

TRIBUNAL SUPREMO (SALA 3ª. SEC. 2ª)**Sentencia de 10 de enero de 2001.****Ponente: Excmo. Sr. Sala Sánchez****ITP y AJD. Escrituras notariales de amortización. No sujeción al IAJD. Aplicación inmediata de las sentencias del TJCE.**

Las escrituras notariales de amortización de obligaciones, no tributan en el ITP por la modalidad de Actos Jurídicos Documentados en aplicación de la sentencia del TJCE de 27 de Octubre de 1998 (asuntos c-31/1997 y c-32/1997, acumulados) en la que declaró que la prohibición del art. 11.b) de la Directiva 69/335/CE, del Consejo, de 17 Jul. 1969, de someter a imposición los empréstitos con emisión de obligaciones, aunque no mencione exclusivamente las escrituras notariales de cancelación, ha de interpretarse en el sentido de que la comprenden, puesto que no hacerlo así produciría la consecuencia, en contra del objetivo perseguido por la Directiva, de “someter a gravamen el empréstito en cualquier operación global de concentración de capitales”

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- *Se trae a la Sala, mediante el recurso de casación formulado por la entidad mercantil «Unión Eléctrica Fenosa S.A». el problema relativo a si estaban, y están, o no sujetos al ITP y AJD, modalidad de Actos Jurídicos Documentados, los documentos notariales expresivos de la cancelación o amortización de empréstitos materializados en obligaciones u otros títulos análogos, problema que la sentencia aquí impugnada -la de la Sala de esta Jurisdicción, Sección Segunda, de la AN, de 11 Abr. 1995- resolvió en sentido afirmativo, partiendo de la sujeción al ITP, modalidad de AJD, de las escrituras de amortización referidas en virtud de lo establecido en los arts. 28 y 31.2 del Texto Re-fundido de dicho Impuesto que aprobara el RDLeg. 3050/1980, de 30 Dic., y de acuerdo, también y en su criterio, con la doctrina sentada por esta Sala en la S 2 Oct. 1989, recaída en un recurso, entonces, de apelación extraordinario en interés de la Ley y con efecto, por tanto, de haber fijado doctrina legal, luego corroborada por otras posteriores, según la cual, las escrituras públicas que*

contuvieran préstamos otorgados en el ámbito de la actividad empresarial o profesional estaban sujetas, y no exentas, al Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, según la regulación contenida en el Texto Refundido de referencia, doctrina la expresada aplicable tanto a la redacción del art. 48.I.B.19 que introdujera la Disposición Adicional, ap. 2, de la L 30/1985, de 2 Ago., del IVA, como a la recibida del art. 104.5 de la L 33/1987, de 23 Dic., de Presupuestos Generales del Estado para 1988.

Segundo.- Planteada así la controversia, es preciso destacar que esta Sala, conforme puso de relieve la S 23 Oct. 2000 -recurso de casación 8288/94-, tomando criterios de la de 1 Jul. 1998, elaboró la doctrina de la sujeción, y no exención, al IAJD sólo con referencia a los préstamos hipotecarios concertados en el ámbito de la actividad empresarial...

