

EXPEDIENTE 135/2022

En la ciudad de Pamplona a 2 de febrero de 2023, reunido el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra, ha dictado la siguiente Resolución:

Visto escrito presentado por la entidad AAA, con N.I.F. XXX, contra la resolución dictada el 10 de abril de 2022 por la jefa de la sección de los impuestos sobre sucesiones y donaciones, transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La entidad AAA adquirió determinadas fincas por medio de compra-venta que fue documentada en escritura pública el día 3 de octubre de 2018 ante el Notario don (...) (número de protocolo --).

SEGUNDO.- El 7 de febrero de 2019 la entidad AAA presentó la autoliquidación del impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales correspondiente a la precitada adquisición. Dicha entidad actuó como presentadora de dicha autoliquidación, pero, por error, designó en la misma a don BBB como sujeto pasivo del impuesto.

Cabe señalar que en dicha autoliquidación se sujetó la adquisición de dichas fincas al Impuesto de transmisiones patrimoniales (la cuota resultante de dicha autoliquidación fue de 6.624,00 euros que fueron ingresados por la interesada el 29 de enero de 2019).

TERCERO.- El 14 de febrero de 2022 la entidad AAA otorgó escritura pública ante el Notario don (...) en la que formalizó un "ACTA DE MANIFESTACIONES = COMPLEMENTARIA DE COMPRAVENTA" en la que manifiesta que:

"1º.- Que, con fecha 3 de octubre de 2018 y número -- de mi protocolo, se firmó en (...), bajo mi fe, siendo Notario - y sustituto por vacante de la Notaría de (...), escritura de compraventa en virtud de la cual dicha sociedad cooperativa adquirió de doña CCC un conjunto de fincas en jurisdicción de (...) (...).

2º.- Que la parte compradora, según los datos que figuraban en el Registro de Explotaciones Agrícolas de Navarra, era titular de una EXPLOTACIÓN AGRARIA catalogada como "PRIORITARIA" a la fecha de la firma de la escritura de compraventa reseñada, cumpliendo con los requisitos exigidos en el Decreto Foral legislativo 150/2002, de 2 de julio, del Registro de Explotaciones Agrarias, y demás normas complementarias, y, en consecuencia, SOLICITA acogerse a los beneficios y reducciones fiscales oportunas, al hacerse la transmisión en escritura pública.

No obstante, se advierte que si las fincas adquiridas fuesen enajenadas, arrendadas o cedidas durante el plazo de los cinco (5) años siguientes, deberá justificarse previamente el pago del impuesto de conformidad con lo que determina el artículo 17, párrafo 2º, del citado Decreto Foral Legislativo 150/2002, de 2 de julio."

CUARTO.- El 17 de febrero de 2022 la entidad AAA. presentó escrito dirigido a la Sección de los Impuestos sobre sucesiones y donaciones, transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados en el que solicitó la exención del impuesto sobre transmisiones patrimoniales correspondiente a la adquisición de dichas fincas.

QUINTO.- El 10 de abril de 2022 la jefa de la Sección de los impuestos sobre sucesiones y donaciones, transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados dictó resolución por la que desestimó las pretensiones de la interesada.

SEXTO.- Mediante escrito presentado en el Registro General Electrónico del Gobierno de Navarra el día 22 de abril de 2022 la interesada interpone reclamación económico-administrativa frente a la mencionada resolución en la que aduce las razones que entiende convenientes con el fin de aplicar la precitada exención del impuesto sobre transmisiones patrimoniales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite de la presente reclamación económico-administrativa, según lo dispuesto en los artículos 153 y siguientes de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, y en las disposiciones concordantes del Reglamento de desarrollo de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión de actos en vía administrativa, aprobado por Decreto Foral 85/2018, de 17 de octubre.

SEGUNDO.- El artículo 35.II.18 del Texto Refundido de las disposiciones del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (Decreto Foral Legislativo 129/1999, de 26 de abril) establece que se aplicarán los beneficios fiscales que establece la siguiente disposición:

“18. El Texto Refundido de la Ley Foral del Registro de Explotaciones Agrarias de Navarra, aprobado por Decreto Foral Legislativo 150/2002, de 2 de julio, respecto de las transmisiones o adquisiciones por cualquier título, "inter vivos" o "mortis causa", del pleno dominio o usufructo vitalicio de explotaciones agrarias, de las permutas voluntarias de fincas rústicas y de la constitución, modificación o cancelación de préstamos hipotecarios que en la misma se tratan.

