

**TÍTULO: Real Decreto-ley 17/2018, de 8 de noviembre, por el que se modifica el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre**

<b>REGISTRO NORM@DOC:</b>	61227
<b>BOMEH:</b>	47/2018
<b>PUBLICADO EN:</b>	BOE n.º 271, de 9 de noviembre de 2018
<b>Disponible en:</b>	LEYES TRIBUTARIAS
<b>VIGENCIA:</b>	En vigor desde 10 de noviembre de 2018
<b>DEPARTAMENTO EMISOR:</b>	Jefatura del Estado
<b>ANÁLISIS JURÍDICO:</b>	<p><b>Referencias posteriores</b></p> <p>SE PUBLICA Acuerdo de convalidación, por Resolución de 22 de noviembre de 2018</p> <p><b>Referencias anteriores</b></p> <p>MODIFICA:</p> <p>con los efectos indicados, el art. 15 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre</p> <p>los arts. 29 y 45.I.B) de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, texto refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre</p> <p>CITA:</p> <p>Sentencia de 23 de octubre de 2018</p> <p>Sentencia de 22 de octubre de 2018</p> <p>Sentencia de 16 de octubre de 2018</p>
<b>MATERIAS:</b>	<p>Hipotecas</p> <p>Impuesto sobre Sociedades</p> <p>Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados</p> <p>Préstamos</p>

I

El mercado hipotecario constituye un sector relevante de la economía española. Nuestro ordenamiento jurídico establece la elevación a escritura pública como elemento esencial del préstamo con garantía hipotecaria. Dicha elevación a escritura pública conlleva el devengo del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados previsto en el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.

El Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, disponía en el número 2 de su artículo 68 que el sujeto pasivo del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de documentos notariales, era el prestatario, cuando se tratase de escrituras de constitución de préstamo con garantía.

La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, en sus Sentencias 1505/2018, de 16 de octubre, 1523/2018, de 22 de octubre, y 1531/2018, de 23 de octubre, ha anulado el número 2 del

artículo 68 del citado reglamento. Los efectos anulatorios de esta sentencia han provocado una situación de incertidumbre, que ha dado lugar a una reducción sustancial de actos de formalización de préstamos con garantía hipotecaria.

Con posterioridad, el 6 de noviembre de 2018, el Pleno de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, ha acordado volver a hacer recaer sobre el prestatario la obligación del pago del impuesto.

Esta sucesión de acontecimientos ha generado una situación de inseguridad jurídica, que afecta al mercado hipotecario en su conjunto, y que es preciso abordar con carácter inmediato.

## II

El escenario descrito constituye una situación de extraordinaria y urgente necesidad, que justifica una acción normativa del Gobierno al amparo del artículo 86.1 de la Constitución Española.

El requisito de la extraordinaria necesidad concurre por varias razones.

En primer lugar, la situación de incertidumbre generada por los hechos expuestos hace necesario fijar de modo preciso un marco jurídico que establezca las reglas de una actividad mercantil tan común como el contrato de préstamo con garantía hipotecaria. Dicha necesidad se impone como una obligación al legislador, que no puede ser desatendida por su importancia esencial para el desenvolvimiento normal del tráfico hipotecario.

En segundo lugar, y en íntima conexión con la incertidumbre generadora de la extraordinaria necesidad, el Gobierno no puede desatender el mandato constitucional de garantizar a los ciudadanos sus derechos como consumidores, dentro de los que ha de entenderse el de contar con un marco jurídico estable y claro.

Respecto al presupuesto habilitante de urgencia en la aprobación de este real decreto-ley, es inaplazable poner fin de manera inmediata a la incertidumbre e inseguridad jurídica generada por los hechos descritos. La indeterminación en que se encuentra el régimen jurídico aplicable ha causado una paralización en el mercado hipotecario, cuya importancia socioeconómica es innegable. Es preciso poner fin a dicha situación.

Esta urgencia conduce a la necesidad de tramitar esta norma como real decreto-ley, pues su finalidad es subvenir a una situación concreta que requiere una acción normativa inmediata en un plazo más breve que el requerido por la vía normal o por el procedimiento de urgencia para la tramitación parlamentaria de las leyes, máxime cuando la determinación de dicho procedimiento no depende del Gobierno (SSTC 6/1983, FJ 5; 11/2002, FJ 4; 137/2003, FJ 3; 189/2005, FJ 3; 68/2007, FJ 10; 137/2011, FJ 7).

