

Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. Sala de lo Contencioso administrativo. Sección Tercera. SENTENCIA de doce de enero de dos mil doce.

En la Ciudad de Valencia a doce de enero de dos mil doce

La Sección 3ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, compuesta por los Ilmos. Sres D. JUAN LUIS LORENTE ALMIÑANA, Presidente, D. MANUEL JOSÉ BAEZA DÍAZ-PORTALES y D. AGUSTÍN GÓMEZ-MORENO MORA, Magistrados, ha pronunciado la siguiente

SENTENCIA N° 15

En el recurso contencioso administrativo n° 224/10 interpuesto por la entidad (Entidad), representada por la procuradora (-----) y asistida del letrado (-----), contra la resolución adoptada con fecha 29.10.2009 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia, desestimatoria de la reclamación en su día formulada por contra la liquidación n° 46/2007/LZT/-----/-, por importe de 856,36 €, girada por la Oficina Liquidadora de Paterna de los Servicios Territoriales de Valencia de la Consellería de Economía y Hacienda de la Generalitat Valenciana en concepto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas. Habiendo sido parte demandada en los autos el TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE VALENCIA, representado y asistido por el ABOGADO DEL ESTADO, y codemandada la GENERALITAT VALENCIANA, representada y asistida por el LETRADO DE LA GENERALITAT VALENCIANA. Y Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. MANUEL

JOSÉ BAEZA DÍAZ-PORTALES.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por ley, se emplazó a la demandante para que formalizara la demanda, lo que verificó mediante escrito en que suplicó que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución recurrida.

SEGUNDO.- Por la parte demandada se contestó la demanda mediante escrito en el que solicitó que se dictase sentencia por la que se confirme la resolución recurrida.

TERCERO.- No habiéndose recibido el proceso a prueba se emplazó a las partes para que evacuasen el trámite prevenido en el art. 64 de la Ley Reguladora de esta Jurisdicción, y cumplido dicho trámite quedaron los autos pendientes de votación y fallo.

CUARTO.- Se señaló la votación y fallo del recurso para el día 12 de enero de 2012.

QUINTO.- En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se interpone el presente recurso contencioso-administrativo frente a la resolución adoptada con fecha 29.10.2009 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia, desestimatoria de la reclamación en su día formulada por (Entidad) contra la liquidación n° 46/2007/LZT/-----/-, por importe de 856,36 €, girada por la Oficina Liquida-

dora de Paterna de los Servicios Territoriales de Valencia de la Consellería de Economía y Hacienda de la Generalitat Valenciana en concepto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas -constitución de fianza-, en relación con determinada escritura pública de constitución de fianza en la subrogación de préstamo hipotecario como consecuencia de la compraventa de un inmueble. En tal resolución, el TEARV considera territorialmente competente para liquidar el impuesto de que se trata a los Servicios Territoriales de la Administración Tributaria Valenciana en atención a la regla D) del apartado 1 del art. 103 del Real Decreto 828/1995 (por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados).

La demanda presentada en esta sede jurisdiccional aparece fundamentada, en síntesis, en los dos siguientes motivos: 1) falta de competencia de la Consellería de Economía y Hacienda de la Generalitat Valenciana para practicar la liquidación de que se trata y 2) subsidiariamente, la constitución de fianza personal en garantía de un préstamo hipotecario con motivo de la compraventa de un inmueble, subrogándose en el préstamo hipotecario vigente los compradores del inmueble, no esta sujeta al ITP-AJD.

La Abogacía del Estado, así como la co-demandada Generalitat Valenciana, se han opuesto a la estimación del recurso, esgrimiendo esta última -además- la causa de inadmisibilidad prevista en el apartado d) del art. 69 LJ, en relación con el art. 45.2.d) del mismo cuerpo legal.

SEGUNDO.- Comenzando -lógicamente- con la causa de inadmisibilidad opuesta por la Generalitat Valenciana, habrá de procederse a su desestimación.

En efecto, ya con independencia de otro tipo de consideraciones, deben tenerse en cuenta los dos siguientes datos:

✓ El poder notarial en favor de la Procuradora presentante del recurso aparece otorgado por el apoderado de la entidad actora, a quien en una previa escritura se le habían conferido por esta, entre otras facultades, la del ejercicio de acciones judiciales.

✓ Por ende, mediante escrito presentado con fecha 18.3.2010 se aporta certificado expedido por el Secretario general de la actora del acuerdo adoptado por (-----) en el que se ratifica la interposición del presente recurso.

TERCERO.- Sentado lo anterior, es momento ya de adentrarse en el examen del primero de los motivos del recurso (falta de competencia de la Consellería de Economía y Hacienda de la Generalitat Valenciana para practicar la liquidación de que se trata), cuya adecuada resolución requiere -en primer término- referirse a la sentencia del Tribunal Supremo, Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, de fecha 28 de mayo de 1998.

