

NUM-CONSULTA V4053-15

ORGANO SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos

FECHA-SALIDA 16/12/2015

NORMATIVA TRLITPAJD RDLeg 1/1993 arts. 1, 7, 28 y 31

DESCRIPCION-HECHOS Una sentencia de 31 de julio del 2015, con declaración de firmeza de día 15 de octubre del 2015, de un Juzgado de Primera Instancia declaró la propiedad en pleno dominio por usucapión de determinadas fincas rústicas a favor de los consultantes, que las han adquirido al 50 por ciento y en pro indiviso para su sociedad conyugal, al haber estado en posesión de aquellas en concepto de dueños y de manera pública, pacífica e ininterrumpida durante más de treinta años. Para inscribir en el Registro de la Propiedad la titularidad de las fincas indicadas en concepto de dueños se precisa acreditar el pago de los impuestos que correspondan a la liquidación del documento que se pretende inscribir.

CUESTION-PLANTEADA Si la adquisición por prescripción adquisitiva o usucapión está sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y, en caso afirmativo, si estaría prescrito, dado que las fincas afectadas por la declaración judicial consta que son poseídas por los consultantes a título de dueños por más de treinta años (en concreto, llevan con ellas 60 años y se comportan como dueños).

CONTESTACION-COMPLETA En relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta, este Centro directivo informa lo siguiente:

El artículo 1 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 (BOE de 20 de octubre de 1993) –en adelante, TRLITPAJD– establece el objeto del impuesto en los siguientes términos:

«Artículo 1.º

1. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados es un tributo de naturaleza indirecta que, en los términos establecidos en los artículos siguientes, gravará:

1.º Las transmisiones patrimoniales onerosas.

2.º Las operaciones societarias.

3.º Los actos jurídicos documentados.

2. En ningún caso, un mismo acto podrá ser liquidado por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas y por el de operaciones societarias».

Además, para determinar la existencia de hechos imponible sujetos al impuesto, el artículo 2 del TRLITPAJD determina lo siguiente:

«Artículo 2.º

1. 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, prescindiendo de los defectos, tanto de forma como intrínsecos, que puedan afectar a su validez y eficacia.

[...]».

En cuanto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, objeto de la cuestión planteada, el artículo 7 del TRLITPAJD, regula su hecho imponible del siguiente modo:

«Artículo 7.º

1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:

A) Las transmisiones onerosas por actos “inter vivos” de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas.

B) La constitución de derechos reales, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones y concesiones administrativas, salvo cuando estas últimas tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar infraestructuras ferroviarias o inmuebles o instalaciones en puertos y en aeropuertos.

Se liquidará como constitución de derechos la ampliación posterior de su contenido que implique para su titular un incremento patrimonial, el cual servirá de base para la exigencia del tributo.

2. Se considerarán transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto:

A) Las adjudicaciones en pago y para pago de deudas, así como las adjudicaciones expresas en pago de asunción de deudas. Los adjudicatarios para pago de deudas que acrediten haber transmitido al acreedor en solvencia de su crédito, dentro del plazo de dos años, los mismos bienes o derechos que les fueron adjudicados y los que justifiquen haberlos transmitido a un tercero para este objeto, dentro del mismo plazo, podrán exigir la devolución del impuesto satisfecho por tales adjudicaciones.

B) Los excesos de adjudicación declarados, salvo los que surjan de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 821, 829, 1.056 (segundo) y 1.062 (primero) del Código Civil y Disposiciones de Derecho Foral, basadas en el mismo fundamento.

En las sucesiones por causa de muerte se liquidarán como transmisiones patrimoniales onerosas los excesos de adjudicación cuando el valor comprobado de lo adjudicado a uno de los herederos o legatarios exceda del 50 por 100 del valor que les correspondería en virtud de su título, salvo en el supuesto de que los valores declarados sean iguales o superiores a los que resultarían de la aplicación de las reglas del Impuesto sobre el Patrimonio.

C) Los expedientes de dominio, las actas de notoriedad, las actas complementarias de documentos públicos a que se refiere el Título VI de la Ley Hipotecaria y las certificaciones expedidas a los efectos del artículo 206 de la misma Ley, a menos que se acredite haber satisfecho el impuesto o la exención o no sujeción por la transmisión, cuyo título se supla con ellos y por los mismos bienes que sean objeto de unos u otras, salvo en cuanto a la prescripción cuyo plazo se computará desde la fecha del expediente, acta o certificación.

D) Los reconocimientos de dominio en favor de persona determinada, con la misma salvedad hecha en el apartado anterior.