A la urgente y extraordinaria necesidad que se acaba de justificar, ha de añadirse que concurren también las notas de excepcionalidad, gravedad, relevancia e imprevisibilidad que exigen una acción normativa inmediata (SSTC 68/2007, FJ 10, y 137/2011, FJ 7). La excepcionalidad viene determinada por la situación que ha generado la sucesión de pronunciamientos judiciales diversos sobre la misma materia. La gravedad se deriva del gran número de factores, sujetos e intereses que se ven afectados por dicho régimen jurídico. En lo que se refiere a la relevancia, es palmaria la importancia cuantitativa y cualitativa que las hipotecas tienen en nuestro tráfico mercantil. Por último, la imprevisibilidad concurre por la imposibilidad de anticipar la sucesión reciente de cambios jurisprudenciales sobre esta materia.

## III

El artículo 86 de la Constitución Española dispone que los reales decretos-leyes no pueden afectar a los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el Título I, entre los cuales se encuentra el deber de contribuir a los gastos públicos recogido en el artículo 31.1 del texto constitucional. Sin embargo, el Tribunal Constitucional ha declarado en numerosas ocasiones que ello no excluye la posibilidad de utilizar el real decreto-ley para regular cuestiones tributarias, reconociendo incluso la posibilidad de utilizar este instrumento para crear *ex novo* obligaciones tributarias. Así, el Tribunal Constitucional ha afirmado que «Ningún óbice existe desde el punto de vista constitucional, en principio, para que a través de un decreto-ley se puedan establecer, modificar o derogar, prestaciones patrimoniales de carácter público, siempre que concurra una situación de extraordinaria urgencia que justifique el uso de este instrumento normativo y que, a través de él, no se afecte al deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que establece el artículo 31.1 CE» (STC 73/2017, FJ 2).

En esta misma sentencia, el Tribunal Constitucional precisó que «cuando el artículo 86.1 CE excluye del ámbito del decreto-ley a los deberes consagrados en el título I de la Constitución, únicamente está impidiendo aquellas intervenciones o innovaciones normativas que afecten, no de cualquier manera, sino de forma relevante o sustancial, al deber constitucional de “todos” de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos». De esta forma, el criterio decisivo es su impacto sobre el reparto de la carga tributaria entre los contribuyentes considerados en su conjunto. En efecto, el Tribunal Constitucional ha conectado de manera reiterada el deber de contribuir con el criterio de la capacidad económica, que está relacionado a su vez con el «conjunto del sistema tributario» y no con ninguna figura tributaria en particular (STC 182/1997, FJ 7, entre otras).

Por consiguiente, no cualquier intervención o innovación normativa en materia tributaria está vedada al real decreto-ley, sino que habrá que tener en cuenta, en cada caso, «en qué tributo concreto incide el Real Decreto-ley –constatando

su naturaleza, estructura y la función que cumple dentro del conjunto del sistema tributario, así como el grado o medida en que interviene el principio de capacidad económica–, qué elementos del mismo –esenciales o no– resultan alterados por este excepcional modo de producción normativa y, en fin, cuál es la naturaleza y alcance de la concreta regulación de que se trate» (SSTC 182/1997, FJ 7; 189/2005, FJ 7; 83/2014, FJ 5; 73/2017, FJ 2).

La modificación normativa acometida a través del presente real decreto-ley afecta a un aspecto parcial de la regulación de un tributo en concreto (el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados), únicamente en una de sus modalidades (la relativa a documentos notariales, y sólo los correspondientes a préstamos con garantía hipotecaria). Se trata, así, de una modificación de alcance acotado, que afecta a un impuesto indirecto e instantáneo que grava una específica manifestación de capacidad económica, y no a un tributo global sobre la renta o sobre el consumo. Por lo tanto, resulta plenamente aplicable la doctrina sentada por el Tribunal Constitucional en sus sentencias sobre el Impuesto Especial sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas (STC 108/2004) y sobre el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (STC 137/2003). En dichas sentencias, el Tribunal Constitucional declaró que estos impuestos no constituyen «uno de los pilares básicos o estructurales de nuestro sistema tributario», por lo que su modificación parcial no repercute sensiblemente en el criterio de reparto de la carga tributaria entre los contribuyentes. Además «dada su estructura y hecho imponible, a diferencia del impuesto sobre la renta de las personas físicas, tampoco puede afirmarse que a través del citado impuesto especial se personalice el reparto de la carga fiscal en nuestro sistema tributario según los criterios de capacidad económica, igualdad y progresividad».

