



Roj: **STS 551/2016 - ECLI:ES:TS:2016:551**

Id Cendoj: **28079130022016100058**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **22/02/2016**

Nº de Recurso: **836/2014**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **EMILIO FRIAS PONCE**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 15069/2013,**
STS 551/2016

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a veintidós de Febrero de dos mil dieciséis.

La Sala ha visto el recurso de casación número **836/2014**, interpuesto por la Comunidad de Madrid, a través de sus Servicios Jurídicos, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Novena bis, del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 17 de octubre de 2013, dictada en el recurso 816/2010, sobre estimación de rectificación de autoliquidación practicada por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, instada por Promociones Urbanizaciones Martín, S.A.

Han sido partes recurridas, la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado, y Martinsa Fadesa, S.A, en su condición de sucesora universal de Promociones Urbanizaciones Martín, S.A, representada por la Procuradora Doña María Fuencisla Martínez Minguez, bajo la dirección letrada de Don Ángel García Ruiz.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La sentencia recurrida inadmitió el recurso contencioso administrativo interpuesto por el Letrado de la Comunidad de Madrid contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid (TEAR, en adelante) de 23 de febrero de 2010, que estimó la reclamación económico administrativa deducida por Promociones Urbanizaciones Martín, S.A, frente al acuerdo de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid de 9 de mayo de 2007, por el que se desestimó la solicitud de devolución de ingresos relativa a la autoliquidación practicada por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad de Operaciones Societarias, por un importe de 2.000.000 euros.

La Sala de instancia acogió la causa de inadmisibilidad opuesta por la representación procesal de la parte codemandada Martinsa Fadesa, S.A, al no ser susceptible la resolución del TEAR de recurso contencioso administrativo, por no poner fin a la vía administrativa, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 25 y 69 c) ambos de la Ley Jurisdiccional, al ser obligatoria la interposición del recurso de alzada ante el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC, en lo sucesivo) habida cuenta la cuantía del recurso, 2.000.000 €, y lo dispuesto en los artículos 229 y 241 de la Ley 58/2003, General Tributaria, y en el artículo 36 del Real Decreto 520/2005, que aprobó el Reglamento General de Desarrollo de la Ley en materia de revisión en vía administrativa, sin que suponga obstáculo alguno a la declaración de inadmisibilidad el hecho de que el TEAR indebidamente no mencionase en la notificación de su resolución la necesidad de acudir ante el TEAC en alzada, instruyendo, por el contrario, a las partes personadas en la reclamación de la susceptibilidad de interponer recurso contencioso administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, al dirigirse dicha indicación a la Comunidad de Madrid, que no podía escudarse ni en tal errónea indicación, ni, menos aún, en



un hipotético desconocimiento de la norma, sin perjuicio de la responsabilidad en que pudiera haber incurrido el TEAR al ofrecer tal indicación errónea.

SEGUNDO.- Contra la referida sentencia, el Letrado de la Comunidad de Madrid preparó recurso de casación, y una vez que se tuvo por preparado, fue mantenido, invocando un único motivo, al amparo del art. 88.1d) de la Ley Jurisdiccional, por infracción del artículo 24.1 de la Constitución y jurisprudencia del Tribunal Supremo y del Tribunal Constitucional, que determinaba la casación de la sentencia recurrida.

TERCERO.- Conferido traslado a las partes personadas como recurridas para el trámite de oposición, tanto el Abogado del Estado como la representación de Martinsa Fadesa, S.A, suplicaron sentencia por la que se desestime y confirme la sentencia recurrida.

CUARTO.- Para el acto de votación y fallo se señaló la audiencia del día 16 de febrero de 2016, fecha en la que tuvo lugar la referida actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce,

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En el único motivo de casación que articula el Letrado de la Comunidad de Madrid, contra la sentencia que inadmite el recurso interpuesto por considerar que la resolución recurrida no agotaba la vía administrativa al ser, dada la cuantía de la reclamación, susceptible de ser recurrida en alzada ante el TEAC, sin que el recurso se promoviera por la Administración Autonómica, se alega que no puede compartirse dicho pronunciamiento de inadmisión, por vulnerar el art. 24.1 de la Constitución, que consagra el derecho a la tutela judicial efectiva, en cuanto no tuvo en cuenta un elemento esencial cual era que en la notificación de la resolución del TEAR se indicaba que contra la misma cabía interponer recurso contencioso administrativo en el plazo de dos meses, lo que fue seguido por la parte.

