

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ053616

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 16 de enero de 2014

Vocalía 9.^a

R.G. 1429/2011

SUMARIO:

Actos jurídicos documentados. Documentos notariales. Otorgamiento de escritura pública de compraventa sometida a condiciones suspensivas. La operación formalizada consiste en una compraventa de bienes inmuebles (operación principal) cuyos efectos plenamente traslativos quedan condicionados a la formalización de la debida acta notarial que refleje el debido y completo pago del precio por parte de la parte compradora y del cumplimiento de lo establecido en relación con las cargas urbanísticas, por parte de la vendedora. Procede en este caso la tributación a efectos de AJD, pues en dicho Impuesto, el devengo se produce el día en que se formalice el acto sujeto a gravamen, con independencia de que el acto o contrato que se documente esté sometido a condición, término, fideicomiso o cualquier otra limitación que suspenda temporalmente su eficacia, pues el hecho imponible es el propio documento. Así, la regla del art. 2.2 del RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), no es aplicable a los conceptos sujetos a AJD. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), arts. 2, 7, 31 y 49.

Decreto de 8 de febrero de 1946 (TR Ley Hipotecaria), art. 23.

Decreto de 14 de febrero de 1947 (Rgto. Hipotecario), art. 51.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada (16/01/2014) y en el recurso de alzada que pende de resolución ante este Tribunal Central interpuesto por Don ... como representante persona física de la empresa X, S.L., administradora solidaria de la mercantil Y, S.L. provista de N.I.F. ... y con domicilio a efecto de notificaciones en ..., contra resolución dictada por el Tribunal Regional Económico-Administrativo de ... de fecha 22 de diciembre de 2010 en expediente de reclamación ... relativo a liquidación por Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados por importe de 357.321,35 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

El 3 de abril de 2008 las entidades Z, S.L., W, S.A. y T, S.L. formalizaron escritura de compraventa ante el Notario ... con número de protocolo ... en virtud de la cual las citadas sociedades vendieron a la mercantil Y, S.L. una serie de inmuebles que en dicha escritura se identifican, renunciándose en dicha escritura a la exención a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido. El precio total y conjunto acordado por las partes asciende a la suma de 35.651.702 euros, más IVA que al tipo del 16% ascendía a la suma de 5.704.272,32 euros, lo que hace un total de 41.355.974,32 euros. En la Estipulación Cuarta se acuerda por los otorgantes que: "La entrega de la posesión de los inmuebles objeto de compraventa se producirá en el momento en el que se acredite el cumplimiento de la condición suspensiva establecida en la posterior estipulación sexta".

En la estipulación sexta del contrato se establecía que: "Los comparecientes convienen expresamente que la presente compraventa quedará sujeta a las condiciones suspensivas que a continuación se establecen y hasta el momento en el que se acredite el cumplimiento de las mismas en la forma que, igualmente, más adelante se hace constar, a fin de que una vez cumplidas harán que la presente compraventa surta plenos efectos y se entregue en consecuencia la posesión de los inmuebles:

1º.- A que el día 7 de octubre de 2008, las entidades vendedoras y la compradora comparezcan ante Notario y levanten acta acreditativa del cumplimiento por parte de la compradora del pago a vendedoras de los pagarés instrumentados para el pago de la parte del precio aplazado y relacionados en esta escritura correspondientes a cada una de las fincas objeto de este contrato en la anterior estipulación segunda. Y asimismo las vendedoras acrediten el cumplimiento de las obligaciones contraídas a que se refiere el número 2º de esta estipulación. Todo ello en la forma, plazo y condiciones que se establecen en el número 2º de esta misma estipulación y séptima de esta escritura.

2º.- Que en el acto del otorgamiento del Acta notarial a que se refiere la condición anterior fijada para el día 7 de octubre de 2008, la entidad compradora pagara en efectivo o mediante cheque bancario el resto del precio aplazado no instrumentado en pagarés y relacionado en todas y cada una de las fincas objeto de este contrato más el IVA correspondiente, previa presentación de factura por la totalidad del precio de las fincas transmitidas minoradas por las facturas de los anticipos que hasta la fecha de emisión de esta factura pudieran haberse realizado, debiendo constar en dicha factura los siguientes conceptos diferenciados: Precio Total y anticipos. El referido importe no instrumentado en pagarés que será entregado coincidiendo con el otorgamiento del referido Acta notarial y presentación de factura será destinado por las entidades vendedoras a la cancelación económica de las cargas hipotecarias.”