No obstante, la exención prevista para la constitución de préstamos hipotecarios en el Texto Refundido de la Ley Foral del Registro de Explotaciones Agrarias de Navarra, aprobado por Decreto Foral Legislativo 150/2002, de 2 de julio, no será de aplicación, cuando de conformidad con lo previsto en el artículo 21, párrafo segundo, el sujeto pasivo sea el prestamista.”

El artículo 17.2 del Decreto Foral 150/2002, de 2 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Foral del Registro de Explotaciones Agrarias de Navarra, establece lo siguiente:

“Artículo 17. Transmisión íntegra de la explotación.

1. La transmisión o adquisición por cualquier título, oneroso o lucrativo, inter vivos o mortis causa, del pleno dominio o del usufructo vitalicio de una explotación agraria en su integridad, a favor o por el titular de otra explotación que sea prioritaria o que alcance esta consideración como consecuencia de la adquisición, gozará de exención del Impuesto que grave la transmisión o la adquisición de la explotación o de sus elementos integrantes, siempre que, como consecuencia de dicha transmisión, no se altere la condición de prioritaria de la explotación del adquirente.

La transmisión de la explotación deberá realizarse en escritura pública.

A los efectos indicados en el primer párrafo de este apartado, se entenderá que hay transmisión de una explotación agraria en su integridad aun cuando se excluya la vivienda.

2. Para que proceda dicha exención se hará constar, en la escritura pública de adquisición y en el Registro de la Propiedad, si las fincas transmitidas estuviesen inscritas en el mismo, que si las fincas adquiridas fuesen enajenadas, arrendadas o cedidas durante el plazo de los cinco años siguientes, deberá justificarse previamente el pago del Impuesto correspondiente que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la exención practicada, así como los intereses de demora, excepción hecha de los supuestos de fuerza mayor, fallecimiento, invalidez, cese del titular en el ejercicio de la actividad por jubilación a causa de la edad o cualquier otro supuesto que se determine reglamentariamente.”

Vemos que dicho artículo establece una serie de requisitos, tanto materiales como de forma, para el disfrute de los beneficios fiscales previstos en el mismo.

TERCERO.- La resolución ahora recurrida afirma:

“Se presentó la autoliquidación 2019-16--2 para liquidar el Impuesto correspondiente a dicha compraventa y se pagó la cuota resultante de 6.624 € mediante cheque bancario de la citada sociedad. Consta errores en dicha autoliquidación dado que se reflejó como sujeto pasivo al representante, según dicha escritura, de la citada entidad, en vez de reflejar el verdadero comprador y sujeto pasivo que era la sociedad AAA.

Esta administración ha corregido dicha autoliquidación 2019-16--2 haciendo reflejar el verdadero sujeto pasivo.

(...)

En la citada escritura con protocolo -- no se incluye la mención señalada en el párrafo anterior por lo que no cumple los requisitos para la aplicar la citada exención.

Consta que se ha otorgado con posterioridad Acta de Manifestaciones de fecha 14 de febrero de 2022 del mismo notario, protocolo -, donde se añade la citada mención y donde se solicita la aplicación de la exención del Impuesto. Pero con dicha añadidura no se ha cumplido con el requisito dado que la citada mención hace referencia a unas limitaciones temporales que se deben cumplir desde la compraventa por lo que la citada referencia debería haberse establecido en la propia escritura en que se realizó la compraventa y no cuatro años más tarde. En resolución del Tribunal Económico Administrativo Foral de Navarra de fecha de 8 de noviembre de 2017 (Exp 323/16) se deduce, igualmente, que la citada mención debía recogerse en la escritura de la compraventa y si no se ha actuado en ese sentido no cumpliría con el requisito del artículo 17.2.

Se señala en la citada resolución lo siguiente: Pues bien, de la redacción del mencionado artículo podemos tener ya un indicio de lo que puede proceder para la resolución de la presente controversia. La escritura pública de adquisición de las fincas en cuestión por parte de la recurrente es la escritura de aceptación

de herencia, fechada el día 16 de diciembre de 2013, sin que en ella se exprese la mención alguna que, como requisito ineludible para la aplicación de la exención pretendida, establece el precitado artículo 17.2. Y no puede considerarse que la nueva escritura pública otorgada el día 3 de julio de 2014 como una mera subsanación de los defectos que en aquélla pudiese concurrir. La escritura de aceptación de herencia, a los efectos ahora controvertidos, no contiene defectos. Simplemente nada dice sobre este extremo, por lo que no puede entenderse cumplido el requisito legalmente establecido para poder reconocer la aplicación de la exención.