En apoyo de la tesis que defiende, invoca las sentencias de esta Sala de 18 de mayo y 3 de diciembre de 2002, así como las dictadas por el Tribunal Constitucional de 20 de julio y 11 de septiembre de 2006, SS 241 y 256.

SEGUNDO.- El Abogado del Estado se opuso al recurso por entender que procedía claramente la inadmisibilidad del recurso contencioso administrativo, al ser procedente el previo de alzada ante el TEAC, sin que existiese indefensión alguna.

Por su parte, la representación de la entidad manifiesta que la sentencia de instancia nunca podría haber contenido un pronunciamiento de admisión del recurso contencioso administrativo, ante la necesidad de agotar la vía administrativa previa, siendo cuestión distinta si, por observancia del derecho a la tutela judicial efectiva, hubiera procedido que la Sala de instancia, junto con el pronunciamiento de inadmisión, hubiese ordenado en su fallo que el TEAR de Madrid procediese a notificar de nuevo a la parte demandante su resolución, con indicación de que tal acto era susceptible de impugnación en alzada ante el TEAC. Ahora bien, sostiene que el recurso de casación no ha sido formulado en estos términos, por lo que ni siquiera resultaría procedente entrar en el análisis de esta cuestión.

Agrega que, en todo caso, el principio de tutela judicial efectiva no ampara a la Administración Autonómica en el presente caso, pues el Tribunal de instancia ponderó efectivamente todas y cada una de las circunstancias concurrentes, teniendo en cuenta no sólo el hecho de que la Comunidad de Madrid es un ente público integrante en la Administración que debe conocer la ley, sino también que el error cometido por la Comunidad de Madrid, acudiendo a la vía contencioso-administrativa sin haber agotado previamente la administrativa, fue puesto de manifiesto por la parte en la contestación y en conclusiones, sin que se obtuviera en ningún momento reacción alguna por la recurrente, habiendo decidido interponer el presente recurso de casación, conocido el fallo, en lugar de plantear un recurso de alzada al objeto de agotar la vía administrativa.

Finaliza la oposición señalando otras circunstancias que constituyen elementos diferenciadores que alejan el supuesto controvertido de los enjuiciados en las sentencias citadas de contrario, pues todos se refieren a contribuyentes "ordinarios", mientras en este caso la Comunidad de Madrid, es parte de la propia Administración Pública, no siendo posible pretender equiparar la situación en la que se encuentra un administrado "ordinario", con la situación de una Administración Pública, que dispone entre otros recursos de sus propios Servicios Jurídicos.

TERCERO.- No se cuestiona que en este caso existía causa legal impeditiva del conocimiento del fondo del asunto por el Tribunal de instancia, ante la falta de la alzada obligatoria ante el TEAC, por lo que la controversia se limita a determinar si la interpretación que hizo la Sala de instancia de la referida causa contraviene el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, por rigorista, excesivamente formalista o desproporcionada.



En este trance, conviene recordar que la Sala de instancia, a pesar de reconocer que en la notificación efectuada a la Comunidad de Madrid se hizo constar erróneamente que cabía interponer recurso contencioso administrativo, soslaya esta circunstancia, por un lado, porque opuesta la inadmisibilidad en la contestación por la representación de la entidad nada se alegó en contra y, por otro, por dirigir la indicación errónea del recurso a la propia Comunidad de Madrid que no podía escudarse en tal error ni en un hipotético desconocimiento de la norma.

Pues bien, aun reconociendo que la Comunidad de Madrid pudo haber desistido del recurso interpuesto, acudiendo en alzada ante el TEAC, cuando conoció la contestación a la demanda formulada por la entidad codemandada, no cabe por tratarse de una Comunidad Autónoma partir de la diferenciación entre un contribuyente "ordinario", siguiendo la terminología que utiliza la entidad, y la propia Administración, pues también en estos casos el TEAR venía obligado a la indicación correcta de los recursos pertinentes.

