DOCTRINA Y CRITERIOS DEL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Criterio **1** de **2** de la resolución: **06634/2014/00/00**

Calificación: **Doctrina**

Unidad resolutoria: **Vocalía Novena**

Fecha de la resolución: **10/10/2017**

Asunto:
ITP y AJD. Escritura de fijación de tasación para subasta. Sujección, o no, al gravamen.

Criterio:
La escritura de tasación a efectos de subasta no tiene carácter constitutivo de un negocio jurídico, ni tiene incidencia en la hipoteca, de ahí que dicho documento, al carecer de efectos jurídico-económicos en el acto inscrito, no es susceptible de evaluación a efectos de AJD.

Referencias normativas:
RDLeg 1/1993 Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados ITPAJD
31

Conceptos:
Documento público
Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados ITPAJD
No sujeción
Precio/contraprestación
Subasta
Sujeción

Texto de la resolución:

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada, vista la reclamación económico administrativa promovida por la mercantil **PV S.L.**, con CIF ... y domicilio a efectos de notificaciones en ... interpuesta contra liquidación practicada por la Subdirección General de Gestión Tributaria de la Comunidad de Madrid por el concepto Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de fecha 18 de septiembre de 2014 por importe de 175722,54 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha de 11 de febrero de 2014 fue otorgada escritura con número de protocolo ... ante el Notario Don **Cx...**, de fijación de tasación para subasta. En la mencionada escritura se hace mención a antecedentes relacionados con la misma. Así, se señala que la entidad **PV SL** adquirió una determinada finca registral sobre la que constituyó una hipoteca actualmente a favor de **Banco X** respondiendo de la misma la cifra de responsabilidad que en la misma se indica; se añade que mediante escritura otorgada el 30 de diciembre de 2011 se declaró obra nueva en construcción; que en el mismo 11 de febrero de 2014 se ha acordado en escritura anterior la división de la citada finca en régimen de propiedad horizontal, y que asimismo en documento privado separado se ha distribuido la responsabilidad hipotecaria entre las fincas resultantes. En la indicada escritura tras exponer los hechos anteriores se limita a fijar un valor para las fincas a efectos de subasta de acuerdo con el cuadro que se protocoliza y anexa a la escritura.

SEGUNDO.- Con fecha de 18 de septiembre de 2014 fue dictada liquidación por el concepto de Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados por la Subdirección General de Gestión Tributaria de la Comunidad de Madrid por considerar que la citada escritura cumple con los requisitos establecidos en los artículos 27, 28 y 31 del Real Decreto Leg. 1/1993. En dicha liquidación se señala que si bien es cierto que el criterio del Tribunal Económico Administrativo Central es considerar que esta operación no está sujeta a gravamen, no es menos cierto que tanto la consulta vinculante V1221/2014 como la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía en su Sentencia 1162/2013 de 11 de octubre de 2013 consideran que sí está sujeto a gravamen. La liquidación fue notificada el 25 de septiembre de 2014.

TERCERO.- Contra dicha liquidación se interpone la presente reclamación con fecha de 24 de Octubre de 2014 alegándose la no procedencia de la tributación invocando la ausencia de cantidad evaluable invocando el criterio de este Tribunal Central al respecto y de la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 4 de abril de 2014.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Concurren los requisitos de competencia, cuantía, interposición en plazo y legitimación que son presupuesto para la admisión a trámite de la presente reclamación económico administrativa en la que se plantea la procedencia de la liquidación a efectos de Actos Jurídicos Documentados como consecuencia del otorgamiento de escritura de fijación de tasación a efectos de subasta.

SEGUNDO.- Dispone el artículo 31. 2 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 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 y 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.º de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.*
Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos."

Respecto a la tributación a efectos de Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados de los documentos notariales en los que se acuerda la tasación a efectos de subasta ya se manifestó por este Tribunal Central en resolución de fecha 12 de mayo de 2009 (RG 7209/08), publicada en DOCTRINA (base histórica), tras exponer que el hecho de haber realizado previamente la redistribución hipotecaria entre las fincas mediante documento privado tal y como autoriza el art. 216 del Reglamento Hipotecario, no afecta a la tributación que deba corresponder a la indicada escritura de tasación a efectos de subasta, resolvía: *"Sentado lo anterior, debe analizarse entonces si la tasación a efectos de subasta que se recoge en la escritura pública número 955 cumple la totalidad de los requisitos establecidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido para la sujeción al gravamen. Pues bien, el documento notarial número 955 no tiene por objeto cantidad o cosa valuable porque no contiene un negocio jurídico nuevo que recaiga sobre objeto evaluable pues el contenido económico de la operación está en la redistribución de hipoteca, ya que con ella se produce una novación objetiva del negocio hipotecario, no constituyendo la tasación a efectos de subasta una convención que modifique o altere los contenidos del negocio jurídico."*

En el mismo sentido se ha pronunciado el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en Sentencia de 4 de Abril de 2014.

TERCERO.- No obstante lo anterior, existen resoluciones judiciales de otros Tribunales Superiores de Justicia que han declarado la procedencia de la tributación en estos casos. Valga como ejemplo la propia Sentencia que se cita en el acuerdo de liquidación (Sentencia 1162/2013 de 11 de octubre de 2013 del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía) la cual considera que al darse los requisitos previstos en el art 31 del TRITP es procedente la tributación por la cuota variable de AJD o la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León de 13 de Mayo de 2011.
No obstante, este Tribunal Central mantiene su criterio de la no tributación que ya expusiera en la citada resolución de 12 de mayo de 2009, por las razones que desarrolla a continuación.