Es más, en las aludidas sentencias -las de 1 Jul. 1998 y de 23 Oct. 2000- se utiliza el argumento de que las escrituras de constitución de préstamos hipotecarios -no otras- no habían quedado incluidas en la exención aquí cuestionada porque la nueva redacción en ella introducida por la Ley de Presupuestos para 1988 se había concretado a extender la exención, como se ha visto, al gravamen de Actos Jurídicos Documentados que «[recayera] sobre los pagarés, bonos, obligaciones y demás títulos análogos emitidos en serie por plazo no superior a 18 meses, representativos de capitales ajenos...», de donde, a sensu contrario, ello suponía la sujeción de los hipotecarios al tan repetido concepto de AJD. Por consiguiente, si la jurisprudencia de esta Sala siempre ha exceptuado de la no aplicación de la exención los empréstitos materializados, en cuanto aquí interesa, mediante obligaciones, su reconocimiento en el caso concreto aquí enjuiciado es de todo punto insoslayable. Tercero. Pero es que hay más. Esta Sala, a propósito de los recursos directos interpuestos contra el vigente Reglamento del ITP y AJD, de 29 May. 1995, ... y en las dos sentencias recaídas al respecto en 3 Nov. 1997, ... destacó ... que los antecedentes relativos al tema giraban en derredor de la forma en que se había llevado a cabo la adaptación de nuestro Derecho a la Directiva Comunitaria 69/335/CEE, de 17 Jul., relativa a los Impuestos indirectos que gravaran la concentración de capitales, y que no sólo armonizó los impuestos a que estaban sometidas las aportaciones a sociedades, sino que incidió, también, en la financiación de las mismas a través de la emisión de obligaciones u otros títulos análogos al disponer, en su art. 11, que «Los Estados miembros no [someterían] a ninguna imposición, cualquiera que [fuera] su forma: b) Los empréstitos, incluidos los públicos, contratados en forma de emisión de obligaciones y otros títulos negociables, sea quien fuere el emisor, y todas las formalidades a ellos relativas, así como la creación, emisión, admisión para cotización en bolsa, puesta en circulación o negociación de estas obligaciones y otros títulos negociables», para, a continuación, concluir en ambas «que, aun cuando la legislación española se había adaptado plenamente a la normativa comunitaria en cuanto afectaba al ámbito del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, e incluso en lo relativo al gravamen de los documentos mercantiles en concepto de Actos Jurídicos Documentados -el art. 45.I.B).15 del Texto Refundido vigente, lo mismo que el 48.I.B) 19 del de 1980, modificado este por las leyes del IVA

y de Presupuestos para 1988, declaraba a dichos documentos exentos del gravamen en cuestión pese a que el art. 33.1 declaraba sujetos al IAJD “los pagarés, bonos, obligaciones y demás títulos análogos emitidos en serie...” en las condiciones que establecía-, no sucedía lo mismo cuando se trataba de la tributación de emisión de obligaciones o títulos análogos suscrita por sujetos pasivos del IVA y cuando se estaba ante escrituras de cancelación o extinción de las citadas obligaciones o, también, de títulos análogos, conforme lo evidenciaba el hecho de que si el que suscribía las obligaciones era un empresario o profesional, y lo hacía en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, el empréstito quedaría sujeto al IVA, aunque exento, pero esa sujeción permitiría, a su vez, la sujeción al IAJD inclusive para la constitución de préstamos, y para su extinción, representados por obligaciones, bonos, etc., en contra del mandato tan claro de la Directiva mencionada».

(...)

Para cerrar el razonamiento y evitar cualquier duda sobre el particular - puesto que ni la exención del art. 48.I.B.19 del Texto Refundido del ITP y AJD de 1980 ni la del vigente de 1993, art. 45.I.B.15, se refieren a cancelación o amortización de empréstitos-, es preciso añadir que la sentencia del TJCE de 27 Oct. 1998 -asuntos C-31/1997 y C-32/1997, acumulados- tiene declarado que la prohibición del art. 11.b) de la Directiva 69/335/CE, precitada, del Consejo, de someter a imposición los empréstitos con emisión de obligaciones, aunque no mencione exclusivamente las escrituras notariales de cancelación, ha de interpretarse en el sentido de que la comprenden, puesto que no hacerlo así produciría la consecuencia, en contra del objetivo perseguido por la Directiva, de «someter a gravamen el empréstito en cualquier operación global de concentración de capitales».

La argumentación que precede conduce directamente al acogimiento del único motivo casacional aducido por la recurrente, articulado al amparo del art. 95.1.4.º de la Ley Jurisdiccional aquí aplicable -hoy 88.1.d) de la vigente-, máxime cuando la fecha del devengo en el supuesto aquí enjuiciado -17 de octubre de 1986- y el juego de la disp. trans. 3.ª del Texto Refundido del ITP y AJD de 1980, el aquí aplicable, hacían, a su vez, inaplicable la doctrina mantenida por la sentencia recurrida a hechos Posteriores al 1 Ene. 1986, fecha de entrada en vigor del IVA y de la aplicabilidad completa de los efectos de la incorporación de España a las Comunidades Europeas, en concreto, de la Directiva mencionada 69/335/CEE, de 17 Jul., por haberse agotado las previsiones de sujeción transitoria al IAJD de las escrituras de emisión y cancelación de empréstitos representados por obligaciones u otros títulos análogos a que respondían los arts. 28 y 31 del Texto Refundido de aplicación al caso y el art. 20 de su Reglamento de 1981.

Cuarto.- Por las razones expuestas, se está en el caso de estimar el recurso.