



Roj: **STS 2410/2020** - ECLI: **ES:TS:2020:2410**

Id Cendoj: **28079130022020100362**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **15/07/2020**

Nº de Recurso: **415/2018**

Nº de Resolución: **1002/2020**

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

Ponente: **JOSE DIAZ DELGADO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 12769/2017,**
ATS 3141/2018,
STS 2410/2020

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.002/2020

Fecha de sentencia: 15/07/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 415/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 30/06/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.9

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

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 415/2018

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. 1002/2020

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

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 15 de julio de 2020.

Esta Sala ha visto constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº 415/2018 interpuesto por el procurador don Jorge Deleito García, en representación de Complejo Inmobiliario Castellana 200, S.L., quien presentó escrito fechado el 19 de diciembre de 2017 preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 26 de octubre de 2017 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso 258/2015, en el que se desestimó el recurso interpuesto contra la resolución de 15 de septiembre de 2016 del Tribunal Económico Administrativo Central, sobre autoliquidación por el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados ("ITPAJD").

Han comparecido como partes recurridas la Comunidad de Madrid, representada por la Letrada de su Comunidad y la Administración del Estado, representada por el Abogado de Estado.

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

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Los hechos sobre los que ha versado el litigio son los siguientes:

La resolución del presente litigio requiere el previo análisis de los siguientes hechos: La recurrente presentó dos autoliquidaciones en relación a escritura de 30 de noviembre de 2016 por concepto de AJD, una por declaración de obra nueva, y una segunda por "otros documentos notariales" sobre la base declarada del Complejo inmobiliario que se constituye.

Solicita no obstante con posterioridad la devolución de ingresos indebidos en relación a la autoliquidación por "otros documentos notariales" por las siguientes razones:

-El complejo inmobiliario no se constituye en una agrupación de comunidad de propietarios por lo que la misma no se contiene acto inscribible en el registro de la propiedad.

-La escritura no contiene cantidad o cosa evaluable, limitándose a reglas de organización y gestión.

-la solicitud es desestimada por concurrir los presupuestos necesarios del art 31 del Texto refundido, resolución confirmada por el TEAC contra la que se dirige el presente recurso.

La sentencia recurrida sostiene en su fundamento jurídico cuarto lo siguiente:

"CUARTO.- Planteada la controversia en los términos expuestos en el fundamento anterior apreciamos lo siguiente.

Con distintos argumentos lo que la recurrente viene a negar, y es lo relevante a los efectos que nos ocupan de tributación por AJD, es la inexistencia en la escritura de cualquier otro acto inscribible fuera del de declaración de obra nueva con valor o contenido económico, limitándose a su entender la escritura a establecer normas de organización que no afectan al contenido de propiedad.

El recurso no puede prosperar.

La escritura , folio 5, en negrita y mayúsculas , describe la escritura como de formalización de declaración de obra nueva y constitución de complejo inmobiliario, cuyos elementos privativos y comunes describe determinando su forma de organización y gestión y en su virtud, sobre la base de cinco cuerpos edificatorios, se definen sus elementos privativos y comunes, así como una serie de titularidades o rem de parte de aquellos cuerpos edificatorios sobre parte de otros que de esta manera quedan entrelazados, de forma que en definitiva, el **derecho** de propiedad sobre las once fincas sobre las que se edifican los cinco "cuerpos edificatorios" se ve claramente afectado, en realidad redefinido, en virtud de la escritura otorgada.



En efecto, partimos de la existencia de 11 fincas registrales sobre la que se han realizado lo que se califica como "cinco cuerpos edificatorios" que son objeto de declaración de obra nueva.

La escritura no aclara la forma en la que dichos cuerpos edificatorios se asientan sobre las fincas registrales previas, sino que se limita a definir los elementos privativos y comunes de aquellos cuerpos edificatorios, para los que establece en el anexo I una valoración a efectos de ejecución hipotecaria de cada una de las hipotecas existentes sobre cada uno de los elementos privativos integrantes del complejo inmobiliario, y se establece igualmente una serie de vinculaciones o rem entre los distintos edificios o construcciones y asimismo una servidumbre para instalaciones. Con los anteriores mimbres resulta a nuestro entender claro que la escritura no se limita, como afirma la recurrente, a determinar unas reglas de organización de una serie de elementos cuyo régimen de propiedad queda inalterado, por el contrario contiene una serie de acuerdos que afectan directamente al **derecho** de propiedad, estableciendo y definiendo una serie de vinculaciones entre los elementos de distintas fincas registrales que tienen contenido económico, lo que difícilmente puede cuestionar la recurrente cuando la propia escritura contiene valor de dicho conjunto y de los elementos que la integran en la forma en la que se han definido.

