrado de sus Servicios Jurídicos.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

El objeto del presente recurso es la sentencia dictada el 27 de abril de 2017 dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en el recurso contencioso-administrativo número 1028/2015 sobre liquidación practicada por la Generalidad Valenciana por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por escritura de novación de préstamo hipotecario y **liberación** de deudores, cuya parte dispositiva literalmente dice lo siguiente:

"1º.- DESESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de don Ruperto , contra el acuerdo de 23 de abril de 2017 del TEAR (Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana) que resolvió la reclamación núm. NUM000 ejercitada por la recurrente contra la liquidación practicada por los Servicios Territoriales de Valencia de la Concedería de Economía y Hacienda de la Generalitat Valenciana por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

2º.- Se imponen las costas procesales a la actora ".

SEGUNDO.- Admisión del recurso de casación.

La recurrente en su escrito de preparación del recurso de casación de 16 de junio de 2017 imputa a la sentencia de instancia la infracción de los artículos 30 y 31 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre) ["LITPAJD"].

Razona que la infracción de las citadas normas es relevante y determinante del fallo de la sentencia impugnada, en síntesis, porque aplicándolas indebidamente, en contravención con su espíritu y finalidad, entiende que con la **liberación** de los codeudores de un préstamo hipotecario se produce una modificación de la hipoteca inicialmente constituida, lo que conlleva una nueva distribución de la responsabilidad hipotecaria previamente establecida y, por ende, la sujeción a la modalidad de actos jurídicos documentados, cuando dicha **liberación** es una modificación meramente subjetiva, que no produce una nueva distribución de la responsabilidad hipotecaria, puesto que sigue recayendo sobre los mismos inmuebles.

La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 27 de junio de 2017, emplazando a las partes para comparecer ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo. Han comparecido la parte recurrente, el 13 de septiembre de 2017, y las partes recurridas, la Administración General del Estado y la Generalitat Valenciana, el 18 de julio y el 1 de septiembre de 2017, respectivamente;



El Auto de la Sección Primera de esta Sala que admite el recurso sostiene que " A la vista de lo que antecede, el recurso de casación preparado plantea de forma nítida la siguiente cuestión jurídica: determinar si la **liberación** en escritura pública notarial de codeudores de un préstamo garantizado mediante hipoteca de determinados inmuebles está sujeta o no a la modalidad de actos jurídicos documentados del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

2. Esta cuestión jurídica está inédita en la jurisprudencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo y presenta por tal causa interés casacional objetivo para su formación ex artículo 88.3.a) LJCA , como defiende la parte recurrente, porque el asunto no carece manifiestamente del interés casacional que legalmente se le presume, puesto que es un hecho notorio la habitualidad con la que se producen tales operaciones, lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que le dé respuesta", por lo que acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/3696/2017, preparado por don Santiago contra la *sentencia dictada el 27 de abril de 2017 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en el recurso 1028/2015* .

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

*Determinar si la **liberación** en escritura pública notarial de codeudores de un préstamo garantizado mediante hipoteca de determinados inmuebles está sujeta o no a la modalidad de actos jurídicos documentados del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.*

3º) *Identificar como normas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 30 y 31 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados , aprobado por el Real Decreto legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, en relación con el artículo 28 del mismo".*

TERCERO.- Interposición del recurso de casación.

La recurrente en su escrito de interposición terminó suplicando se dicte sentencia por la que con estimación del recurso interpuesto, acuerde anular totalmente la sentencia impugnada, y se dicte otra por la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo dentro de los términos en los que se ha planteado el debate por la que se declare que la **liberación** en escritura pública notarial entre codeudores de un préstamo garantizado mediante hipoteca de determinados inmuebles no está sujeta a la modalidad de actos jurídicos documentados del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por aplicación de los artículos 30 y 31 de la LITPAJD, toda vez que no se produce una redistribución de la responsabilidad hipotecaria previamente establecida.

CUARTO.- Oposición de la Generalidad Valenciana.

Por escrito de fecha 1 de febrero de 2018 por dicha parte se solicito que se dictara resolución en virtud de la cual se desestime el recurso de casación interpuesto de contrario.

