

El TSJ de Madrid sujeta a AJD la cancelación de una condición resolutoria en garantía de una obligación de hacer



En el reciente [informe de jurisprudencia fiscal de diciembre de 2018](#) que se publica en la web www.notariosyregistradores.com el notario Javier Máximo Juárez se ha hecho eco de una interesante sentencia dictada por el TSJ de Madrid, de 3 de octubre de 2018, en la cual se sujetaba a AJD la cancelación de una condición resolutoria en garantía de una obligación de hacer.

La argumentación es poco menos que sorprendente, al entender el TSJ de Madrid, al igual que la Administración Tributaria de la Comunidad de Madrid, que la cancelación de condición resolutoria tenía contenido valuable.

Dicho contenido valuable se concretaba en el valor de la obligación principal garantizada, esto es, en el precio de la compraventa, bajo el argumento de que en el caso de un hipotético incumplimiento, sería eso lo que se debería devolver.

A este respecto, el notario Javier Máximo Juárez, en el citado informe mostraba su perplejidad afirmando ?Mal, muy mal el TSJ de Madrid, que confunde churras con merinas. Una cosa es la compraventa que ya tributa en TPO o en AJD y otra cosa es la condición resolutoria. En este caso, una condición resolutoria cuyo objeto es el cumplimiento de ciertos deberes urbanísticos por la compradora no cuantificables, carece de objeto directo valuable, por lo que ni en su constitución ni en su extinción incide en AJD, aunque, obviamente, como tal condición resolutoria afecte al contrato principal (pero es que éste ya tributa).?.

Coincidimos con su apreciación. Una vez más, la **cuestión de fondo reside en un correcto entendimiento del gravamen de AJD**. En este sentido conviene tener presente lo siguiente;

- A) **En primer lugar**, el hecho imponible u objeto del impuesto es una entidad compleja compuesta por determinados actos y contratos formalizados en documento notarial, valubles e inscribibles y no la mera instrumentalización de dichos actos o contratos, sin más. Es decir, es el acto formalizado en escritura y no solo la escritura notarial lo que origina el devengo del gravamen de AJD. Si no hay acto, por mucho que se cumplan el resto de requisitos, no se producirá el devengo del AJD.
- B) **En segundo lugar**, lo valuable no es el objeto sobre que el que recae el acto si no el acto en si mismo considerado, esto es, el efecto jurídico que produce dicho acto. Esta interpretación, avalada por el TEAC, es la más respetuosa con el principio de capacidad económica, ya que es la que permite poner en relación el hecho imponible, como manifestación de capacidad económica, con la cuantificación del mismo, esto es, la base imponible, impidiendo que se graven manifestaciones de riqueza ficticias que nada tienen que ver con el acto o contrato formalizado en escritura pública.
- C) **En tercer lugar**, el documento notarial debe contener un auténtico acto o contrato productor de efectos jurídicos tal y como señaló el TEAC en su importantísima Resolución de 10 de octubre de 2017. Sin acto o contrato, no puede producirse el devengo del AJD.

A la vista de lo expuesto, vemos que lo cierto es que la escritura de cancelación de condición resolutoria se limita a constatar que se ha llevado a cabo una determinada conducta de hacer, sin más. Por tanto, realmente, no hay acto o contrato en la constatación de un hecho de la vida en escritura notarial. Hecho, que, por cierto, se ha producido de manera previa a la escritura notarial. Por tanto, en el caso que nos ocupa, la escritura notarial es un mero instrumento para acceder al registro de la propiedad para proceder a la

cancelación de la condición resolutoria.

Dado que no hay acto o contrato productor de efectos jurídicos no procede la sujeción a AJD. Un supuesto paradigmático de inexistencia de acto es la citada e importantísima [Resolución del TEAC de 10 de octubre de 2017](#) sobre modificación del valor de tasación en las novaciones de préstamo hipotecario en la cual, a pesar de que la tasación es objeto de inscripción mediante escritura, a juicio del TEAC, no hay acto o contrato, poniendo de manifiesto que sin éste, no se produce el devengo de AJD.

Por otro lado, aun admitiendo, a efectos meramente dialécticos, de que sí que existe acto, lo cierto es que lo valuable, lo que se está garantizando, es la realización de una determinada conducta, y eso no tiene contenido valuable.