El gravamen que nos ocupa tiene por objeto, como su propia denominación indica, un acto jurídico documentado en escritura pública, de ahí que deba partirse siempre del presupuesto de que el documento incorpore un acto de trascendencia jurídica y que dicha trascendencia jurídica venga valorada económicamente en el propio documento. En otras palabras, la evaluación económica a la que se refiere el art 31 del TRITP no es sino la cuantificación monetaria del efecto jurídico creado por dicho documento.

Sin embargo, no toda mención de una cifra o valor en el documento implica que éste adquiera la condición de "evaluable" a efectos del Impuesto, ya que ésta última condición sólo concurrirá cuando la referencia del valor incluido en el documento tenga relación directa con los efectos jurídicos que produzca el acto o negocio documentado.

CUARTO.- Muy especialmente dicha regla ha de tenerse en cuenta cuando –como ocurre en este caso- el documento incorpora algún acuerdo de voluntades respecto a un negocio jurídico anterior. En este caso es muy frecuente la impugnación de las liquidaciones por parte de los particulares alegándose la existencia de doble tributación en aquellos casos en los que el acto constitutivo de un contrato o negocio jurídico ya tributó en su origen y se otorga posteriormente una nueva escritura en la que se incorporan nuevas declaraciones de voluntad de los mismos otorgantes y referentes al anterior negocio, siendo el criterio de este Tribunal claro al respecto: siempre que la nueva escritura incluya un valor económico que afecte -bien ampliando o bien modificando- al contenido jurídico de lo acordado en la primera, debe entenderse que el documento cumple con el requisito de la "evaluación económica" a que se refiere la norma legal, y que por tanto procede la tributación a efectos de AJD, por más que ya hubiera tributado en el acto constitutivo.
En concreto, en el supuesto de la hipoteca, además de la tributación procedente a la constitución es frecuente la sujeción al impuesto por actos posteriores otorgados durante la vida de la misma (ampliación, subrogación, novación, posposición, igualación, redistribución, cancelación parcial, etc...), todas ellas englobadas dentro del concepto genérico de "modificación de hipoteca" y todas ellas teniendo en común que mediante los antedichos actos se modifica alguno de los componentes de la hipoteca bien en cuanto a los sujetos, derechos u obligaciones de éstos, el objeto de la hipoteca, o la responsabilidad de ésta, debiéndose tomar en consideración como valor económico precisamente el "quantum" incluido en el documento que se refiera al nuevo efecto o situación jurídica creada en virtud del documento otorgado.

Nada de esto ocurre en este caso, ya que la tasación a efectos de subasta no produce efecto jurídico alguno en la hipoteca inscrita: ni a los sujetos en sus derechos u obligaciones, ni se produce cambio alguno en el objeto hipotecado, ni se modifica la responsabilidad hipotecaria de la finca, la cuál, cualquiera que sea el valor en el que se tase la finca a efectos de la subasta sigue respondiendo de la misma cifra de responsabilidad asignada. Se trata de un mero requisito procesal establecido en el art. 682 de la Ley de Enjuiciamiento Civil el cual –al igual que el art. 234 del Reglamento Hipotecario relativo a la ejecución extrajudicial- exige escritura pública para la admisión a trámite del procedimiento especial previsto en el art 681 y siguientes de la LEC para la ejecución de bienes hipotecados o pignorados.

El otorgamiento de dicha escritura no tiene otro fin que la prevención de la entidad acreedora de tener cumplido dicho trámite documental para el supuesto de impago, y poder solicitar sin dilación el despacho de la ejecución judicial, al disponer el art. 682 que dicha tasación (con el límite del 75%) servirá de tipo en la subasta, resultando necesario su otorgamiento, en el caso que nos ocupa, ya que habiéndose constituido propiedad horizontal y redistribuida la responsabilidad hipotecaria entre las nuevas fincas, no serviría la tasación fijada en la escritura constitutiva de hipoteca respecto a la finca matriz; pero, como se ha dicho, el indicado requisito procesal carece de efectos sustantivos en la situación jurídica de la hipoteca.

En el mismo sentido se ha manifestado el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en Sentencia de 4 de abril de 2014: *"no constando protocolizado el documento referido de la previa distribución, sino que lo único que se ha incorporado a la escritura es el cuadro donde constan los valores de cada vivienda a efectos de subasta, resultando acreditado que la distribución hipotecaria respecto el préstamo inicial se realizó mediante documento privado, sin que se haya formalizado en la citada escritura" ...* por lo que considera que *"no constituye la tasación a efectos de subasta una convención que modifique los contenidos del negocio jurídico".*

CUARTO.- De todo lo anterior se desprenden las siguientes conclusiones:
.- Cuando el documento –como ocurre en este caso- no incorpora un acto constitutivo de un negocio jurídico sino una declaración de voluntad relativa a un acto ya inscrito y que por tanto ya tributó en su constitución, sólo procederá una nueva tributación cuando el posterior documento tenga incidencia jurídico-económica en el acto inscrito.

.- De los hechos mencionados en el Antecedente Primero, sólo tiene incidencia en la hipoteca inscrita la redistribución de responsabilidad, si bien al haberse formalizado con el documento que permite el art.º 216 del Reglamento Hipotecario, no estaría sujeto al gravamen documental.

.- La escritura de tasación a efectos de subasta ni tiene carácter constitutivo de un negocio jurídico, ni tiene incidencia en la hipoteca, de ahí que dicho documento, al carecer de efectos jurídico-económicos en el acto inscrito, no es susceptible de evaluación a efectos de AJD.

Por todo ello,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, visto la presente reclamación económico administrativa **ACUERDA: Estimarla.**