QUINTO.-Oposición del Abogado del Estado.

Por escrito de fecha 20 de febrero de 2018 solicitó que se dictara sentencia por la que, fijando como doctrina la que se postula en el apartado anterior, desestimara el recurso de casación, confirmando la sentencia recurrida por ser ajustada a Derecho.

SEXTO.- Señalamiento para deliberación del recurso.

El recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por no advertir la Sala la necesidad de dicho trámite. Llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 17 de marzo de 2020, prolongándose el debate en sesiones sucesivas.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Antecedentes de hecho derivados de las actuaciones.

1. Como se lee en la resolución dictada el 23 de abril de 2015 por la Sala desconcentrada de Alicante del Tribunal Económico Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana (número 03- 106842013), que fue recurrida en la instancia:

"Se documenta en escritura pública de 31 de diciembre de 2012, número de protocolo 3406, operación de ampliación y novación de préstamo hipotecario y **liberación** de deudores. Dicha escritura es consecuencia de otra anterior, de la misma fecha y número de protocolo 3404, de extinción de condominio de la finca gravada con préstamo hipotecario que ahora se amplía. En virtud de la escritura número 3404, determinado inmueble



queda adjudicado al recurrente y su esposa, que asumen los préstamos hipotecarios que gravan el inmueble y liberan del pago de los mismos al resto de los propietarios .

En relación con la primera escritura mencionada (número de protocolo 3406), la Oficina Liquidadora de Elche inicia el procedimiento el día 11 de mayo de 2013, con propuesta de liquidación provisional, por entender que se ha producido el hecho imponible **liberación** de responsabilidad hipotecaria, señalando que "se produce la **liberación** de un codeudor sobre la responsabilidad hipotecaria que ostenta sobre una finca y por lo tanto se produce una modificación de la hipoteca inicialmente constituida, lo cual conlleva una nueva distribución de la responsabilidad hipotecaria previamente establecida". El 14 de junio siguiente, se notifica resolución por la que se aprueba la liquidación provisional" .

2. Desestimado el recurso de reposición que promovió contra dicha liquidación provisional, don Ruperto presentó reclamación económico-administrativa, que también resultó desestimada en la resolución administrativa revisora antes citada, por entender que, "a pesar de lo que mantiene la interesada en su escrito, y de la denominación contenida en la escritura, nos encontramos ante el hecho imponible distribución de la responsabilidad hipotecaria, cuya base imponible será la total responsabilidad hipotecaria".

3. La Sala de instancia confirma en la sentencia recurrida esta resolución administrativa revisora, desestimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto por don Ruperto , con sustento en su previa doctrina sobre la cuestión suscitada en la demanda, doctrina que parte de la sentada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo en la sentencia de 24 de octubre de 2003 (casación en interés de ley 67/2002). Que sostiene que las escrituras de distribución de la carga hipotecaria precedente entre los pisos y locales de un edificio sometido a división horizontal, constituyen actos inscribibles que tienen por objeto cosa valuable, no sujetos a las modalidades de Transmisiones Patrimoniales y Operaciones Societarias y por lo tanto, están sujetos al Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, conforme el art. 31.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de Septiembre, que aprobó el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados", porque dicha sentencia del Tribunal Supremo, de la que reproduce el tercer fundamento, "en resumen, viene a considerar (i) que supuestos como el de autos deben reputarse como de redistribución de la responsabilidad hipotecaria y (ii) que tales supuestos se encuentran sujetos al Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados" (FD Cuarto).

4. Don Ruperto sostiene que con esa decisión la sentencia recurrida infringe los artículos 30 y 31 LITPAJD, porque los aplica indebidamente, en contravención con su espíritu y finalidad, al entender que con la **liberación** de los codeudores de un préstamo hipotecario se produce una modificación de la hipoteca inicialmente constituida, lo que conlleva una nueva distribución de la responsabilidad hipotecaria previamente establecida y, por ende, la sujeción a la modalidad de actos jurídicos documentados, cuando dicha **liberación** es una modificación meramente subjetiva, que no produce una nueva distribución de la responsabilidad hipotecaria, puesto que sigue recayendo sobre los mismos inmuebles.