Sentado lo anterior, la inadmisión del recurso contencioso administrativo ha de entenderse desproporcionada, pues ante la indicación errónea de los recursos utilizables, aunque afectó a una Administración que está asistida por expertos en la materia, se le colocaba en la disyuntiva de optar por el recurso que se le ofrecía en la notificación o aquél que considerase correcto. Así lo viene declarando el Tribunal Constitucional, tratándose de errores de notificación cometidos en vía judicial, y en la que se ven involucrados personas jurídicas públicas (sentencia 76/2008, de 11 de febrero, entre otras), todo lo cual nos lleva a estimar el único motivo de casación, anulando la sentencia impugnada..

CUARTO.- Estimado el recurso, procede resolver el debate en la instancia, como nos demanda el art. 95.2 de la Ley de la Jurisdicción, máxime cuando la intervención del TEAC no podía hacer incompetente a la Sala de instancia, al encontrarnos en este caso ante un tributo cedido.

Ante todo, debemos recordar los antecedentes fácticos que se deducen de las actuaciones, y que son los siguientes:

A) Con fecha 29 de diciembre de 2006 se elevó a escritura pública el acuerdo de 28 de diciembre de 2006 de la Junta General de Accionistas de la sociedad "Promociones y Urbanizaciones Martín, S.A," por la que se aumentaba su capital en la cifra de 360.600 euros, mediante la emisión de 60.000 acciones nominativas de 6,01 euros de valor nominal de cada una de ellas, que se emiten con una prima conjunta de 199.639.400 euros, lo que determinaba un desembolso en concepto de capital y prima de emisión de 200.000.000 euros.

En la escritura se declaraba que el contravalor de las acciones suscritas por el socio consistía en la compensación de un préstamo participativo, vencido, liquido y exigible en su total importe del principal adeudado por la sociedad de 200.000.000 euros.

B) Presentada la escritura ante la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid el 29 de diciembre de 2009, se autoliquidó el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Operaciones Societarias, sobre el valor declarado en escritura, por lo que resultaba una cuota de 2.000.000 euros, resultante de aplicar el tipo impositivo del 1%.

C) Con fecha 19 de febrero de 2007 se solicitó la devolución del ingreso realizado, alegándose que dicha ampliación se había acogido al régimen especial contenido en el capítulo VIII del Título VIII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, por lo que la operación se encontraría exenta en virtud de lo dispuesto en el art. 45.IB) 10 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Dicha solicitud fue denegada por la Dirección General de Tributos con fecha 9 de mayo de 2007, al considerar que la ampliación de capital realizada se había efectuado mediante una compensación de créditos, no pudiendo acogerse al régimen previsto en la ley 43/1995, no resultando de aplicación, por tanto, la exención por la modalidad de operaciones societarias establecida en el art. 45 . IB)10º del Texto Refundido.

D) No conforme con tal decisión, la entidad promovió reclamación económica administrativa que fue estimada por el TEAR de Madrid, con fecha 23 de febrero de 2010, reconociéndose el derecho a la devolución de ingresos indebidos por el importe erróneamente autoliquidado.

E) No obstante, contra la resolución del TEAR de 23 de febrero de 2010, la Comunidad de Madrid, interpuso el recurso contencioso administrativo en el que se plantea si una ampliación de capital mediante compensación de créditos puede incluirse entre las aportaciones no dinerarias susceptibles de acogerse al régimen especial de neutralidad en el Impuesto sobre Sociedades, resultando por ello exenta del Impuesto sobre Operaciones societarias.