Resta añadir, en cuanto a la petición subsidiaria formulada, que difícilmente puede prosperar una devolución de ingresos indebidos que no determina cual habría de ser el importe cuya devolución se pretende, que en cualquier caso, aun si hubiera concretado y evaluado en relación a los elementos comunes, no entendemos deba prosperar, pues como comentamos, el alcance de las declaraciones de la escritura afectan a la totalidad de las fincas, definiendo los elementos privativos y comunes, determinando las vinculaciones ob rem que se declaran en la escritura entre los distintos cuerpos edificatorios, en forma valuable conforme a la propia declaración de la recurrente en base a la cual autoliquidó en su día.

Procede conforme a lo expuesto la desestimación del recurso".

SEGUNDO.- Preparación y admisión del recurso de casación.

El Auto de la sección Primera de fecha 21 de marzo de 2018 sostiene:

"No habiéndose producido aún un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que establezca un criterio claro sobre dicha cuestión, el presente recurso de casación debe ser admitido a trámite, cuyo objeto será:

Primero: Determinar si los documentos públicos de constitución de un complejo inmobiliario privado previo a la declaración de división horizontal se encuentran sujetos, o no, a la cuota variable del impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, en su modalidad de actos jurídicos documentados.

Segundo: Precisar si la inclusión en la escritura pública del valor, a efectos de ejecución hipotecaria, de los bienes inmuebles afectados determina el carácter evaluable del acuerdo y su consiguiente sujeción al impuesto en la modalidad de actos jurídicos documentados.

Tercero: Concretar si, en caso de sujeción a dicho impuesto, la base imponible la integra el valor total de los bienes inmuebles afectados o el valor del efecto jurídico provocado por el documento.

Identificar como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación el artículo 31.2 LITPAJD."

CUARTO.- Escrito de interposición.

Don Jorge Deleito García, Procurador de los Tribunales, actuando en nombre y representación de la mercantil COMPLEJO INMOBILIARIO CASTELLANA 200, S.L formalizó la interposición del recurso mediante escrito de fecha 24 de mayo de 2018 en el que termina solicitando que se tenga por presentado este escrito y por interpuesto recurso de casación contra la Sentencia nº 704, dictada el 26 de octubre de 2017, por la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Novena, del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, desestimatoria del recurso contencioso-administrativo nº 258/2015 y, previos los trámites oportunos, dicte sentencia conforme a las pretensiones y el pronunciamiento expuesto en el precedente apartado Segundo del presente escrito.

QUINTO. Oposición del recurso de casación.

El Abogado del Estado, suplica a la Sala que teniendo por presentado este escrito de fecha 25 de julio de 2018, se dicte sentencia por la que fije doctrina en los términos interesados en el anterior apartado tercero, " *los documentos públicos de constitución de un complejo inmobiliario privado previo a la declaración de división horizontal se encuentran sujetos a la cuota variable del ITPAJD, en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, en cuanto contienen una descripción siquiera sea elemental de elementos privativos a los que se vinculan elementos comunes, a los que puede asignarse un valor*" y desestime el recurso de casación, confirmando la sentencia recurrida por ser ajustada a **Derecho**.



La Letrada de la Comunidad de Madrid se opuso igualmente a la estimación del presente recurso.

SEXTO.- Vista pública y deliberación.

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso para el 30 de junio de 2020, día en que efectivamente se deliberó y votó, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del presente recurso de casación.

El artículo 31.2 LITPAJD prevé que:

"Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa [e]valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles 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 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".

Se interpone el recurso en la instancia contra la resolución presunta y posteriormente contra la resolución expresa del TEAC de 19-9-2016 por la que se desestima la reclamación interpuesta contra la denegación de la solicitud de devolución del importe de 2.567.153 euros ingresado por autoliquidación, más los intereses de demora, por considerar que la constitución de un complejo inmobiliario no es una operación sujeta a la cuota gradual de la modalidad de Actos Jurídicos Documentados del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Alega la recurrente la infracción del art. 31.2 del Texto Refundido de la Ley de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Sostiene que la controversia se limita a decidir sobre el carácter "valuable" de la constitución del complejo inmobiliario privado, sosteniendo que no lo es puesto que es un acto meramente preparatorio de la posterior escritura de división horizontal. Con cita de la STS 15-3-17, rec. cas. 1082/2016, considera que el legislador demanda una conexión entre el hecho imponible y la base imponible, de manera que la segunda sea manifestación de la capacidad económica y ello determina que el valor haya de referirse al efecto jurídico que el acto o contrato produce en el elemento patrimonial afectado por el mismo.

