

EXPEDIENTE 434/2019

En la ciudad de Pamplona a 22 de septiembre de 2020, reunido el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra, determina:

Visto escrito presentado por don AAA contra Resolución del Jefe de Sección de Impuesto de Sucesiones y Donaciones, ITP y AJD de 3 de julio de 2019, por la que se desestima recurso de reposición contra solicitud de ingresos indebidos por el Gravamen Transmisiones Patrimoniales Onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y contra recargo por presentación extemporánea sin requerimiento previo.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El ahora recurrente presentó el 14 de febrero de 2019 escrito dirigido a la Sección de Impuesto de Sucesiones y Donaciones, ITP y AJD solicitando devolución de cantidades indebidamente ingresadas por el concepto de Gravamen de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (en adelante TPO) del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante ITPAJD) correspondiente a compraventa de inmueble ubicado en (Navarra) al considerar prescrito el derecho de la Administración tributaria a exigir el mismo.

SEGUNDO.- En fecha 16 de mayo de 2019, se notificó al interesado Resolución del Jefe de la Sección de Impuesto de Sucesiones y Donaciones, ITP y AJD de fecha 8 de mayo de 2019 desestimando la solicitud presentada.

TERCERO.- En fecha 16 de mayo de 2019 se notifica al interesado Liquidación conteniendo recargo por presentación extemporánea sin requerimiento previo en relación con la deuda a la que se hace referencia en el Antecedente de Hecho Primero de la presente Resolución.

CUARTO.- Contra ambos actos administrativos vino el interesado a interponer recurso de reposición con fecha de entrada en los registros de la Comunidad Foral de Navarra de 13 de junio de 2019 solicitando su anulación.

QUINTO.- En fecha 16 de julio de 2019 se notificó al interesado Resolución del Jefe de la Sección de Impuesto de Sucesiones y Donaciones, ITP y AJD de fecha 3 de julio de 2019 desestimando el recurso de reposición presentado.

SEXTO.- Y contra dicho acto administrativo vino el interesado a interponer reclamación económico-administrativa ante este Tribunal, mediante escrito con fecha de entrada en los registros de la Comunidad Foral de Navarra de 1 de agosto de 2019 en el que solicitaba la anulación de los dos actos impugnados.

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.- Con el único ánimo de enmarcar el debate, y sin intención de reiterar datos ya contenidos en el expediente, pasemos a realizar un mero repaso a los principales hitos del caso que nos ocupa.

Con fecha 16 de marzo de 2007 se formaliza contrato privado de compra-venta de la vivienda sita en BBB entre el ahora reclamante como adquirente y doña CCC como transmitente.

El referido contrato, tal y como refleja el Modelo de declaración para la modificación de datos contenida en el expediente, no fue presentado ante el Ayuntamiento de BBB para solicitar el cambio de titularidad de la unidad inmobiliaria en la que se encontraba la vivienda, sino hasta fecha de 21 de diciembre de 2015.

En el referido Modelo de declaración de modificación de datos, presentado ante la Hacienda Tributaria de Navarra (en adelante HTN) por el Ayuntamiento de BBB, se hace constar que el cambio de titularidad se produce entre don DDD y el ahora reclamante, si bien acto seguido se aclara que el inmueble transmitido pertenecía a CCC en virtud de atribución privativa reconocida por su esposo, el señor DDD, mediante escritura notarial otorgada el día 25 de noviembre de 1993.

En fecha 24 de octubre de 2018 presenta el interesado ante la HTN Autoliquidación por el Gravamen TPO del ITPAJD en relación con la adquisición onerosa del inmueble referenciado, declarándose una cuota a pagar de 2.045,45 euros que es objeto de ingreso en las arcas de la HTN en esa misma fecha.

Con fecha 12 de noviembre de 2018, se formaliza escritura notarial de elevación a público del documento privado de la compra-venta arriba indicada.

Posteriormente, en fecha 14 de febrero de 2019, el interesado solicita devolución de ingresos indebidos en relación con la cuota tributaria ingresada por la Autoliquidación a la que se ha hecho referencia, al entender que la obligación tributaria objeto de ingreso estaría prescrita por haber transcurrido el plazo de prescripción de cuatro años desde el devengo del impuesto, momento éste que el interesado fija en el momento de firma del contrato privado de compraventa.