Así, de la misma manera que en la constitución de una condición resolutoria en garantía del precio aplazado en una compraventa lo valuable, lo que se pretende garantizar, es la devolución del precio aplazado, en la constitución o, en el caso que nos ocupa, la cancelación de una condición resolutoria en garantía de una obligación de hacer, lo valuable, lo que se pretende garantizar, es que se realice determinada conducta y eso no es valuable.

El TSJ de Madrid lo que hace es cuantificar como base imponible un hipotético efecto rescisorio de la compraventa en caso de no realización de la obligación de hacer pero eso, si acaso, es un objeto indirecto de la condición resolutoria, una consecuencia del incumplimiento, y no un objeto directo o inmediato, que es la realización de determinada conducta. Lo valuable, y por tanto, lo cuantificable, es la conducta debida, la obligación de hacer, y eso, repetimos, no tiene contenido valuable.

De hecho, la condición resolutoria en garantía de ciertos deberes urbanísticos (obligación de hacer), ya sea la constitución o la cancelación, es un elemento accidental del negocio jurídico principal, la compraventa, del cual forma parte, sin que pueda escindir-se a efectos fiscales. Dicho en otras palabras, la condición resolutoria queda embebida en el negocio jurídico principal, la compraventa, que ya ha tenido la tributación correspondiente por TPO o AJD.

Esta idea, que ya deja entrever el notario Javier Máximo Juárez en el comentario que realiza en el informe de jurisprudencia fiscal de diciembre de 2018, fue desarrollada por el notario de Badalona Iván Emilio Robles Caramazana en un escrito de recurso contra una liquidación tributaria en la que se sujetaba, de una manera insostenible, la constitución de condición resolutoria en garantía de una obligación de hacer a TPO. Así, señalaba el notario Iván Emilio Robles Caramazana lo siguiente;

" ... la condición resolutoria pactada no tiene por objeto garantizar el pago del precio de la compraventa, como exige el artículo 7.3 del TR por remisión al artículo 11 de la Ley Hipotecaria, sino el destino a determinados fines de interés social de la finca vendida. El vendedor no pretende, además de vender, (como exige el artículo 7.3, de ahí su equiparación a las hipotecas) constituir una garantía por falta de pago del precio que le asegure, erga omnes, recobrar la finca (artículos 11 LH y 1124 y 1504 del CC). La condición resolutoria no es una garantía de la consumación del contrato, sino que forma parte indisoluble de la voluntad negocial de los contratantes. **O la finca transmitida se destina a esos fines o, en otro caso, no hay voluntad negocial de vender, o sea, no hay venta (art 1261 del CC).** Esto se articula, en nuestro derecho, a través de la condición resolutoria (artículos 1.114 y 1.255 del Código Civil). Por eso, fuera de la condición resolutoria o suspensiva en garantía del precio aplazado, el legislador no ha recogido expresamente la tributación de las demás condiciones resolutorias.

Ello implicaría **una doble imposición** de una única venta, en contra del principio "A un sólo convenio, una sola liquidación" recogido en el artículo 4 del TR. Además, si el legislador no ha querido sujetar estas condiciones a tributación, tampoco, se podría pretender la aplicación extensiva del artículo 7.3 a hechos distintos de la falta del pago del precio en contra del artículo 31.1 del Reglamento de 29 de mayo de 1995. (...)".

La argumentación es incontestable y **es una muestra de la inconsistencia de sujetar a AJD** ya sea la constitución ya sea la cancelación de condición resolutoria en garantía de obligaciones de hacer.

En definitiva, obsérvese como **el entendimiento distorsionado, por parte del TSJ de Madrid, de los elementos configuradores del gravamen de AJD arriba señalados da lugar a la configuración del citado impuesto como una mera tasa** en el cual, la concurrencia de un documento notarial que se refiera de una manera más o menos directa a un inmueble da lugar al devengo de dicho impuesto.

Cuando el legislador fija reglas concretas de medición de la base imponible tanto en sede de TPO como de AJD no sólo resuelve dicha cuestión en relación a determinados actos y contratos recogidos en la Ley. Expresa una manera de cuantificarlos, que se presume **respetuosa con el principio de capacidad económica**. Y precisamente por ello, la manera de medir la base imponible en determinados actos debe servir de **criterio inspirador** para cuantificar aquellos que no tienen una regla específica más allá de la difusa mención al "valor real".

Podéis consultar la sentencia aquí;
STSJ de Madrid de 3 de Octu... by on Scribd