3. Las condiciones resolutorias explícitas de las compraventas a que se refiere el artículo 11 de la Ley Hipotecaria se equiparán a las hipotecas que garanticen el pago del precio aplazado con la misma finca vendida. Las condiciones resolutorias explícitas que garanticen el pago del precio aplazado en las transmisiones empresariales de bienes inmuebles sujetas y no exentas al Impuesto sobre el Valor Añadido no tributarán ni en este impuesto ni en el de Transmisiones Patrimoniales. El mismo régimen se aplicará a las hipotecas que

garanticen el precio aplazado en las transmisiones empresariales de bienes inmuebles constituidas sobre los mismos bienes transmitidos.

4. A los efectos de este impuesto, los contratos de aparcería y los de subarriendo se equiparán a los de arrendamiento.

5. No estarán sujetas al concepto de “transmisiones patrimoniales onerosas”, regulado en el presente Título, las operaciones enumeradas anteriormente cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido. No obstante, quedarán sujetas a dicho concepto impositivo las entregas o arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando gocen de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido. También quedarán sujetas las entregas de aquellos inmuebles que estén incluidos en la transmisión de la totalidad de un patrimonio empresarial, cuando por las circunstancias concurrentes la transmisión de este patrimonio no quede sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido».

Por último, en cuanto a la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, los artículos 28 y 31 determinan lo siguiente:

«Artículo 28.

Están sujetas las escrituras, actas y testimonios notariales, en los términos que establece el artículo 31».

«Artículo 31.

1. Las matrices y las copias de las escrituras y actas notariales, así como los testimonios, se extenderán, en todo caso, en papel timbrado de 0,30 euros por pliego o 0,15 euros por folio, a elección del fedatario. Las copias simples no estarán sujetas al impuesto.

2. 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.

[...]».

1. Transmisiones patrimoniales onerosas.

De acuerdo con los preceptos transcritos, para determinar la existencia del hecho imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, lo que procede efectuar en primer lugar es la calificación jurídica del acto o contrato realizado, a fin de comprobar si encaja en alguno de los supuestos de hecho objeto de gravamen. Y para ello, debe acudir a la normativa sustantiva; en este caso, al Código Civil, que regula la prescripción adquisitiva (usucapión) en sus artículos 609 y 1930 y siguientes. En concreto, el artículo 609 del Código Civil, que regula los modos de adquirir la propiedad, dispone lo siguiente:

«Artículo 609.

La propiedad se adquiere por la ocupación.

La propiedad y los demás derechos sobre los bienes se adquieren y transmiten por la ley, por donación, por sucesión testada e intestada, y por consecuencia de ciertos contratos mediante la tradición.

Pueden también adquirirse por medio de la prescripción».

La enumeración de modos de adquisición de la propiedad recogida en el precepto transcrito ha sido criticada por parte de la doctrina, que señala que no es exhaustiva, ya que no contempla otros modos existentes de adquisición (la accesión, regulada en los artículos 353 a 383 del Código Civil) y frecuentemente induce a confusión, ya que ni indica cuáles son los contratos que la producen, al referirse a "ciertos contratos mediante la tradición," ni justifica el hecho de que la donación aparezca de modo aislado y no como contrato que es.

Para sistematizar los distintos modos de adquisición de la propiedad, la doctrina científica los ha clasificado en originarios y derivativos en función de si se produce una adquisición primigenia –bien porque antes no existía la propiedad y a través de esta adquisición se crea, bien porque hacen surgir el dominio sobre la cosa, independientemente de un título anterior – o si la adquisición se produce a consecuencia de un traspaso de una propiedad ya existente. En los llamados derivativos es precisa la intervención de más de una persona (de una manera u otra, bien en una relación contractual o no), mientras que en los originarios no, ya que se crean al margen de la voluntad común o a través de actos unilaterales del individuo. Así, los modos recogidos en el Código Civil se pueden encuadrar del siguiente modo (no se incluye el modo de adquisición por Ley, porque habrá de estarse a cada supuesto concreto, para determinar su naturaleza, y porque todos los modos, en el fondo, se adquieren por Ley, porque así lo establece la Ley –por accesión y por Ley, por ocupación y por Ley, etc.–):

Originarios: Accesión, ocupación, prescripción adquisitiva.

Derivativos: Donación, sucesión y ciertos contratos mediante la tradición (compraventa, permuta, etc.).