Pues bien, conforme a la letra a) del artículo 37.1 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Decreto Foral Legislativo 129/1999, de 26 de abril, en las transmisiones patrimoniales, en adelante TRITPAJD, el Impuesto se devengará: *“el gravamen de Transmisiones Onerosas (TPO) se devenga el día en que se realice el acto o contrato gravado.”*

Sin embargo, no cabe olvidar tampoco lo afirmado por el numeral segundo del artículo 38 del TRITPAJD, que establece que: *“ A los efectos de prescripción, en los documentos que deban presentarse a liquidación o dar lugar a autoliquidación, se presumirá que la fecha de los privados es la de su presentación, a menos que con anterioridad concurren cualquiera de las circunstancias previstas en el artículo 1.227 del Código Civil, en cuyo caso se computará la fecha de la incorporación, inscripción, fallecimiento o entrega, respectivamente. En los contratos no reflejados documentalmente, se presumirá, a iguales efectos, que su fecha es la del día en que los interesados den cumplimiento a lo prevenido en el apartado 1 del artículo 39 de esta Ley Foral. La fecha del documento privado que prevalezca a efectos de prescripción, conforme a lo dispuesto en este apartado, determinará el régimen jurídico aplicable a la liquidación que proceda por el acto o contrato incorporado al mismo Nota de Vigencia en los documentos que deban presentarse a liquidación o dar lugar a autoliquidación.*

Por su parte, el artículo 1.227 del Código Civil al que como vemos hace referencia el artículo 38 del TRITPAJD, reza conforme al siguiente tenor: *“La fecha de un documento privado no se contará respecto de terceros sino desde el día en que hubiese sido incorporado o inscrito en un registro público, desde la muerte de cualquiera de los que lo firmaron, o desde el día en que se entregase a un funcionario público por razón de su oficio.”*

Por otro lado, ya en relación con el instituto jurídico de la prescripción, este Tribunal considera pertinente recordar lo afirmado tanto por el artículo 55 de la LFGT que establece que prescribirán a los cuatro años, entre otros derechos y acciones: *“ El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.”*, como por el numeral primero del artículo 56 del mismo texto legal, que establece que: *“el plazo de prescripción comenzará a contarse desde el día en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración.”*

Por último, gustaría a este Tribunal traer a colación lo afirmado por el artículo 27 de la Ley Foral 12/2006, de 21 de noviembre, de Catastro de Navarra, el cual establece que: *“ . Los titulares de los bienes inmuebles, directamente o a través de sus administradores o de sus representantes legítimos, están obligados a declarar en el Ayuntamiento en cuyo término municipal radiquen los bienes aquellas modificaciones que se hayan producido en los mismos, aportando a tal fin, en su caso, fotocopia de la escritura pública, documento privado, sentencia judicial firme o cualquier otra documentación válida en Derecho que acredite debidamente tales modificaciones. 2. No obstante lo señalado en el apartado anterior, cuando las modificaciones se refieran a la transmisión del dominio u otro derecho real que deba reflejarse en el Registro de la Riqueza Territorial, estarán obligados a declarar la modificación producida los adquirentes de dichos bienes o derechos, pudiendo hacerlo así mismo quienes figurasen en la fecha de la transmisión como titulares en el citado registro o sus herederos en caso de fallecimiento de aquéllos. 3. Se considerarán*

modificaciones de los bienes inmuebles las siguientes: a) De orden físico: (...) b) De orden económico: (...) c) De orden jurídico: el nacimiento, la modificación o la extinción de cualquiera de los derechos contemplados en el artículo 5.1 de esta Ley Foral, así como todas aquellas actuaciones de naturaleza jurídica que amparen las alteraciones de orden físico o económico señaladas. 4. Las declaraciones de las referidas modificaciones se presentarán en los Ayuntamientos en cuyo término municipal radiquen los bienes, en el plazo de un mes contado: a) (...) b)(...) c) Cuando se trate de modificaciones de orden jurídico, a partir del día siguiente de la fecha en que se otorgue la escritura pública o, en su caso, el documento en que se formalice la misma. 5. (...) 6. (...) 7. Cuando la modificación se refiera a la transmisión del dominio u otro derecho real de bienes inmuebles, formalizada en cualquier medio válido en derecho, deberán identificarse las parcelas o unidades inmobiliarias objeto de transmisión de manera inequívoca. 8. Los Ayuntamientos remitirán la declaración, formalizada en el documento de modificación de datos del Registro de la Riqueza Territorial, a la unidad orgánica de la Hacienda Tributaria que tenga atribuidas las funciones de conservación del referido registro, quien la incorporará directamente al mismo. 9. (...)"

Y una vez establecido el grupo normativo de aplicación al caso que nos ocupa, entremos ya en el fondo del asunto.

Así, en el caso que nos ocupa, el núcleo de la cuestión gira alrededor del hecho de si en el momento de presentación de la Autoliquidación por el Gravamen TPO del ITPAJD objeto de controversia, es decir en fecha 24 de octubre de 2018, había prescrito el derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria y por tanto el ingreso efectuado cuya devolución se reclama era realmente indebido.