QUINTO.- Esta Sala ha resuelto el debate jurídico que se plantea en la sentencia de 6 de octubre de 2011 (casación 3403/07, FJ 4º). Razonamos en aquel pronunciamiento del siguiente modo:



«En cuanto a la cuestión de fondo, consideró la Sala de instancia que no era procedente la exención prevista en el artº 45.I. b) 10 del Texto Refundido, Real Decreto Legislativo 1/1993, en tanto que en el caso de ampliación o aumento de capital mediante compensación de créditos, no podía mantenerse que estemos en presencia de una aportación no dineraria especial, puesto que conforme a los arts. 154 a 157 y 36 a 39 de la Ley de Sociedades Anónimas, la cesión crediticia equivale a una aportación dineraria, o al menos es un supuesto específico contemplado por la normativa mercantil, ajeno al régimen de aportación no dineraria.

Formula la parte recurrente este motivo de casación al amparo del artº 88.1.d) de la LJ, por infracción del Real Decreto Legislativo 1564/1989, Segunda Directiva de Sociedades relativa a aportaciones no dinerarias, Ley 43/1995 y artº 23 de la LGT. Considera que atendiendo al artº 151 de la LSA, en el aumento de capital no se distingue más modalidades que las de aportaciones dinerarias y no dinerarias, sin que la compensación de créditos sea un género o una categoría independiente, sino una parte de la citada aportación no dineraria. Lo que lo corrobora numerosas Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado, la de 15 de julio de 1992, 20 de febrero de 1996 o 18 de junio de 1998; a igual resultado se llega a través de los arts. 7 y 9 de la Segunda Directiva de Sociedades de 13 de diciembre de 1976, que sólo distingue entre aportaciones en metálico y aportaciones que no sean en metálico. No tiene, pues, sentido alguno, crear una tercera categoría en donde la ley no distingue, incluso la misma Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda ha calificado la compensación de créditos para realizar una aportación no dineraria, Consulta 296/1998, de 24 de febrero.

No resulta cuestionable la distinción que señala la sentencia de instancia cuando la norma mercantil regula el aumento de capital, distingue claramente entre aportaciones dinerarias, no dinerarias, y de forma individual la compensación de créditos. Ante el silencio de la normativa fiscal para definir qué ha de entenderse por aportación no dineraria, lo propio es acudir a la rama del ordenamiento jurídico del que procede el término, esto es la legislación mercantil, que al regular el aumento de capital distingue varias categorías, y entre ellas cabe diferenciar las aportaciones no dinerarias de la compensación de créditos, que junto a las aportaciones no dinerarias como contravalor de capital regulada en el artº 155, regula las aportaciones dinerarias, artº 154 del mismo Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, y en el artº 156 regula las ampliaciones de capital por compensación de créditos. Lo cual abunda en el criterio manifestado en la sentencia de instancia que hacemos nuestro».

Lo hemos reiterado después en las sentencias de 3 de noviembre de 2011 (casación 5969/09, FJ 5º); 12 de diciembre de 2011 (casación 6524/08, FJ 3º); 22 de diciembre de 2011 (casación 4799/09, FJ 3º); 12 de enero de 2012 (casación 1651/10, FJ 3º) 6 de marzo de 2012 (casación para la unificación de doctrina 458/09, FJ 1º) y 23 de abril de 2012 (casación 1447/2010, FD 3º).

Pues bien, la necesidad de preservar la seguridad jurídica y de garantizar la unidad de doctrina nos llevan a estimar el recurso contencioso administrativo, sin que proceda hacer imposición de costas.

FALLAMOS

Por todo lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey, y por la autoridad conferida por la Constitución, esta Sala ha decidido.

1. Estimar el recurso de casación interpuesto por la Comunidad de Madrid, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Novena Bis, del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 17 de octubre de 2013, que se casa y anula.
2. Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Letrado de la Comunidad de Madrid, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 23 de febrero de 2010, que se anula, declarando, en su lugar, la desestimación de la reclamación económico administrativa formulada en su día por Promociones Urbanizaciones Martín S.A, frente al acuerdo de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, de 9 de mayo de 2007, que se declara conforme a Derecho.
3. No hacer un especial pronunciamiento sobre las costas causadas en la instancia y en casación.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Manuel Vicente Garzon Herrero. Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo **PUBLICACION.**- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia, por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, Don Emilio Frias Ponce hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, ante mi la Secretaria. Certifico.