La adquirente presentó 30 de abril de 2008 junto al citado documento, declaración-liquidación sobre el precio declarado de 35.651.702 €, sin efectuar ingreso alguno en la Oficina Gestora, al considerar de aplicación el artículo 2.2 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Segundo.

Iniciado procedimiento de verificación de datos, la Administración autonómica practicó liquidaciones tributarias el 20 de febrero de 2009 en concepto de Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados al tipo del 1% sobre una base de 34.245.362 € resultando una cuota tributaria de 342.453,62 euros lo que unido a los correspondientes intereses de demora de 14.867,73 euros resultó una deuda tributaria de 357.321,35 euros. La motivación del acto que consta en el acuerdo de liquidación resultaba ser la siguiente: “La calificación de la condición como resolutoria o suspensiva no es relevante a efectos de la liquidación practicada. Del escrito de alegaciones del contribuyente se desprende que no ha tenido en cuenta que en la modalidad de “Actos Jurídicos Documentados-documentos notariales” del impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el devengo del Impuesto no puede subordinarse a la efectividad real del acto o contrato que se documente. El devengo se produce siempre en el momento de la formalización del acto sujeto a gravamen (artículo 49 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados), que en dicha modalidad es el documento mismo (artículo 28 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados), y ello con Independencia de que el acto, contrato o cualquier otro negocio jurídico contenido en el documento esté sometido a condición -ya sea suspensiva o resolutoria- (Consulta Vinculante Dirección General de Tributos V1145-08).

Tercero.

Contra dicha liquidación fue interpuesta reclamación ante el Tribunal Regional de ... en la que el interesado alegó que tratándose de una condición suspensiva, no procede liquidación sino hasta el cumplimiento de tal condición, lo que ha tenido lugar mediante escritura pública otorgada el 6 de octubre de 2008, cuya copia se aporta, según la cual sólo se adquirieron cuatro fincas, por un precio total de 11.631.816,87 €, habiéndose incumplido las condiciones respecto de otras 15 fincas.

La reclamación fue desestimada mediante resolución dictada en primera instancia por el Tribunal Regional de fecha 22 de Diciembre de 2010. Dicha resolución fue notificada el 31 de enero de 2011.

Cuarto.

Con fecha de 28 de febrero de 2011 ha sido interpuesto el presente recurso de alzada en el que el interesado alega la improcedencia de la liquidación provisional del impuesto sobre actos jurídicos documentados practicada con motivo de la escritura pública ... porque la compraventa está sujeta a una condición suspensiva. En especial señala el recurrente que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2.1 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados el impuesto se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable, cualquiera que sea la denominación que las partes le hayan dado, y que si en el contrato media alguna condición, su naturaleza se determinará, conforme a las prescripciones contenidas en el Código Civil (artículo 2.2 del mismo TR). Por ello, cuando se trata de compraventa sujeta a condición suspensiva, la transmisión no se produce al tiempo de suscribirse el contrato, por lo que no se ha producido el hecho imponible, quedando suspendida la eventual liquidación hasta que la condición se cumpla (el mismo artículo 2.2 del TR).

La consecuencia de todo ello es que de acuerdo con lo dispuesto en el Texto Refundido no podía practicarse la liquidación impugnada hasta que dicha condición no se cumpliera, lo que ocurrió el 6 de octubre de 2008, a lo que hemos de añadir que ninguna razón o motivo se aduce por parte de la Administración tributaria

para negar eficacia a la condición suspensiva pactada esultando a todas luces improcedente la liquidación provisional impugnada porque en la indicada escritura no contiene ningún negocio jurídico perfecto, procediendo por tanto anular la liquidación practicada.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Concurren en el presente expediente el requisito de competencia de este Tribunal Central, por razón de la materia y de la cuantía del acto impugnado, para conocer en alzada del recurso formulado, habiéndose interpuesto en forma y plazo hábil, por persona con capacidad y legitimación suficientes, siendo la cuestión a resolver si se ajustan a Derecho la liquidación practicada en concepto de Actos Jurídicos Documentados de la citada operación documentada en escritura pública.

Segundo.