En dicha sentencia, el Tribunal Supremo resuelve sobre el recurso directo interpuesto por la Diputación Foral de Vizcaya frente al art. 103.1.A) del Real Decreto 828/1995 (por el que se aprueba el RITPyAJD) y, si bien se trata en este caso de un recurso directo contra el Reglamento en lo que hace a una regla de competencia territorial aplicable a una modalidad del Impuesto distinta -AID- a la de autos, tal sentencia contiene una doctrina que -como se verá- resulta de plena aplicación a nuestro supuesto.

Así, la precitada STS (FD 3º) se pronuncia en los siguientes términos:

Dentro del marco de la premisa expuesta, y no obstante lo argüido por la Diputación recurrente, el alcance del

cuestionado artículo 103.1.A) del Real Decreto 828/1995 queda, sin embargo, clarificado y centrado, si se atiende al ámbito de aplicación territorial del ITPyAJD.

El artículo 6 del Real Decreto Legislativo 1/1993 contiene dos partes bien diferenciadas: una, en la que se concretan 'los puntos de conexión' para las tres modalidades impositivas, y, otra, en la que se establece que "lo dispuesto en este artículo se entenderá sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de Concierto y Convenio Económico en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra, respectivamente, y de lo dispuesto en los Tratados o Convenios Internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno" (precepto reproducido en el artículo 6 del Real Decreto 828/1995).

Así pues, tales disposiciones son conscientes de que su ámbito de aplicación no es general para todo el Territorio del Estado, y parten, por tanto, de la existencia de determinadas Comunidades Autónomas en las que dicha normativa estatal del ITPyAJD no resulta totalmente aplicable.

Y, en función de ello, ha sido imperiosa la necesidad de fijar unas normas que resuelvan los conflictos que puedan surgir del establecimiento de los correspondientes 'puntos de conexión'.

Y la normativa que establece tales puntos de conexión y permite resolver los posibles conflictos competenciales entre el País Vasco y el resto de España está integrada por la Constitución, por el Estatuto de Autonomía y, especialmente, por la Ley del Concierto Económico, 12/1981.

Ya hemos indicado que, en el artículo 31 de esta última Ley, se dispone que corresponde a la Diputación Foral competente por razón del territorio la exacción del gravamen del IAJD, en el caso de escrituras, actas y testimonios notariales, "cuando unas y otros se autoricen u otorguen en territorio vasco" (criterio seguido por el artículo 6 de la Norma Foral de Vizcaya 3/1989).

En las demás Comunidades Autónomas (o sea, en todas, menos en el País Vasco y en Navarra), el ITPyAJD se rige por la normativa estatal, si bien sus rendimientos están cedidos a las mismas como medios de financiación, tal como se infiere de la Ley 30/1983, de 28 de diciembre (ampliada por la Ley 32/1987, de 22 de diciembre, que hace referencia, ya, al gravamen gradual de los documentos notariales); en cuyo artículo 6 se regulan los correspondientes puntos de conexión -por los que se determinan cuándo el rendimiento de un hecho imponible corresponde a una Comunidad Autónoma o a otra).

En consecuencia, el artículo 103 del Real Decreto 828/1995 no trata de fijar las soluciones a los conflictos interregionales, ni de regular el ámbito de aplicación de la Ley y del Reglamento del Impuesto, pues tales materias o problemáticas están ya previstas en los artículos 6 de las antes mencionadas normas tributarias y autonómicas.

En realidad, el artículo 103 da por supuesto que un concreto hecho imponible cae dentro, ya, de su respectiva competencia, a tenor de lo dispuesto en los citados artículos 6; por lo que no es factible identificar, como parece hacerlo la Diputación recurrente, los 'puntos de conexión territorial' del gravamen con las 'reglas que

determinan la competencia de las Oficinas Liquidadoras'.

En efecto, como arguyen el Abogado del Estado y la Junta de Decanos de los Colegios Notariales, es preciso distinguir -con objeto de evitar, entre otros fines, el antes comentado desplazamiento hacia el País Vasco del otorgamiento de las escrituras notariales- tres cuestiones diferentes:

a) La fijación de unos 'puntos de conexión', al objeto de concretar cuándo, dentro del territorio nacional, y en virtud de lo dispuesto en los artículos 6 antes citados, es aplicable, en relación con el Impuesto aquí analizado, la normativa foral vasca o la estatal; puntos de conexión que están establecidos en la comentada Ley 12/1981 (modificada por la Ley 27/1990, de 26 de diciembre), para determinar cuándo es aplicable el Impuesto estatal o el concertado, remitiendo al 'lugar del otorgamiento del documento'.

