

YI
ZHOU

Abogado de Fiscal de Pérez-Llorca

Pérez-Llorca

El pasado 23 de julio de 2020, la sección 2ª de la sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo dictó una nueva sentencia que viene a analizar, entre otras cuestiones, la base imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Actos Jurídicos Documentados («AJD») en las escrituras que documentan novaciones del préstamo hipotecario mediante inclusiones de cláusulas financieras distintas al plazo e interés y por tanto, no amparadas por la exención prevista en el artículo 9 de la Ley 2/1994, sobre subrogación y modificación de préstamos hipotecarios.

En dicha sentencia, el Tribunal Supremo concluye que la base imponible del AJD debe ser el valor económico de las cláusulas financieras incluidas y no la responsabilidad hipotecaria total, como pretendía la administración. Dicha sentencia viene a consolidar una línea jurisprudencia del Tribunal Supremo que se inició en el año 2019 con la sentencia 338/2019, de 13 de marzo.

Delimita la capacidad económica susceptible de imposición

Las conclusiones alcanzadas en estas sentencias resultan de sumo interés, porque el Tribunal Supremo, por primera vez, pone en conexión la base imponible del impuesto y el contenido material del hecho imponible, delimitando así, la capacidad económica susceptible de imposición.

A pesar de que esta línea jurisprudencial solamente se refiere a la determinación de base imponible del AJD en supuestos de escritura que documenta novaciones hipotecarias, puede ser el punto de partida para dotar de sentido económico a un impuesto que se ha caracterizado tradicionalmente por su exacerbado formalismo.

Así, la cuota variable del AJD, documento notarial, es impuesto indirecto

AJD y la manifestación económica sometida a gravamen



to que grava la formalización de actas notariales y documentos públicos que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que tenga por objeto cantidad o cosa valuable.
2. Que tenga por actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles.
3. Que no esté sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Operaciones Societarias.

Por tanto, se trata de un impuesto que puede someter a gravamen a un gran abanico de operaciones a tipos de gravámenes que varía entre el 0,75 % y el 3 %, por el simple hecho de formalizarse en un documento público.

Esta última circunstancia ha sido tradicionalmente uno de los principales problemas en la configuración del impuesto, puesto que el AJD no grava de forma inmediata una manifestación económica determinada, siendo por ello cuestionable que el impuesto sea compatible con el principio de capacidad económica previsto en el

artículo 31.1 de la Constitución española. El mejor reflejo de ello, es que una misma operación, de formalizarse en documento privado, no quedaría sujeta a gravamen por dicho impuesto. Esta circunstancia ha llevado a que una parte de la doctrina, así como la propia comisión de expertos formado para la reforma del sistema tributario español en el año 2014, plantease la conveniencia de derogar este impuesto.

Sin embargo, la compatibilidad del impuesto con dicho principio constitucional ha quedado salvaguardada en diversos pronunciamientos del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo, en los que se concluía que la configuración del impuesto no vulneraba el principio de capacidad económica por la simple razón de que el hecho imponible del impuesto exige la existencia de un «acto o contenido con contenido valuable», lo que supone claramente la existencia de una manifestación económica susceptible de gravamen.

A pesar de la aparente compatibilidad del impuesto con el principio constitucional de la capacidad económica, dichos pronunciamientos no daban

solución a un problema adicional que planteaba el impuesto: ¿Cuál es el contenido valuable que debe someterse a gravamen?

En este sentido, la posición tradicional de la Administración y de los tribunales ha sido considerar que el contenido sometido a gravamen debe ser el acto que en su integridad se documenta y que accede al Registro. Es decir, en el caso enjuiciado, el contenido económico sometido a gravamen sería la responsabilidad hipotecaria del préstamo hipotecario modificado, por ser este acto el que se inscribe en el Registro de la Propiedad.

Sin embargo, esta posición supone una falta de conexión entre el hecho imponible del AJD y su base imponible, lo que determinaba un resultado manifiestamente contrario al principio de capacidad económica. Así, mientras que, para determinar la existencia del hecho imponible del AJD, se toma como referencia el contenido valuable del acto incluido en la escritura (i.e. las cláusulas financieras), la base imponible se determina sobre el valor económico del negocio jurídico

El TS concluye que la base imponible del AJD debe ser el valor económico de las cláusulas financieras incluidas y no la responsabilidad hipotecaria total

subyacente afectado (i.e. el préstamo hipotecario), lo que origina situaciones totalmente injustas y carentes de sentido económico, en las que se somete a gravamen a manifestaciones económicas inexistentes.

Pone en relación el hecho imponible y la base imponible

Pues bien, esta nueva línea interpretativa del Tribunal Supremo permitiría solventar el problema anterior, al menos parcialmente, puesto que pone en relación el hecho imponible y la base imponible del impuesto, de tal forma que solamente quedaría sometido a gravamen por AJD la verdadera manifestación económica que el documento en cuestión pone de manifiesto, siendo esta solución mucho más respetuosa con el principio de capacidad económica.

Como contrapartida, esta línea jurisprudencial obligaría a determinar, caso por caso, cuál es el contenido económico del documento público susceptible de ser gravado por AJD, lo que puede originar una mayor litigiosidad entre el contribuyente y la Administración. Pero al menos, esta solución permitiría dotar de sentido económico al AJD y aproximar a la realidad económica que queda sometida a gravamen.

