

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA V1838-19

ORGANO SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos

FECHA-SALIDA 15/07/2019

NORMATIVA TRLITPAJD RDLeg 1/1993 art. 7-2-C

**DESCRIPCION-
HECHOS**

Los consultantes, hermanos entre sí, han formalizado la correspondiente escritura de adjudicación de herencia de su padre, quien, a su vez, había heredado como legatario de su abuelo, fallecido en 1945, una serie de fincas. La escritura de entrega del referido legado no se formalizó en su día, siendo imposible hacerlo en la actualidad, pues los herederos a los que correspondía proceder a la entrega emigraron a Argentina, estando probablemente todos fallecidos y se ignora quienes puedan ser sus herederos.

Por tal razón los consultantes pretenden promover un expediente notarial para la reanudación del tracto sucesivo del artículo 208 de la Ley Hipotecaria, a fin de suplir el título de su causante. Dicho título, correspondiente al legado, estaría sujeto al Impuesto sobre Sucesiones, aunque, dado el tiempo transcurrido desde el fallecimiento del causante en 1945, es presumible que esté prescrito.

**CUESTION-
PLANTEADA**

Si al ser el título suplido de carácter sucesorio y, por tanto, no sujeto al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, determinaría ello que el expediente de reanudación del tracto no se consideraría en tal caso transmisión patrimonial a efectos de liquidación y pago del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas y si, en tal caso, se produciría la sujeción del acta notarial al gravamen gradual del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados o únicamente cuando el título sucesorio suplido se hubiese beneficiado de la prescripción fiscal.

**CONTESTACION-
COMPLETA**

En cuanto a la tributación de la operación planteada, deben tenerse en cuenta los siguientes preceptos del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados – en adelante, ITP y AJD–, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993):

Artículo 7.

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

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”.

El artículo 8.b) de la misma disposición establece que “Estará obligado al pago del impuesto a título de contribuyente, y cualesquiera que sean las estipulaciones establecidas por las partes en contrario: ... b) En los expedientes de dominio, las actas de notoriedad, las actas complementarias de documentos públicos y las certificaciones a que se refiere el artículo 206 de la Ley Hipotecaria, la persona que los promueva, y en los reconocimientos de dominio hechos a favor de persona determinada, esta última”.

En cuanto al a base imponible, el artículo 10.1 del citado texto refundido dispone que “está constituida por el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. Únicamente serán deducibles las cargas que disminuyan el valor real de los bienes, pero no las deudas, aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca”.

Por último, el artículo 11.1.a) prevé que “La cuota tributaria se obtendrá aplicando sobre la base liquidable los siguientes tipos, sin perjuicio de lo establecido en el artículo siguiente: a) Si se trata de la transmisión de bienes muebles o inmuebles, así como la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía, con el tipo 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.

Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 6 por 100 a la transmisión de inmuebles, así como la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía, y el 4 por 100, si se trata de la transmisión de bienes muebles y semovientes, así como la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía. Este último tipo se aplicará igualmente a cualquier otro acto sujeto no comprendido en las demás letras de este apartado.”

Artículo 31

“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 y 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.º 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.

Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos.”

El artículo 7.2.C del texto Refundido del ITP y AJD se remite al Título VI de la Ley Hipotecaria aprobada por Decreto de 8 de febrero de 1946, la cual ha sido objeto de reforma en virtud de la Ley 13/2015, de 24 de junio. Tras la reforma operada, la reanudación del tracto sucesivo interrumpido se mantiene como uno de los medios de concordar la realidad registral con la extra registral para dar cumplimiento al principio del tracto sucesivo establecido en el párrafo primero del artículo 20 de la Ley Hipotecaria “Para inscribir o anotar títulos por los que se declaren, transmitan, graven, modifiquen o extingan el dominio y demás derechos reales sobre inmuebles, deberá constar previamente inscrito o anotado el derecho de la persona que otorgue o en cuyo nombre sean otorgados los actos referidos”.

La modificación de los diversos procedimientos destinados a lograr la concordancia entre el Registro y la realidad extra registral no ha afectado a la naturaleza del procedimiento de reanudación del tracto sucesivo, sino tan solo a la tramitación del mismo, que culmina con la formalización de un acta de notoriedad que sigue siendo perfectamente subsumible en el artículo 7.2.C del ITP y AJD. Su finalidad es la de facilitar un título inmatriculador mediante la acreditación ante Notario del hecho de que una persona es notoriamente dueña de una finca inscrita en el Registro. Dicho título supletorio tiene entidad en sí mismo y se configura en el ITP y AJD como hecho imponible diferenciado e independiente de las anteriores transmisiones que no hayan tenido reflejo registral y a las que suple. A estos efectos, resulta indiferente la naturaleza del título que se suple, ya sea oneroso o lucrativo, como en el supuesto que se examina, en el que se trata de un legado (título hereditario), pues lo que realmente tributa no es el título anterior sino la expedición del título supletorio, razón por la cual es la fecha de éste último la que se deberá tomar en cuenta para determinar la prescripción.

La única que exceptúa de tributar por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas es que se acredite haber satisfecho el impuesto o la exención o no sujeción por la transmisión cuyo título se supla con el referido expediente notarial y por los mismos bienes. Es decir, en el supuesto examinado debería justificarse el pago del impuesto o la declaración de exención o no sujeción por la adquisición de las fincas objeto del legado, siendo irrelevante, sin embargo, que tal adquisición haya prescrito pues, como se ha señalado, no constituye el hecho imponible del impuesto.

Por último, debe precisarse que la tributación por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas excluye la aplicación de la cuota variable del documento notarial, por incompatibilidad entre ambas modalidades en los términos que resultan del artículo 31.2 del texto Refundido.

En cuanto a los demás elementos de la obligación tributaria, resultan de los preceptos inicialmente expuestos:

Será sujeto pasivo del impuesto la persona o personas que lo promuevan.

La base imponible estará constituida por el valor real de las fincas objeto del expediente.

El tipo de gravamen aplicable será el aprobado la Comunidad Autónoma donde radiquen los inmuebles o, en su defecto, el 6 por 100.

CONCLUSIÓN

1. La formalización de un expediente notarial para reanudar el tracto sucesivo y actualizar la titularidad registral de diversas fincas constituye una operación sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por el concepto de transmisión patrimonial onerosa de bienes inmuebles, salvo 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, de la cual será sujeto pasivo el que haya instado dicho expediente de dominio.

2. El expediente notarial mediante el que se reanuda el tracto sucesivo registral interrumpido origina el devengo del gravamen de transmisiones patrimoniales onerosas, sin posibilidad de aplicar la prescripción, ya que el hecho imponible gravado es el propio expediente que suple al título anterior y no el título suplido.

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.