En ocasiones la constitución del complejo inmobiliario privado y la división horizontal son simultáneos o hasta se confunden, pero en otras, como es el caso presente, la constitución del complejo precede a la división horizontal para facilitar el desarrollo y la financiación de la promoción inmobiliaria sobre el plano, elemento este último que justifica la inclusión en la escritura de la tasación a efectos hipotecarios. Y por ello afirma que el acto de constitución del complejo inmobiliario privado se limita a:

" (i) la descripción de las edificaciones que lo componen y de las viviendas o locales susceptibles de propiedad separada (se encuentren o no divididos horizontalmente);

(ii) la descripción de las vinculaciones <<ob rem>> y de los elementos, instalaciones o servicios comunes cuya copropiedad es inherente a la titularidad de las citadas edificaciones; y (iii) la descripción de las cuotas de participación de cada elemento privativo sobre los elementos y servicios comunes."

Subsidiariamente, para el caso de que se considerase que la constitución del complejo produce un efecto jurídico sobre los bienes, sostiene el recurrente que la base imponible nunca podría ser el valor del conjunto inmobiliario (que la sentencia de instancia equipara al valor de tasación a efectos hipotecarios), sino " el valor atribuible a ese efecto jurídico" derivado de la propia escritura.

Sostiene la Comunidad de Madrid que la pretensión del recurrente se basa en una diferenciación o distinción entre la constitución de un complejo inmobiliario privado y la división horizontal que no responde a la realidad pues ambos actos contienen una descripción de elementos privativos y elementos comunes, a los que se aplicaran las reglas previstas en la escritura. Desde esta perspectiva, si la constitución del complejo describe una realidad distinta de la existente, se produce el hecho imponible, siendo el importe de la tasación inmobiliaria un valor que sirve para cuantificar la base imponible, sin que por el sujeto pasivo se haya ofrecido un valor alternativo.



Por otra parte, si la constitución del complejo precede, como es el caso, a la división horizontal, la tesis del "efecto jurídico" producido por el documento, podría predicarse de la posterior división horizontal pero no entraría en juego respecto de la constitución del complejo que es un acto autónomo que precede a aquella.

A ello cabe añadir que el recurrente no ha cuantificado ese "efecto jurídico" propio de la constitución del complejo inmobiliario.

Por todo ello, debe ratificarse la conclusión alcanzada por la sentencia que viene a ratificar lo dicho por el TEAC en el Fdto. Segundo de la resolución recurrida en la instancia, que se reproduce parcialmente a continuación:

"En relación con el requisito de que la escritura tenga por objeto cantidad o cosa valuable, la reclamación alega que en el presente caso no se da tal circunstancia, y cita en apoyo de su opinión las consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos V1511-07 y V0245-12, en las que se afirma que en las escrituras de constitución de complejo inmobiliario privado sobre las que se pronuncia dicho órgano "no concurre el requisito de que la escritura tenga por objeto cantidad o cosa valuable, pues al limitarse a meras normas o reglas de administración en nada se modifica el contenido o el ámbito de la propiedad de los titulares de los pisos individuales con relación a la situación anterior a la existencia del complejo inmobiliario. En consecuencia, la escritura de constitución de un complejo inmobiliario privado al amparo del artículo 24.2.b) de la Ley de Propiedad Horizontal no origina tributación alguna por la cuota variable del documento notarial de Actos Jurídicos Documentados".

Cabe precisar, sin embargo, que la escritura otorgada por la reclamante no se limita a establecer meras normas o reglas de administración, sino que contiene una valoración expresa de la promoción inmobiliaria que se declara. Así, en la página 94 de la escritura se consigna que: "El EDIFICIO para HOTEL de 145 habitaciones; el CENTRO COMERCIAL de 35 locales; el EDIFICIO DE OFICINAS 1; el EDIFICIO DE OFICINAS 2; y el GARAJE APARCAMIENTO PRIVADO de 836 plazas se organizan, articulan o configuran y se integran en un COMPLEJO INMOBILIARIO que se valora en DOSCIENTOS CINCUENTA Y SEIS MILLONES SETECIENTOS QUINCE MIL TRESCIENTOS EUROS (256.715.300,00 e). Asimismo, en el Anexo I de la escritura (página 125) se consignan los valores que se atribuyen a cada uno de dichos edificios, que son los siguientes: "Hotel ...".