ÁLVARO
PÉREZ
LLUNA

Abogado y socio de Demarks

DEMARKS.
EST. MMX

El 18 de junio de 2020 el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha anulado una sentencia del Tribunal General que confirmaba como incompatibles una solicitud de marca de la Unión Europea «PRIMART» con la marca española anterior «PRIMA», ambas para la misma clase de productos, esta última seguramente conocida por muchos que la identificarán con el kéchup que se comercializa en nuestro país con dicho nombre.

La primera resolución fue de la División de Oposición de la Oficina de Propiedad Intelectual de la Unión Europea, que desestimó la oposición de la marca «PRIMA» y concedió la marca «PRIMART».

Decisión revocada

Posteriormente, la Sala de Recurso de la misma Oficina registral revocó dicha decisión y declaró, en cuanto a la marca española anterior, que el territorio pertinente para el análisis del riesgo de confusión entre ambas marcas era España y que el público pertinente era el público en general de este Estado miembro, y que teniendo en cuenta la identidad y la similitud de los produc-

La relevancia del carácter distintivo intrínseco de las marcas

El TJUE tiene declarado que el riesgo de confusión es tanto mayor cuanto mayor sea el carácter distintivo de la marca anterior

tos a los que ambas se destinaban, la similitud visual media y la similitud fonética superior a la media de los signos en conflicto, así como el nivel de atención, a lo sumo de grado medio, del público pertinente y el carácter distintivo intrínseco medio de la marca anterior, existía riesgo de confusión.

En particular, para concluir que la marca anterior revestía un carácter distintivo intrínseco medio, la Sala de Recurso señaló que dicha marca carecía de significado en relación con los productos designados y subrayó que para el consumidor español el término «prima» significa «hija del tío o de la tía de una persona» o «cantidad extra de dinero que se da a alguien a modo de recompensa, estímulo, agradecimiento, etc.» y no denota la excelencia de algo, como ocurre en otras lenguas de la Unión Europea.

Posteriormente el Tribunal General de la Unión Europea confirmó la resolución de la Sala de Recurso y por tanto mantuvo la denegación de la marca aspirante «PRIMART».

En la resolución del recurso de casación ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, se recuerda que para

resolver sobre el riesgo de confusión entre marcas hay que tener en cuenta todos los factores del supuesto concreto que sean pertinentes, y el carácter distintivo de una marca anterior figura entre estos factores pertinentes.

En consecuencia, indica, no puede excluirse que el Tribunal General hubiera llegado a una conclusión diferente a la expresada en la sentencia recurrida si hubiera considerado admisibles las alegaciones de la recurrente relativas al escaso carácter distintivo de la marca anterior. Concretamente, apunta que habría podido acoger dichas alegaciones y, por tanto, concluir que no existía riesgo de confusión.

Y decide que, en efecto, el Tribunal General no precisó, en la sentencia recurrida, las razones por las que consideró que estas alegaciones eran infundadas, puesto que se limitó a recordar los argumentos que la recurrente había alegado ante la División de Oposición sin explicar por qué dichos argumentos debían prevalecer frente a los invocados ante el Tribunal General.

Además, la recurrente no alegó ante dicho Tribunal que los significados que había atribuido al término

«prima» en español ante la División de Oposición fueran incorrectos, sino que únicamente sostuvo que dicho término también podía tener, junto a esos significados, otros distintos, así como una connotación laudatoria.

Y lo que ha resuelto ahora el tribunal comunitario al respecto, cuestiones formales aparte, es que dado que en caso de anulación de la resolución del Tribunal General, el Tribunal de Justicia podrá o bien resolver él mismo definitivamente el litigio, cuando su estado así lo permita, o bien devolver el asunto al Tribunal General para que este resuelva, en este caso y puesto que el Tribunal General no se ha pronunciado, o al menos no se ha pronunciado suficientemente, sobre la alegación de la recurrente relativa al escaso carácter distintivo de la marca anterior, procede devolver el asunto al Tribunal General.

Nuevo examen sobre el riesgo de confusión

El Tribunal General deberá volver a examinar el fondo del asunto, atendiendo específicamente a la valora-

ción y motivación sobre el riesgo de confusión debidamente modulado en función del mayor o menor carácter distintivo intrínseco que le atribuya a la denominación «PRIMA».

El Tribunal de Justicia tiene declarado que el riesgo de confusión es tanto mayor cuanto mayor sea el carácter distintivo de la marca anterior, y si bien es cierto que el hecho de que una marca tenga escaso carácter distintivo no excluye de antemano y en todo caso el riesgo de confusión, no lo es menos que los elementos descriptivos, no distintivos o escasamente distintivos, tienen por lo general un peso menor en el análisis de la similitud entre los signos que los elementos que tienen un carácter distintivo más relevante.

Así, cuando la marca anterior y el signo cuyo registro se solicita coincidan en un elemento de carácter escasamente distintivo o descriptivo en relación con los productos y servicios de que se trate, la apreciación global del riesgo de confusión no llevará frecuentemente a afirmar que existe dicho riesgo. Este es un factor a menudo no suficientemente desarrollado en las alegaciones de las partes ni en las resoluciones de las oficinas registrales o los tribunales, pero que sin embargo y como vemos, es exigible y requerido, pudiendo resultar determinante para la decisión final que se adopte.