#### IV

Para poner fin de manera urgente a la situación jurídica de incertidumbre descrita, este real decreto-ley modifica los artículos 29 y 45 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre. Se modifica el artículo 29 para determinar que el sujeto pasivo, cuando se trate de escrituras de préstamo con garantía hipotecaria, será el prestamista, estableciendo así una excepción a la regla general establecida en el párrafo primero del propio artículo 29. También se modifica el artículo 45 para que aquellos supuestos en los que el prestatario venga gozando de una exención subjetiva sigan quedando exceptuados de gravamen sin que se vean afectados por la reforma del artículo 29. Asimismo, en tanto no se revise con carácter general el régimen jurídico del Impuesto sobre Sociedades, se añade una Disposición Final Primera que realiza ajustes en dicho impuesto vinculados a lo regulado en este real decreto-ley.

Finalmente, cabe señalar que la modificación normativa se aplicará a aquellos hechos imponibles que se devenguen en adelante, es decir, a las escrituras públicas que se formalicen a partir de la entrada en vigor de la norma.

Este real decreto-ley se dicta en virtud de las competencias exclusivas del Estado previstas en el artículo 149.1.14.<sup>a</sup> de la Constitución Española.

Esta norma se ajusta a los principios de buena regulación contenidos en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, en particular, a los principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia.

En el conjunto y en cada una de las medidas que se adoptan, concurren por su naturaleza y finalidad, las circunstancias de extraordinaria y urgente necesidad que exige el artículo 86 como presupuestos habilitantes para la aprobación de un real decreto-ley.

En su virtud, haciendo uso de la autorización contenida en el artículo 86 de la Constitución Española, a propuesta de la Ministra de Hacienda, previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 8 de noviembre de 2018,

#### DISPONGO:

#### **Artículo único. Modificación del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.**

Se introducen las siguientes modificaciones en el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, aplicándose a los hechos imponibles devengados a partir de la entrada en vigor de este real decreto-ley.

Uno. Se modifica el artículo 29, que queda redactado como sigue:

«Será sujeto pasivo el adquirente del bien o derecho y, en su defecto, las personas que insten o soliciten los documentos notariales, o aquellos en cuyo interés se expidan.

Cuando se trate de escrituras de préstamo con garantía hipotecaria, se considerará sujeto pasivo al prestamista».

Dos. Se añade un apartado 25 en el artículo 45.I.B) con la siguiente redacción:

«25. Las escrituras de préstamo con garantía hipotecaria en las que el prestatario sea alguna de las personas o entidades incluidas en la letra A) anterior.»

## DISPOSICIÓN DEROGATORIA

### Disposición derogatoria única. Derogación normativa.

Quedan derogadas cuantas disposiciones incluidas en normas de igual o inferior rango se opongan a lo dispuesto en este real decreto-ley.

## DISPOSICIONES FINALES

### Disposición final primera. Modificación de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor de este real decreto-ley, se añade una nueva letra *m*) en el artículo 15 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, que queda redactada de la siguiente forma:

«*m*) La deuda tributaria del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Actos Jurídicos Documentados, documentos notariales, en los supuestos a que se refiere el párrafo segundo del artículo 29 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.»

### Disposición final segunda. Título competencial.

El presente real decreto-ley se dicta en virtud de las competencias exclusivas del Estado previstas en el artículo 149.1.14.ª de la Constitución Española.

### Disposición final tercera. Entrada en vigor

El presente real decreto-ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Dado en Madrid, el 8 de noviembre de 2018.

FELIPE R.

El Presidente del Gobierno,  
PEDRO SÁNCHEZ PÉREZ-CASTEJÓN