b) Resuelta tal cuestión en favor -en su caso- de la aplicación del Impuesto estatal, la normativa reguladora de la cesión de tributos a todas las Comunidades Autónomas -excepto el País Vasco y Navarra- señala 'otros puntos de conexión' complementarios dirigidos a concretar a qué comunidad Autónoma en régimen de cesión de tributos corresponde obtener el rendimiento del Impuesto estatal aplicado. Dichos puntos de conexión complementarios están establecidos en la Ley 30/1983, de 28 de diciembre (modificada por la 32/1987, de 22 de diciembre), reguladora de la cesión de tributos estatales a las Comunidades Autónomas, que remite, también, al 'lugar del otorgamiento del respectivo documento'.

c) Si, en virtud de esos dos grupos de puntos de conexión, resulta aplicable el Impuesto estatal, es cuando entran en juego las 'reglas sobre competencia territorial para liquidar el Impuesto', recogidas en el artículo 103 del Real Decreto 828/1995 (y 69 del Reglamento de 1981).

Estas últimas 'reglas' son las que determinan -una vez hayan entrado en juego los precitados "puntos de conexión"- que la Oficina competente para liquidar el gravamen gradual del IAJD (previa la presentación, ante ella, de los documentos notariales y de la declaración-liquidación) es aquella en 'cuya circunscripción radique el Registro en que proceda practicar la inscripción o anotación'.

En consecuencia, tales 'reglas de competencia' sólo afectan, en realidad, a las Comunidades Autónomas de régimen común, pero no a los territorios forales del País Vasco y Navarra; y no menoscaban ni inciden sobre los 'puntos de conexión' establecidos para concretar qué normativa, la estatal o la foral, es la aplicable, ni tampoco sobre los 'puntos de conexión' que, después, permiten especificar a quién deben atribuirse los rendimientos obtenidos.

O sea, quedan reducidas, tales 'reglas', a imponer que los documentos que contengan actos o contratos sujetos al gravamen gradual del IAJD sean presentados ante la Oficina en cuya circunscripción radique el Registro ante el que aquéllos hayan de ser inscritos o anotados, pero sólo después de que, por aplicación de los 'puntos de conexión' correspondientes, haya quedado concretada la aplicabilidad del Impuesto estatal. De modo que, si en virtud del punto de

conexión del artículo 31 de la Ley del Concierto Económico, 12/1981, es aplicable la normativa foral, por mor del 'lugar del otorgamiento del documento', la presentación del mismo no resulta afectada por el cuestionado artículo 103.1.A) del Real Decreto 828/1995, pues tiene que seguir realizándose ante la Oficina que, al efecto, y dentro del territorio de la Comunidad Autónoma, se designe por la misma -según sus potenciales 'reglas de competencia territorial'-.

En definitiva, pues, la redacción del citado artículo 103.1.A) en nada afecta a las competencias del País Vasco y obedece, sólo, al afán de coordinar las 'reglas de competencia territorial' a efectos de liquidación con los 'puntos de conexión' a efectos de recaudación (contemplados -éstos últimos- en el artículo 6 de la Ley, antes citada, 30/1983, modificada por la 32/1987), sin que sea factible, por tanto, dada su distinta finalidad, el que quede alterado, mediante un Reglamento, lo dispuesto, en una Ley, a fin de concretar cuándo es aplicable el Impuesto estatal o cuándo lo es el concertado.

A estas mismas conclusiones llega la Junta de Decanos de los Colegios Notariales en su escrito de contestación a la demanda, en cuanto afirma que 'las reglas de competencia territorial' hacen referencia a la Oficina que se reputa más apta para poner en práctica los principios constitucionales de eficacia y economía de los artículos 31 y 103 de la Constitución, pues, siendo preciso comprobar el valor real de los bienes adquiridos por el sujeto pasivo -que, en primer lugar, es el adquirente-, es lógico que se atienda, como preferente, al lugar de ubicación de dichos bienes o al de la sede del Registro en que hayan de inscribir-

se o anotarse, ya que los datos para dicha comprobación se sitúan, con más precisión, en la Oficina que, por su inmediatez, los tiene a su disposición.

Distintos a las citadas 'reglas' son, pues, los 'puntos de conexión' de la distribución del poder tributario en España, pues sirven, tanto en el régimen foral como en el de cesión del tributo, para determinar a quién se atribuye el rendimiento del tributo (cuestión que no puede confundirse con la delimitación de la competencia territorial de las Oficinas Gestoras llevada a cabo por las antes citadas 'reglas de competencia').