SEGUNDO.- Resolución del recurso.

Como sostiene la Generalidad Valenciana, frente a la tesis del recurrente, de que la **liberación** de unos codeudores del préstamo hipotecario no supone una modificación de la responsabilidad hipotecaria, pues la hipoteca sigue vigente sobre las mismas fincas, sino una mera modificación subjetiva de los responsables, la cuestión a la que da respuesta afirmativa la sentencia impugnada es si la escritura de ampliación de préstamo hipotecario y **liberación** de deudores sujeta a tributación, afecta a la garantía hipotecaria y como tal debe tributar por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados.

De conformidad con lo dispuesto por el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos jurídicos Documentados, al referirse al concepto Actos Jurídicos Documentados, regula un tributo que grava esencialmente la formalización jurídica de actos o contratos no sujetos al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, ni al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones .

El artículo 28 del Texto Refundido que regula el hecho imponible, del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, concepto de documentos notariales, dispone que: " *Están sujetas las escrituras, actas y testimonios notariales, en los términos que establece el artículo 31*".

Por su parte, el artículo 31, apartado 2, dispone que:

" Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1 de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen del 0, 50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos (...)."



De estos dos preceptos se deduce que el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados grava esencialmente el documento, es decir la formalización jurídica, mediante ciertos documentos notariales, de actos y contratos, siempre que dichos actos o contratos no estén sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, ni al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, concepto de transmisiones onerosas.

Desde esta perspectiva debe interpretarse el artículo 30, apartado 1, del Texto refundido que dispone:

" 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."

Compartimos el criterio de las recurridas, de que concurre aquí el hecho imponible consistente en la ampliación de préstamo y por tanto la modificación de las obligaciones garantizadas y con ello de la garantía hipotecaria, hecho imponible nuevo en el que se produce una modificación de las responsabilidades hipotecarias como consecuencia de la ampliación del préstamo hipotecario y de la **liberación** de los deudores operada, teniendo tal modificación de responsabilidad hipotecaria claras repercusiones registrales. Y ello por cuanto la hipoteca original accedió al registro según lo pactado en la escritura original, sufriendo una clara alteración al ser modificado el préstamo y la obligación garantizada por la hipoteca. En definitiva, aunque la garantía hipotecaria sobre la finca no se altere, si se produce una modificación subjetiva de los responsables, que tiene acceso al registro, y que aunque pueda tener su causa en la extinción del condominio, liberándose respectivamente de la responsabilidad del préstamo hipotecario los afectados por la extinción, concretando su responsabilidad exclusivamente en las fincas de las que tras la extinción resultan adjudicatarios, son beneficiados por dicha **liberación**. Compartimos el criterio de la sentencia recurrida de que concurren los requisitos legales para sujetar la escritura al impuesto.

Por otra parte, la Sala de instancia desestima el recurso y confirma la resolución del TEAR, con reproducción del fundamento Tercero de la sentencia del Tribunal Supremo de 24 de octubre de 2003, dictada en el recurso de casación en interés de ley 67/2002, que es del siguiente tenor:

"TERCERO.- La tesis de la Sentencia recurrida -como ya se ha apuntado- descansa en la idea de que la interpretación realizada por el TEAR de Castilla-La Mancha era excesivamente formalista y por ello viene a sostener que la escritura de distribución de la hipoteca de un edificio entre los diferentes pisos y locales resultantes de su división horizontal, a pesar de reunir los requisitos para quedar sometida al impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, no está sujeta al no aflorar una nueva capacidad contributiva, pero este criterio interpretativo ignora el carácter formal del impuesto mismo. En efecto, lo que se somete al gravamen, según el art. 27 del Texto Refundido, son los documentos notariales, mercantiles y administrativos y en el caso de los primeros, lo único que exige el art. 32.2 para las primeras copias de escrituras es que "tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil y de la Propiedad Industrial y no (estén) sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los apartados 1 y 2 del art. 1 de esta Ley", esto es, a transmisiones patrimoniales y a operaciones societarias. La Sentencia de esta Sala, fijando doctrina legal, en recurso de casación en interés de la Ley, de 4 de Diciembre de 1997 -que el Abogado del Estado y el Ministerio Fiscal invocan en sus alegaciones en apoyo de la tesis de la recurrente- a la que ha de sumarse la de 25 de Noviembre de 2002, dictada en una casación ordinaria, señala que la inscripción en los Registros Públicos (el de la Propiedad, el Mercantil y el de la Propiedad Industrial, a los que ha de añadirse, como parte del primero, el de Hipoteca Mobiliaria y Prenda sin desplazamiento) otorga al titular registral un conjunto de garantías que el ordenamiento jurídico concede a determinados actos en razón de la forma notarial adoptada y que constituyen -dichas especiales garantías registrales- la finalidad del gravamen de Actos Jurídicos Documentados, sin que esa justificación del impuesto lo convierta en una tasa por la prestación de un servicio, como llega a argumentar la Sala en la Sentencia recurrida, pues tanto la edificación, los préstamos concertados para financiarla y su distribución entre los pisos y locales, como el otorgamiento de las correspondientes escrituras y su eventual inscripción en el Registro de la Propiedad, forman parte del tráfico inmobiliario, cuya seguridad beneficia a todos y especialmente a cuantos intervienen en él, participando de la riqueza que produce. También la Sentencia de esta Sala de 15 de Junio de 2002, dictada en recurso de casación nº 2363/1997, se ocupó del asunto, en un caso similar al de autos y partiendo, como las anteriormente citadas, de la tesis de que el IAJD tiene por hecho imponible la mera formalización notarial de actos económicamente evaluables, inscribibles en los Registros Públicos que antes de señalar y no sujetos a las modalidades de Transmisiones Patrimoniales Onerosas u Operaciones Societarias, estableció -la Sentencia acabada de citarla sujeción al tributo controvertido de la escritura que contenía una nueva distribución del crédito hipotecario, aunque fuera para subsanar omisiones producidas en la anterior escritura de declaración de obra nueva y división horizontal, por entender que dicho acto reunía las condiciones que lo sujetaban al Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, aun cuando no hubiera variado la cifra total del capital del préstamo, ni las cantidades estipuladas para intereses, costas y gastos. Ha de concluirse, por lo tanto, que la doctrina de la Sentencia recurrida es errónea y en cuanto a su carácter



gravemente perjudicial para el interés general queda también acreditado, teniendo en cuenta tanto el perjuicio para la Hacienda autonómica como el riesgo de reiteración, pues en la propia Sentencia se alude ya a otros fallos similares. Cumplidos pues estos dos requisitos legales y los demás de carácter formal exigidos para este recurso extraordinario y subsidiario, que nadie ha puesto en duda, procede acceder a la fijación de la doctrina legal pedida, en la forma que se dirá en la parte dispositiva."

Y, la Sala de instancia concluye que supuestos como el de autos deben reputarse como de redistribución de responsabilidad hipotecaria y se encuentran sujetos al Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados.

En consecuencia procede la desestimación del presente recurso.

TERCERO. Fijación de doctrina legal.

Por ello, procede contestar a la pregunta formulada por la Sección Primera: " *Determinar si la **liberación** en escritura pública notarial de codeudores de un préstamo garantizado mediante hipoteca de determinados inmuebles está sujeta o no a la modalidad de actos jurídicos documentados del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentado*", en el sentido de que está sujeta.

CUARTO.- Sobre las costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, no procede declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico Tercero de esta sentencia.

Segundo. Declarar que no ha lugar al recurso de casación núm. 3696/2017, interpuesto por la procuradora doña Elena Gil Bayo, actuando en nombre y representación de Don Ruperto contra la sentencia dictada el 27 de abril de 2017 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en el recurso 1028/2015 sobre liquidación practicada por la Generalidad Valenciana por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por escritura de novación de préstamo hipotecario y **liberación** de deudores.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado

D. Angel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara Doña Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. José Díaz Delgado, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.