6º Que, dado que no se ha cumplido con los requisitos para la aplicación de la exención solicitada, procede DESESTIMAR la impugnación de la autoliquidación del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, número de autoliquidación 2019-16--2.”

Frente a ello la interesada alega que:

“[L]a escritura inicial si contiene defectos, ya que no tienen en cuenta la condición de la sociedad y por dicho motivo se subsana.

La Administración es consciente, porque se lo hemos comunicado nosotros, que la liquidación era incorrecta, motivo por el cual, cambia ahora el recargo de BBB a AAA, anulándola del primero e imputándosela al segundo. Esta modificación la llevan a cabo sin problema alguno. Sin embargo, el correspondiente cambio del hecho imponible, que genera que la nueva situación sea la correcta (la escritura complementaria del notario y la justificación de explotación prioritaria), no lo aceptan.

Consideramos que existen errores en la tramitación suficientes como para que teniendo en cuenta que la nueva situación generada con la presentación del modelo correctamente, la escritura complementaria (aplicando el Decreto Foral legislativo 150/2002), la justificación de prioritaria y que no ha transcurrido el plazo de prescripción, nos sea abonada la cantidad ingresada indebidamente por importe de 6.64,00 euros, anulando la regularización por presentación extemporánea.”

La escritura pública de adquisición de las fincas en cuestión por parte de la ahora reclamante es la escritura formalizada el día 3 de octubre de 2018.

Dicha transmisión se formalizó incumpliendo los requisitos esenciales establecidos por la normativa (requisitos que no constituyen ninguna carga excesiva para el contribuyente).

El plazo para presentar la correspondiente autoliquidación del Impuesto sobre transmisiones patrimoniales finalizaba el 3 de diciembre de 2018. Sin embargo, no fue hasta el 7 de febrero de 2019 (fuera, por tanto, del plazo establecido reglamentariamente para su presentación) cuando la interesada presentó la correspondiente autoliquidación en la que no aplicó la exención, sino que sometió a gravamen dicha adquisición (además, la referida autoliquidación contiene el error de declarar como sujeto pasivo a don BBB y no a la entidad AAA).

Más de tres años después de la presentación de la precitada autoliquidación (en concreto, el 14 de febrero de 2022) la interesada formalizó escritura pública que recoge un “**ACTA DE MANIFESTACIONES = COMPLEMENTARIA DE COMPRAVENTA**” mediante la que complementa la escritura de compraventa de 3 de octubre de 2018.

Hemos visto que la interesada afirma que dicha escritura subsana determinados defectos contenidos en la escritura de 3 de octubre de 2018.

Pues bien, este Tribunal ha comprobado que en dicha escritura pública de 3 de octubre de 2018 no se expresa la mención que, como requisito ineludible para la aplicación de la exención pretendida, establece el precitado artículo 17.2. Además, en dicha escritura tampoco se menciona ni se acredita de ninguna otra manera que dichas fincas tengan la condición de explotación agraria prioritaria o que el adquirente sea titular de una explotación agraria prioritaria (o adquiriera esta condición como consecuencia de dicha adquisición).

Por otro lado, no puede considerarse que la nueva escritura pública otorgada el día 14 de febrero de 2022 sea una mera subsanación de los defectos que en la escritura de fecha 3 de octubre de 2018 pudiesen concurrir. Simplemente no hace ninguna referencia a las menciones requeridas por la normativa.

A la vista de los datos obrantes en el expediente se aprecia un error en la autoliquidación presentada por la interesada (en la que don BBB figura como sujeto pasivo del impuesto). Como ya hemos dejado constancia anteriormente, dicho error fue corregido por la Administración tributaria. Sin embargo, como decimos, la escritura de compraventa de 3 de octubre de 2018 no contiene error alguno (en dicha escritura don BBB actúa en representación de AAA que es quien compra las fincas).

Por todo ello no pueden entenderse cumplidos los requisitos legalmente establecidos para poder reconocer la aplicación de la exención.

En consecuencia, este Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra resuelve desestimar la reclamación económico-administrativa a que se refiere el presente expediente, manteniendo en todos sus términos la resolución dictada el 10 de abril de 2022 por la jefa de la sección de los impuestos sobre sucesiones y donaciones, transmisiones patrimoniales y actos jurídicos, todo ello de acuerdo con lo señalado en la fundamentación anterior.

Contra la presente Resolución podrá interponer recurso contencioso-administrativo ante los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo de Pamplona en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente a la fecha de su notificación.