Es decir, debe distinguirse entre el 'punto de conexión' territorial del gravamen y la 'regla de competencia' funcional de las correspondientes Oficinas liquidadoras. Y es obvio, en consecuencia, que el contenido del artículo 103.1.A) del Decreto 828/1995 no conculca ningún precepto de rango superior ni, en concreto, el artículo 31 de la Ley del Concierto, 12/1981, puesto que, en relación a todos los documentos que se autoricen u otorguen en el País Vasco, la competencia para la exacción (y obtención del rendimiento) del Impuesto corresponde, cualquiera sea, en definitiva, la Oficina de Gestión en que aquéllos hayan de ser presentados, a la Diputación Foral pertinente.

En razón a todo lo hasta ahora expuesto, es por lo que la Diputación Foral de Vizcaya, en su escrito de conclusiones, señala -con menos convicción, ya, que en su demanda- que, si el Real Decreto 828/1995, a través de su artículo 6.2, es respetuoso con la Ley del Concierto Económico, 12/1981, y deja, en realidad, inaltera-

dos los 'puntos de conexión' fijados en su artículo 31, deberá así establecerse en la sentencia que se dicte, motivando en ello la desestimación del recurso; y si, por el contrario, el comentado artículo 103.1.A) implica una alteración del 'punto de conexión' fijado en la Ley del Concierto Económico, deberá estimarse el presente recurso.

Y, por mor de lo hasta aquí analizado, es la primera de las dos soluciones apuntadas por la Diputación la que arbitramos, precisamente, en esta sentencia, como más adecuada al ordenamiento jurídico aplicable, con la derivada consecuencia de la desestimación del recurso (recurso que, en puridad, venía a resultar, desde casi todos los puntos de vista, innecesario y superfluo y, en cierto modo, carente de 'interés' para la Diputación recurrente)."

Pues bien, de la regulación normativa de que se trata y de la teleología y hermenéutica que de la misma extrae el TS, tenemos lo siguiente:

✓ El ámbito de aplicación de las reglas de competencia territorial establecidas en el RITPyAJD no comprende todo el territorio del Estado, sino que existen determinadas Comunidades Autónomas (País Vasco y Navarra) a las que no resulta aplicable con plenitud. Ello resulta, entre otras razones normativas, de lo previsto en el art. 6 del propio RITPyAJD, el que, después de determinar en su apartado 1 los "puntos de conexión" territorial para las tres modalidades impositivas del ITPyAJD, señala en su apartado 2 que "(l)o dispuesto en este artículo se entenderá sin perjuicio de los regimenes forales del concierto y convenio económico vigentes en los Territorios Históricos del País

Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra...".

La normativa que establece los "puntos de conexión" y permite resolver los posibles conflictos competenciales entre el País Vasco y el resto de España se encuentra integrada por la Constitución Española, el Estatuto de Autonomía y la correspondiente Ley de Concierto Económico (en nuestro caso, la Ley 12/2002).

En consecuencia, las "reglas de competencia" territorial del art. 103.1 solo afectan, en realidad, a las Comunidades Autónomas de régimen común, pero no a los territorios Forales del País Vasco y Navarra; y no menoscaban ni inciden sobre los "puntos de conexión" territoriales establecidos para concretar qué normativa, la estatal o la foral, es la aplicable.

En el caso de autos, el art. 31 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (que, como se ha razonado, es la que establece los "puntos de conexión" y permite resolver los posibles conflictos competenciales entre el País Vasco y el resto de España) atribuye en el apartado 3 de su artículo 31 la competencia en la constitución de fianzas (cuál es nuestro caso) a favor de la respectiva Diputación Foral del País Vasco cuando el afianzado tenga su domicilio en el País Vasco (si es persona física) o tenga en él su domicilio fiscal (si es persona jurídica, como aquí acontece).

Resulta, por todo ello, que la Administración tributaria competente para exaccionar el tributo de que se trata sería -en su caso- la competente de la respectiva Diputación Foral del País Vasco (la de Vizcaya, en este

supuesto, habida cuenta de tener la actora su domicilio social en Bilbao), con lo que no cabe sino concluir con la estimación del primero de los motivos del recurso, lo que torna innecesario, y mas bien improcedente, el análisis del restante motivo impugnatorio.

TERCERO.- No se aprecian méritos que determinen, ex art. 139.1 LJ, un especial pronunciamiento sobre las costas causadas.

Vistos los preceptos y fundamentos legales expuestos, y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

Que, PREVIO RECHAZO DE LA CAUSA DE INADMISIBILIDAD opuesta por la Generalitat Valenciana codemandada y CON ESTIMACIÓN del presente recurso contencioso-administrativo, DEBEMOS ANULAR Y ANULAMOS los actos administrativos identificados en el fundamento jurídico primero de esta sentencia. Sin efectuar expresa condena en las costas procesales.

A su tiempo y con certificación literal de la presente, que es firme y no susceptible de recurso, devuélvase el expediente administrativo al centro de su procedencia.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