En cuanto a la tradición, se entiende por tal al acto por el cual un sujeto entrega a otro la posesión de una cosa determinada. En sí misma, la tradición no es un modo de adquisición de la propiedad si no va acompañada de un título suficiente que la legitime: el simple traspaso posesorio no pasa de ser una cuestión material, sin que implique transmisión jurídica de la propiedad, es por ello que el artículo 609 del Código Civil habla de "ciertos contratos mediante la tradición" (sistema del título y el modo: el título sería la justificación o legitimación jurídica mientras que el modo implica la entrega –material, simbólica o instrumental– de la posesión o del poder sobre la cosa).

En esta clasificación, la prescripción adquisitiva o usucapión debe encuadrarse en el primer grupo, pues aunque exista una propiedad anterior, la adquisición del bien usucapido no se produce por la tradición, sino por la mera posesión de la cosa, con justo título (prescripción adquisitiva ordinaria) o incluso sin el título (prescripción adquisitiva extraordinaria).

A todo ello se refiere el Código Civil en sus artículos 1930, 1940 y 1949, que disponen lo siguiente:

«Artículo 1930.

Por la prescripción se adquieren, de la manera y con las condiciones determinadas en la ley, el dominio y demás derechos reales.

También se extinguen del propio modo por la prescripción los derechos y las acciones, de cualquier clase que sean».

«Artículo 1940.

Para la prescripción ordinaria del dominio y demás derechos reales se necesita poseer las cosas con buena fe y justo título por el tiempo determinado en la ley».

«Artículo 1949.

Contra un título inscrito en el Registro de la Propiedad no tendrá lugar la prescripción ordinaria del dominio o derechos reales en perjuicio de tercero, sino en virtud de otro título igualmente inscrito, debiendo empezar a correr el tiempo desde la inscripción del segundo».

Una vez analizado el derecho sustantivo sobre la prescripción adquisitiva o usucapión, debe examinarse el presupuesto objetivo del hecho imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD. Pues bien, de la mera lectura de los artículos 1.1.1º y 7.1 del TRLITPAJD, se deduce claramente que el ámbito objetivo del impuesto es más reducido que el de los modos de adquisición de la propiedad, pues exige dos requisitos que no concurren en todos los modos regulados en el Código Civil: la transmisión y la onerosidad. Por ello, no deben estar sujetos los llamados modos originarios – accesión, ocupación, prescripción adquisitiva–, por faltar la transmisión (la tradición del Código Civil), ni la donación, ni la sucesión, testada o intestada, por faltar la onerosidad. Por lo tanto, cabe concluir que la adquisición de una propiedad por prescripción adquisitiva o usucapión no está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD por tratarse de una adquisición originaria y, por tanto, faltar uno de los elementos que configuran el hecho imponible de esta modalidad del impuesto, la transmisión.

2. Actos jurídicos documentados, documentos notariales.

El artículo 28 del TRLITPAJD, transcrito anteriormente, señala que están sujetas a esta modalidad del impuesto las escrituras, actas y testimonios notariales, en los términos que establece el artículo 31, precepto que regula dos cuotas impositivas –la cuota fija y la cuota gradual– y que grava las matrices y las copias de las escrituras y actas notariales, así como los testimonios (cuota fija) y las primeras copias de escrituras y actas notariales (cuota gradual).

En el supuesto planteado por el consultante, la adquisición de la propiedad de las fincas se ha producido por prescripción adquisitiva, en virtud de la posesión en concepto de dueños y de manera pública, pacífica e ininterrumpida durante más de treinta años, y se ha declarado mediante sentencia judicial de un Juzgado de Primera Instancia que ha adquirido firmeza, que será el documento inscribible en el Registro de la propiedad. Por tanto, tampoco cabe sujeción de tal adquisición a la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, por faltar el elemento objetivo del hecho imponible del gravamen, que es la escritura, acta o testimonio notarial.

Las consideraciones expuestas en esta contestación rectifican el criterio de este Centro Directivo vertido en anteriores resoluciones.

CONCLUSIONES:

Primera: La adquisición de unas fincas por prescripción adquisitiva o usucapión, declarada en sentencia judicial firme, no está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, por faltar uno de los elementos objetivos del presupuesto de hecho del hecho imponible, cual es la

transmisión (no se produce la tradición a la que se refiere el Código Civil en su artículo 609).

Segunda: La adquisición de unas fincas por prescripción adquisitiva o usucapión, declarada en sentencia judicial firme tampoco está sujeta a la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, por faltar el elemento objetivo del presupuesto de hecho del hecho imponible (escritura, acta o testimonio notarial), al haberse declarado en sentencia judicial.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.