

Opinión

Supremo: Retroactividad o confianza legítima



Diego Martín-Abril Calvo

La sentencia del Tribunal Supremo del pasado 16 de octubre relativa al sujeto pasivo del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados en la tributación de los préstamos con garantía hipotecaria, como de sobra es conocido, anula el apartado 2 del artículo 68 del Reglamento del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, aprobado por Real Decreto 28/1995, por cuanto que la expresión que contiene, (“cuando se trate de escrituras de constitución de préstamo con garantía se considerará adquirente al prestatario”), es contraria a la ley. Por tanto, tras más de 23 años de vigencia de la norma reglamentaria, el Supremo anula ahora esta disposición.

Teniendo en cuenta que una de las cuestiones que mayor repercusión está teniendo son los efectos temporales de esta sentencia (sobre los que no se pronuncia) y que, previsiblemente, será objeto de debate en el Pleno del próximo lunes 5 de noviembre, merece la pena efectuar una reflexión al respecto desde una perspectiva eminentemente tributaria. Todo ello, sin entrar en el fondo del asunto.

Los posibles efectos de la anulación del precepto, por el más mínimo principio de seguridad jurídica, tienen un límite claro: la firmeza de los actos dictados a su amparo, por lo que, al menos, el límite de los cuatro años en

que se fija la prescripción en el ámbito tributario debería ser aplicable al caso objeto de esta sentencia.

Siguiendo con el principio de seguridad jurídica, también es aconsejable contemplarlo en su vertiente de la confianza legítima, principio consolidado tanto por la jurisprudencia comunitaria como por la española y que, en el ámbito nacional, tiene su base en nuestra Constitución (recientemente, además, se ha recogido de manera expresa en Ley 40/2015, de Régimen Jurídico del Sector Público), por si alguna de las partes afectadas considera oportuno invocarlo. Por lo que se refiere a la Unión Europea, de la reiterada jurisprudencia de su Tribunal de Justicia se deduce que todo operador econó-

mico a quien una autoridad nacional haya infundido fundadas esperanzas tiene la posibilidad de invocar el principio de protección de la confianza legítima.

Por su parte, el Tribunal Supremo señala en reiteradas sentencias que la “confianza” se funda en signos o hechos externos producidos por la Administración lo suficientemente concluyentes que induzcan a aquél a confiar en la “apariencia de legalidad” que la actuación administrativa a través de actos concretos revela.

Efectos temporales

Lo anterior, sin duda, es bastante revelador para el caso que nos ocupa. No obstante, también es conveniente hacer referencia a la más que re-

cente sentencia del Tribunal Supremo, del pasado 13 de junio, que, sobre la base de la confianza legítima, da un paso más y delimita con precisión los efectos temporales de un cambio de criterio.

Dada la claridad con la que se expresa, se reproduce a continuación la parte más relevante de la sentencia: la Administración Tributaria no podrá exigir el tributo en relación con una determinada clase de operaciones (o, en general, de hechos imposables), respecto de períodos anteriores no prescritos, cuando puedan identificarse actos o signos externos de esa misma Administración lo suficientemente concluyentes como para entender que el tributo en cuestión no debía ser exigido a tenor