En conclusión, a juicio de esta Sala, en el presente caso se cumplen todos los requisitos exigidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido para considerar la constitución del complejo inmobiliario privado escriturada como operación sujeta a la cuota gradual de la modalidad Actos Jurídicos Documentados del Impuesto."

En consecuencia, la Comunidad Autónoma solicita que en el presente caso se fije como doctrina la siguiente: "Los documentos públicos de constitución de un complejo inmobiliario privado previo a la declaración de división horizontal se encuentran sujetos a la cuota variable del ITPAJD, en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, en cuanto contienen una descripción siquiera sea elemental de elementos privativos a los que se vinculan elementos comunes, a los que puede asignarse un valor".

SEGUNDO.- Doctrina jurisprudencial ya establecida por esta Sala que da respuesta a las cuestiones debatidas.

Es verdad que sorprende que la propia resolución del TEAR se aparte, en relación con el requisito de que la escritura tenga por objeto cantidad o cosa valuable, de las consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos V1511-07 y V0245-12, en las que se afirma que en las escrituras de constitución de complejo inmobiliario privado sobre las que se pronuncia dicho órgano "no concurre el requisito de que la escritura tenga por objeto cantidad o cosa valuable, pues al limitarse a meras normas o reglas de administración en nada se modifica el contenido o el ámbito de la propiedad de los titulares de los pisos individuales con relación a la situación anterior a la existencia del complejo inmobiliario. En consecuencia, la escritura de constitución de un complejo inmobiliario privado al amparo del artículo 24.2.b) de la Ley de Propiedad Horizontal no origina tributación alguna por la cuota variable del documento notarial de Actos Jurídicos Documentados".

Sin embargo, en el presente caso la propia resolución del TEAC y la sentencia recurrida ponen de manifiesto que no estamos ante un precedente sin efecto jurídico alguno, sino que la escritura otorgada por la reclamante no se limita a establecer meras normas o reglas de administración, sino que contiene una valoración expresa de la promoción inmobiliaria que se declara. Así, en la página 94 de la escritura se consigna que: "el edificio para hotel de 145 habitaciones; el centro comercial de 35 locales; el edificio de oficinas 1; el edificio de oficinas 2; y el garaje aparcamiento privado de 836 plazas se organizan, articulan o configuran y se integran en un complejo inmobiliario que se valora en doscientos cincuenta y seis millones setecientos quince mil trescientos euros (256.715.300,00 e). asimismo, en el anexo i de la escritura (página 125) se consignan los valores que se atribuyen a cada uno de dichos edificios, que son los siguientes: "hotel ...".

Por ello hay que concluir, confirmando el criterio de la Administración y de la Sala de Instancia, que, a juicio de esta Sala, en el presente caso se cumplen todos los requisitos exigidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido



para considerar la constitución del complejo inmobiliario privado escriturada como operación sujeta a la cuota gradual de la modalidad Actos Jurídicos Documentados del Impuesto.

TERCERO.- Doctrina jurisprudencial sobre las cuestiones controvertidas.

Procede en consecuencia reformular la cuestión planteada por la Sección Primera, y de conformidad con lo solicitado por la Comunidad de Madrid, sostener como doctrina lo siguiente:

"los documentos públicos de constitución de un complejo inmobiliario privado previo a la declaración de división horizontal se encuentran sujetos a la cuota variable del ITPAJD, en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, en cuanto contienen una descripción siquiera sea elemental de elementos privativos a los que se vinculan elementos comunes, a los que puede asignarse un valor".

CUARTO.- Sobre las costas del recurso de casación y las de instancia.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, respecto de las costas del recurso de casación, no procede hacer un pronunciamiento condenatorio; y por lo que se refiere a las costas de la instancia, a tenor del artículo 139.1 LJCA, cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad, conforme al criterio interpretativo general y reiteradamente aplicado por este Tribunal Supremo.

FALLO

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

1º) Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico segundo.

2º) No ha lugar al recurso de casación nº 415/2018 interpuesto por el procurador don Jorge Deleito García en representación de Complejo Inmobiliario Castellana 200, S.L., contra la sentencia dictada el 26 de octubre de 2017 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso 258/2015, en el que se desestimó el recurso interpuesto contra la resolución de 15 de septiembre de 2016 del Tribunal Económico Administrativo Central, sobre autoliquidación por el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados ("ITPAJD").

3º) No hacer imposición de las costas procesales causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

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 Aguillo 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.