Pues bien, en este sentido, tal y como hemos visto, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 1.227 del Código Civil, la fecha de un documento privado no se contará respecto de terceros sino desde el día en que hubiese sido incorporado o inscrito en un registro público, desde la muerte de cualquiera de los que le firmaron, o desde el día en que se entregase a un funcionario público por razón de su oficio.

En este sentido, consideramos pertinente incluir aquí lo afirmado por la Dirección General de Tributos en Consulta V5092-16, de fecha 24 de noviembre de 2016, en un caso similar al que nos ocupa: “ *En caso de que efectivamente se prueba la entrega del documento privado a un funcionario público por razón de su oficio, se entenderá que concurre el primero de los supuestos contemplados en el artículo 1.227 del Código Civil y que, en consecuencia, la fecha del documento privado es la de la referida entrega, determinando la prescripción del derecho de la Administración a practicar liquidación tributaria alguna por dicho concepto.*”

Conforme a la documentación obrante en el expediente, en el caso que nos ocupa, tal y como antes adelantábamos, el contrato de compraventa, pese a que fue suscrito en fecha 16 de marzo de 2007, no hay constancia de que se presentara ante funcionario competente del Ayuntamiento de BBB sino hasta fecha 16 de diciembre de 2015, fecha en que se produjo el cambio de titularidad catastral, sin que concurriera en este caso tampoco ninguna del resto de circunstancias a las que se refiere el artículo 1.227 del Código Civil. Así viene a acreditarse tanto a partir del Modelo de Declaración de Modificación de Datos, de fecha 21 de diciembre de 2015, emitido por el Ayuntamiento de BBB para el Servicio de Riqueza Territorial de la HTN, como de los datos obrantes en los Registros del referido Servicio reflejados en el documento incorporado al expediente del presente asunto que refleja la titularidad catastral del inmueble entre los años 1995 y 2019 y en el que queda reflejado que el reclamante no aparece como titular catastral del bien en cuestión hasta el año 2016, - suponiendo como consecuencia de la comunicación realizada en fecha 21 de diciembre de 2015 por el Ayuntamiento de BBB-

Esta realidad, empero, contrasta con la certificación expedida por el Ayuntamiento de BBB de fecha 7 de junio de 2018 en el que se afirma que el inmueble en cuestión estuvo “*encatastrado*” a nombre del reclamante desde fecha 16 de marzo de 2007 y que el interesado aporta como documento adjunto a su escrito de reclamación económico-administrativa.

Sin embargo, véase que a la hora de contimparar los referidos elementos de prueba- es decir certificación de la Secretaría del Ayuntamiento de BBB por un lado *versus* Modelo de declaración de Modificación de Datos remitido por la referida entidad local a la HTN así como la certificación emitida por el Servicio de Riqueza Territorial relativa a la titularidad de la finca en cuestión entre los años 1995 y 2019 por otro- no podemos sino inclinarnos a favor de la prueba constituida por estos últimos.

Y es que, como hemos tenido la oportunidad de ver, por un lado, está la circunstancia de que el Modelo de declaración de modificación de datos constituye el cauce específico establecido por el artículo 27 de la ley Foral 12/2006 de 21 de noviembre, de Catastro de Navarra, para la notificación por las Entidades Locales del

cambio de titularidad habido en una unidad inmobiliaria a la HTN a efectos del mantenimiento actualizado por parte de este del Registro de Riqueza Territorial de Navarra. Y por otro lado, véase también que es al Servicio de Riqueza Territorial a quien le corresponde el mantenimiento del Registro de Riqueza Territorial y que es a partir de los datos de este cómo se actualizan los Catastros Municipales, por lo que el documento emitido por ese Servicio e incorporado al expediente, en el que queda constancia de que la modificación formal de la titularidad catastral del bien objeto de litigio a favor del reclamante no se produjo sino hasta 2016 y por tanto no en 2007 como defiende el interesado, constituye un medio de prueba de la máxima cualificación por no decir definitivo. La cualificada virtualidad probatoria de estos dos documentos, permiten a nuestro juicio dudar, dicho sea con el máximo respeto, de la corrección de la certificación emitida por la Secretaría del Ayuntamiento de BBB.

En cualquier caso, lo que resulta evidente es que existe una contradicción entre la información contenida en esos documentos que vendrían a contradecir el argumentos del interesado- uno de los cuales por cierto, el Modelo de Declaración de modificación de datos que se adjunta a la reclamación económico-administrativa presentada, es incluso objeto de aportación por el propio reclamante - y el certificado de la Secretaría del Ayuntamiento de BBB al que hemos hecho referencia y que sitúa la transmisión de la titularidad catastral en fecha 16 de marzo de 2007.