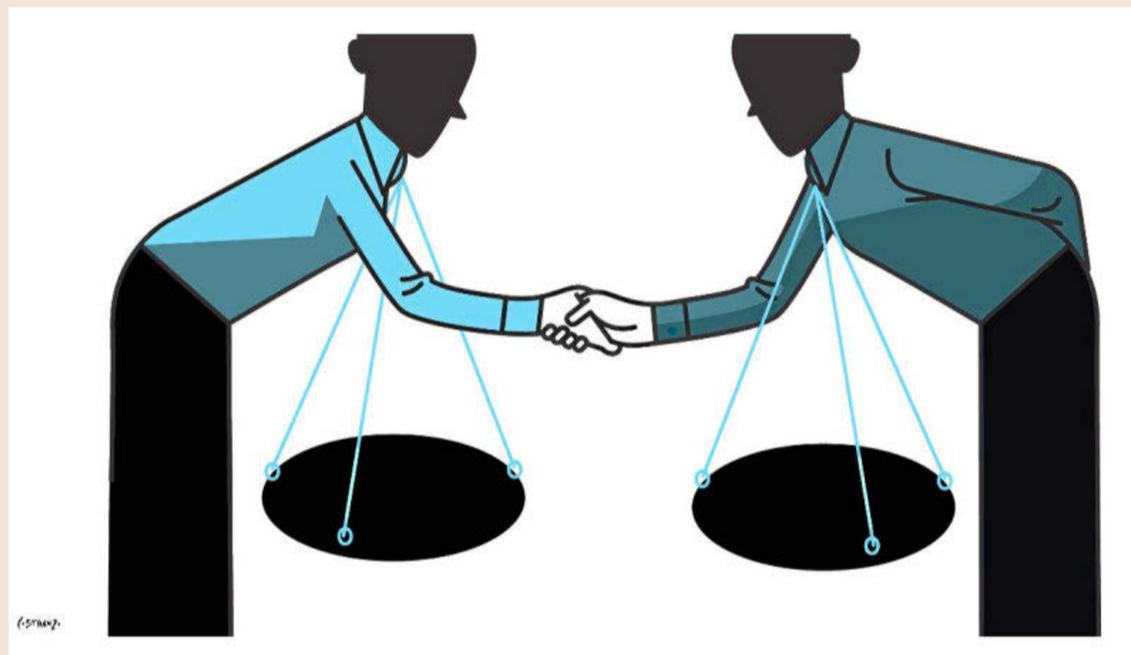
de la normativa vigente o de la jurisprudencia aplicable.

En este punto cabe recordar, por lo que ahora nos interesa, que la norma reglamentaria ha estado vigente más de 23 años, que las interpretaciones de la propia Administración tributaria siempre han ido (como no podría ser de otra forma) en el mismo sentido, que las actuaciones en esta materia de la administración tributaria estatal y autonómica siempre han sido pacíficas y no han puesto en duda el precepto reglamentario, que los distintos pronunciamientos del Supremo a lo largo de estos años (el primero en 2004 y el penúltimo el pasado 15 de marzo) también han ido en la misma dirección y que, incluso, dos autos del Tribunal Constitucional de 2005 inadmitieron la cuestión.

Por tanto, si estos hechos que han amparado claramente la conducta de los distintos agentes y que han confiado en esa “apariencia de legalidad” los vemos desde la óptica de la sentencia del pasado 13 de junio, el cambio de criterio operado por el Supremo el 16 de octubre, de seguirse esta línea jurisprudencial, parece que sólo podría tener efectos a partir de ese momento. Es decir, no podría tener efectos retroactivos.

En definitiva, al margen de la posible reinterpretación que pueda hacer el Supremo respecto del fondo del asunto de la sentencia, la consideración expresa (y deseable) de sus efectos temporales, por el más mínimo principio de seguridad jurídica, debiera tener muy presente el tan citado principio de confianza legítima.

‘Of Counsel’ Gómez-Acebo&Pombo



La promesa europea por las ‘secondary sanctions’

José María Viñals Camallonga y José Luis Iriarte

Mañana, 4 de noviembre, entra en vigor el segundo paquete de sanciones secundarias que la Administración Trump ha reintroducido frente a Irán. Las *secondary sanctions* son las que afectan a cualquier sujeto aunque carezca de vinculación con EEUU; por ejemplo, a un empresario español completamente desligado de ese país. Se reintroducen sanciones referentes a transacciones (i) con entidades portuarias y navieras; (ii) con determinadas empresas petroleras y entidades financieras iraníes; (iii) con la prestación de servicios de mensajería financiera, seguro y reaseguro; así como (iv) del sector energético.