Según la entidad recurrente, la controversia surge sobre la exigibilidad, o no, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en su modalidad de Actos Jurídicos Documentados por el otorgamiento de una escritura pública de compraventa sometida a condiciones suspensivas; la consecuencia debería ser la suspensión del pago del impuesto con fundamento en lo dispuesto en los artículos 2.2 y 49,2 del TRITP.

Del examen de la referida escritura de 3 de Abril de 2008 se constata que la operación formalizada consiste en una compraventa de bienes inmuebles (operación principal) cuyos efectos plenamente traslativos quedan condicionados a la formalización de la debida Acta Notarial que refleje el debido y completo pago del precio por parte de la parte compradora y del cumplimiento de lo establecido en relación con las cargas urbanísticas y demás señaladas en la estipulación séptima de la escritura, por parte de las vendedoras.

Respecto a la incidencia que la citada condición tiene a efectos de su tributación a efectos del impuesto que grava las transmisiones onerosas, el Tribunal Supremo, en la sentencia de 30 de octubre de 1999, señalaba analizando su efecto en el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados que: "...en el Impuesto que nos ocupa, el hecho imponible es la documentación de actos jurídicos, y aquí ese acto jurídico comprende todas las partidas garantizadas con la hipoteca que se documenta, con independencia de su realización inmediata o futura con o sin condición, al contrario del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales en el que, mientras no se produce la transmisión, teniendo para ello en cuenta lo dicho en los artículos 609 y concordantes del Código Civil, no se produce el hecho imponible".

Tercero.

Queda por analizar si la citada escritura cumple, no obstante, los requisitos para quedar gravada al gravamen documental, es decir a la modalidad de Actos Jurídicos Documentados. Dispone el art 31,2 del TRITP que: "Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1 de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma"

Debemos analizar el cumplimiento o no de los mencionados requisitos:

1º) Primera copia de escritura pública: Es evidente que el documento notarial otorgado con fecha 3 de abril de 2008 lo cumple.

2º) Objeto de cantidad o cosa valuable: En relación con este punto conviene precisar que el hecho imponible tiene como causa el otorgamiento de una escritura de compraventa -la cual sí tiene un evidente contenido económico- sometida a condición suspensiva, la cual podrá quedar sujeta al gravamen documental, de cumplirse el resto de los requisitos legales previstos en el art 31,2 referido.

3º) Acto o contrato inscribible: Respecto a la inscribibilidad de las operaciones sometidas a condición suspensiva resulta indudable tal y como se desprende del art 9 de la Ley Hipotecaria: "Toda inscripción que se haga en el Registro expresará las circunstancias siguientes:

(...)

2ª La naturaleza, extensión y condiciones, suspensivas o resolutorias, si las hubiere, del derecho que se inscriba, y su valor, cuando constare en el título.”

Por su parte el Reglamento Hipotecario en su art 51,6 precisa que: ” Para dar a conocer la extensión del derecho que se inscriba se hará expresión circunstanciada de todo lo que, según el título, determine el mismo derecho o limite las facultades del adquirente, copiándose literalmente las condiciones suspensivas, resolutorias, o de otro orden, establecidas en aquél”.

A su vez, el artículo 23 de la Ley Hipotecaria, relativo al cumplimiento de condiciones suspensivas, resolutorias o rescisorias, señala que: “El cumplimiento de las condiciones suspensivas, resolutorias o rescisorias de los actos o contratos inscritos, se hará constar en el Registro bien por medio de una nota marginal, si se consuma la adquisición del derecho, bien por una nueva inscripción a favor de quien corresponda, si la resolución o rescisión llega a verificarse.”

Por tanto la compraventa sometida a condición suspensiva es inscribible, por lo que el otorgamiento de una escritura que contenga dicha operación cumple con el tercer requisito legal.

4º) Acto o contrato no sujeto a los conceptos "Transmisiones Onerosas u Operaciones Societarias: La citada operación de compraventa no está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas dada la incompatibilidad entre esta modalidad y el Impuesto sobre el Valor Añadido (art. 7,5 TRITP).

Por las razones apuntadas debe concluirse que el citado documento notarial cumple con los requisitos establecidos en el art 31,2 del TRITP procediendo la tributación a efectos del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, desestimándose en consecuencia el presente recurso de alzada.

En virtud de lo expuesto,

ESTE TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL EN SALA, en el presente recurso de alzada interpuesto por X, S.L.

ACUERDA:

DESESTIMARLO.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.