Es por ello que, conforme a lo afirmado por el artículo 106.1 de la LFGT, que establece que: “*Tanto en el procedimiento de gestión, como en el de resolución de reclamaciones, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos normalmente constitutivos del mismo.*” y máxime teniendo en cuenta que, reiteramos, la contradicción se evidencia incluso a partir de la propia documentación aportada por el reclamante, este Tribunal entiende que era a este a quien correspondía aclarar la cuestión y sobre todo determinar claramente cual fue efectivamente el momento de primera presentación ante funcionario competente del documento privado de compraventa que marcaría el inicio del plazo de prescripción del impuesto, cosa que, ni a través del referido certificado del Ayuntamiento de BBB ni a través de ningún otro de los aportado, ha venido a hacer aquel.

En suma, y con fundamento en todo lo anterior, este Tribunal, a partir de la prueba practicada considera acreditado que el momento de primera presentación ante funcionario público competente del Ayuntamiento de BBB del documento privado de contrato de compraventa del inmueble cuya transmisión es objeto de gravamen es el reflejado en el referido documento, es decir la de 16 de diciembre de 2015.

Por tanto, poniendo en relación esta circunstancia con lo afirmado por el anteriormente invocado artículo 37 del TRITPAJD el Gravamen TPO del ITPAJD correspondiente a la transmisión inmobiliaria objeto de esta litis quedó devengado precisamente ese día.

En consecuencia, en el momento de presentación de la Autoliquidación por el gravamen TPO del ITPAJD, es decir en fecha 24 de octubre de 2018, en la que se reconocía la deuda tributaria que fue objeto de ingreso ese mismo día, el derecho de la Administración a liquidar aquella no podía entenderse en modo alguno prescrito, al no haber transcurrido cuatro años desde el devengo del impuesto, con lo que la Autoliquidación presentada y el ingreso realizado, resultaron totalmente adecuados a Derecho, lo cual nos permite confirmar la adecuación a Derecho- si bien únicamente en lo referente a esta cuestión y más adelante se comprenderá por qué hacemos esta precisión- tanto de la Resolución del Jefe de Sección de Sucesiones y donaciones, Transmisiones Patrimoniales y AJD de 8 de mayo de 2019, desestimatoria de la devolución de ingresos indebidos formulada, como aquella otra del mismo órgano de fecha 3 de julio de 2019 desestimatoria del recurso de reposición presentado y que de facto constituye el objeto de la presente reclamación económico-administrativa.

TERCERO.- Decíamos antes que confirmábamos la Resolución impugnada únicamente en lo relativo a la cuestión relativa a la prescripción del derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria objeto de controversia.

Y es que, en efecto, amén de la cuestión prescriptiva que acaba de analizarse, el interesado extiende también el objeto de su recurso de reposición a la Liquidación Provisional emitida por la Sección de Impuesto de Sucesiones y Donaciones, Transmisiones Patrimoniales y AJD de fecha 9 de mayo de 2019, notificada en fecha 16 de mayo de 2019, por la que se impone recargo por presentación extemporánea sin requerimiento en relación con la misma deuda tributaria por el Gravamen TPO del ITPAJD que constituye el principal objeto de litigio.

Sin embargo, véase que la Resolución impugnada, de fecha 3 de julio de 2019, tal y como acaba de referirse, obvia totalmente tal impugnación, limitándose a resolver la cuestión anteriormente tratada de la prescripción o no del derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria ya analizada.

En consecuencia, y ante esta tesitura, entendemos procedente ordenar la retroacción de las actuaciones para que, por parte de la Sección de Impuesto de Sucesiones y Donaciones, Actos Jurídicos Documentados y AJD, se resuelva conforme a derecho la impugnación formulada contra este acto segundo impugnado en reposición de imposición de recargo por presentación extemporánea de declaraciones sin requerimiento.

En consecuencia, este Tribunal resuelve lo siguiente: 1) Desestimar la reclamación económico-administrativa interpuesta por don AAA en relación con Resolución del Jefe de Sección de Impuesto de Sucesiones y Donaciones, Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y AJD de 3 de julio de 2019 por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra solicitud de devolución de ingresos indebidos por el Gravamen TPO del ITPAJD y contra acto de imposición de recargo por presentación extemporánea sin requerimiento, si bien únicamente en lo que refiere a la solicitud de ingresos indebidos 2) Ordenar la retroacción de actuaciones a la Sección Gestora del Impuesto en relación con el anteriormente referido acto de imposición de recargo por presentación extemporánea al objeto de que sea debidamente analizado y resuelto por aquella, todo ello de conformidad con lo señalado en la fundamentación anterior.

Y para que conste y quede unida al expediente de referencia, expido la presente certificación en Pamplona, a 24 de septiembre de 2020.