A esto hay que añadir que en esa misma fecha se reintroducirán sanciones a determinadas personas físicas y jurídicas iraníes. Este nuevo bloque sancionador se suma a las sanciones ya reintroducidas el pasado 6

de agosto, que se refieren a la adquisición de dólares por el Gobierno de Irán, la venta de oro, metales preciosos y ciertos materiales y metales industriales, transacciones con riales iraníes, facilitación de emisión de deuda soberana o al sector de la automoción.

La Unión Europea, que es radicalmente contraria a esta política norteamericana y quiere mantenerse en el Acuerdo Nuclear de 2015, ha dado ya pasos para proteger a los empresarios europeos y sus operaciones frente a las sanciones secundarias estadounidenses. El primero fue mantener conversaciones con la Casa Blanca tratando de buscar una salida amistosa, que contemplaba –incluso– que las empresas europeas pudiesen beneficiarse de una Licencia General para operar con Irán o –al menos– en algunos de sus sectores más importantes. Pero esta línea amistosa fracasó. El segundo paso se materializó en la normativa antidoto, o de bloqueo, por la que se otorga protección a ciudadanos y empresas europeas y sus bienes en la UE contra los efectos de la aplicación extra-

territorial de la legislación adoptada por EEUU, y contra las acciones basadas en ella o derivadas de ella.

Però el gran problema persistente es el de la financiación y la materialización del pago y cobro de las transacciones con Irán, puesto que estas operaciones entran de lleno en el radio de acción de las *Secondary Sanctions* y, por lo tanto, es muy difícil encontrar una entidad financiera dispuesta a intervenir en ellas. Ante esta preocupante realidad, Federica Mogherini anunció en septiembre, tras una reunión conjunta de Rusia, China, Reino Unido, Francia y Alemania con el ministro de Asuntos Exteriores de Irán, la creación de un mecanismo financiero propiamente europeo que asumiría estas funciones cuando otras entidades rehusen realizarlas.

Se espera que este mecanismo funcione de manera parecida a co-

mo ya operaba Irán con China y Turquía antes de 2015. Es decir, sería una entidad de distribución y clasificación de bienes y créditos, de la que las empresas europeas recibirían los bienes adquiridos por ellas en Irán y a la que realizarían sus pagos, los cuales quedarían disponibles en esa entidad para que las empresas iraníes pudiesen adquirir bienes en cualquier país de la Unión.

Dificultades técnicas

Sin embargo, este mecanismo financiero aún no se ha puesto en funcionamiento, y eso que el tiempo ya apremia. No podemos olvidar que personas muy cualificadas han señalado las grandes dificultades técnicas y fácticas que existen para su implementación y articulación en un entorno democrático. Así, debe resolverse entre otras cosas cuál va a ser su estatuto legal, cómo se va regular su funcionamiento interno, qué personal va a tener y cómo se va a seleccionar al mismo, cuál va a ser su sede o cuál va a ser el origen de sus primeros fondos.

Por otro lado, también se ha pues-

to en duda la utilidad real del mecanismo en el sentido de que las autoridades norteamericanas pueden entender, y no es descabellado sostenerlo, que quienes lo utilizan incurran en fraude a la ley y, que por ende, no protegerá de las sanciones secundarias a quien lo utilice.

Hasta que la UE ponga en marcha su plan habrá que recurrir a entidades financieras europeas o de terceros países, con escaso interés en Estados Unidos. Para entidades de este tipo, éste puede ser un interesante nicho de mercado siempre que las entidades iraníes conserven el código Swift a partir del 4 de noviembre. Pero con independencia de esta posibilidad, y con el fin de evitar una clara indefensión e inseguridad jurídica de empresas europeas, es imperativo que de forma urgente las autoridades europeas aclaren meridiana-mente si van a poner en marcha el mecanismo financiero con Irán y, en su caso, cómo proyectan hacerlo.

José María Viñals Camallonga, socio y director de la oficina de Madrid; José Luis Iriarte, ‘of counsel’ en Lupicinio International Law Firm

Es imperativo que la UE aclare si va a poner en marcha el mecanismo financiero con Irán