

III. OTRAS DISPOSICIONES

MINISTERIO DE JUSTICIA

5285 *Resolución de 13 de marzo de 2019, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación del registrador de la propiedad de Tegui, por la que se suspende la calificación de un acta notarial mientras no se acredite la previa autoliquidación o declaración del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.*

En el recurso interpuesto por don Javier Jiménez Cerrajería, notario de Yaiza, contra la nota de calificación del registrador de la Propiedad de Tegui, don Javier Regúlez Luzardo, por la que se suspende la calificación de un acta notarial tramitada conforme a lo dispuesto en el artículo 201 de la Ley Hipotecaria mientras no se acredite la previa autoliquidación o declaración del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Hechos

I

Mediante acta otorgada el día 14 de mayo de 2018 ante el notario de Yaiza, don Javier Jiménez Cerrajería, con el número 395 de protocolo, se declaró un exceso de cabida respecto de la finca registral número 13.240 del término municipal de Tegui adaptándola a la descripción resultante en la certificación catastral descriptiva y gráfica de la misma.

II

Presentada el día 20 de noviembre de 2018 copia auténtica de dicha acta en el Registro de la Propiedad de Tegui, fue objeto de la siguiente nota de calificación:

«Se notifica que, previa calificación jurídica del documento reseñado y consultados los antecedentes del Registro, he procedido a su calificación negativa, suspendiendo la inscripción en base a los siguientes:

Hechos:

Por el antedicho documento, don L. G. C. B. en nombre y representación de los cónyuges don J. S. G. y doña N. P. R. quienes han ratificado el día 24 de mayo de 2018 ante la notario de Arenys de Mar, Doña Gloria Miñana Galdón, número 663 de protocolo, otorgan ante el Notario de Playa Blanca, Don Javier Jiménez Cerrajería, el día 14 de mayo de 2018, número 395 de protocolo, acta de requerimiento para la tramitación del expediente de rectificación descriptiva (artículo 201 de la Ley Hipotecaria), sobre la finca registral número 13.240 del término municipal de Tegui.

Fundamentos de Derecho:

Los documentos de todas clases, susceptibles de inscripción, se hallan sujetos a calificación por el Registrador, quien, bajo su responsabilidad, ha de resolver acerca de la legalidad de sus formas extrínsecas, la capacidad de los otorgantes, y la validez de los actos contenidos en los mismos, de conformidad con lo establecido en los artículos 18 y 19 de la Ley Hipotecaria, y 98 a 100 del Reglamento para su ejecución. Este principio legal de calificación por el registrador se reconoce expresamente en cuanto a los

"documentos públicos autorizados o intervenidos por notario" por el nuevo artículo 143 del Reglamento Notarial, redactado por Real Decreto 45/2007, de 29 de enero, al establecer que los efectos que el ordenamiento jurídico les atribuye "podrán ser negados o desvirtuados por los jueces y tribunales y por las administraciones y funcionarios públicos en el ejercicio de sus competencias".

Conforme a lo anterior y vistos el artículo 7.1 y 7.2 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, la contestación de la Dirección General de Tributos a Consulta Vinculante de 7 de octubre de 2010, la contestación de la Dirección General de los Registros y del Notariado de fecha 17 de mayo de 2018 (sec.3.ª R.253/2018-10.1) a la consulta de la Subdirección General de Impuestos Patrimoniales sobre el régimen tributarlo de las modificaciones introducidas por la Ley 13/2015, Tasas y Precios Públicos, y las modificaciones introducidas por la Ley 13/2015, de 24 de junio, de Reforma de la Ley Hipotecaria aprobada por Decreto de 8 de febrero de 1946 y del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, así como los artículos 18, 19, 19 bis, 254 y 255 de la Ley Hipotecaria, 51 y 54 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre y 25.2 de 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, Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 04 de abril de 2012, se ha procedido a calificar el documento presentado que adolece del siguiente defecto que se estima subsanable:

No se acredita la liquidación, no sujeción o exención del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y/o Actos Jurídicos Documentados:

Señala la Dirección General de los Registros y del Notariado el citado informe con referencia Sec: 3.ª R. 253/2018-10.1: "1.º Conceptos o procedimientos a que hace referencia el artículo 7.2.C del TRLITRAJD cuya regulación procedimental e incluso competencial ha variado con la Ley 13/2015 pero que fiscalmente deben mantenerse sometidos al mismo régimen tributarlo por no verse afectado el hecho imponible: 1.-Los expedientes de dominio par [sic] la inmatriculación (art. 203 de la Ley Hipotecaria según la nueva redacción); para la rectificación de descripción (art. 201); y para la reanudación de tracto (art. 208). Procedimentalmente, estos expedientes que eran judiciales, pasan por imperativo de la Ley 13/2015 a tener tramitación necesariamente notarial bajo la forma documental de acta, la cual sustituye a los anteriores decretos de los letrados de la administración de Justicia. También procedimentalmente se modifica su tramitación, pero fiscalmente su régimen debe ser el mismo que estaba previsto antes de la entrada en vigor de la Ley 13/2015, pues se mantiene el hecho Imponible en sus mismos términos. En este sentido, no existe aplicación analógica de norma tributaria (prohibida en el ámbito tributario para extender más allá de su términos estrictos el ámbito del hecho Imponible, exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales), sino subsunción directa en el artículo 7.2.c) del TRITPAJD, ya que el fundamento de la sujeción a TPO de esto expedientes es gravar la documentación supletoria que permite el acceso al Registro, salvo que se acredite el pago del Impuesto de la referida documentación suplida, todo lo cual se mantiene Inalterado con la nueva normativa. En un caso de perfiles similares se pronunció el Tribunal Supremo en Sentencia de 4 de diciembre de 1997, con motivo de la creación del Registro del Bienes Muebles y la sujeción a AJD de las operaciones que accedieran al mismo. En particular, razona el TS en la sentencia de referencia que: 'Esto no implica, en modo alguno, incurrir en aplicación analógica de un norma o realizar una interpretación extensiva de la misma (operaciones hermenéuticas prohibidas en el ámbito fiscal, por la Ley General Tributaria), sino tener en cuenta su sentido y alcance teleológico, pues la propia finalidad del Impuesto que analizamos no es otra que gravar la especial garantía que el ordenamiento jurídico

concede a determinados actos en razón a la forma notarial adoptada, ligada especialmente a la posibilidad de acceso a los Registros públicos, con los efectos que de ello derivan'. Las actas notariales para la rectificación de cabida y la reanudación del tracto a que se refería el artículo 203 de la Ley Hipotecaria en su anterior redacción, actualmente no existen como tal, quedando subsumidas en el expediente de dominio notarial (...)"

Acuerdo:

En su virtud, se suspende la inscripción del documento objeto de la presente calificación, quedando automáticamente prorrogado el asiento de presentación correspondiente durante el plazo de sesenta días a contar desde que se tenga constancia de la recepción de la última de las notificaciones pertinentes, de conformidad con los artículos 322 y 323 de la Ley Hipotecaria. Puede no obstante el interesado o el Notario o funcionario autorizante del documento presentado, durante la vigencia del asiento de presentación, y dentro del plazo de sesenta días anteriormente referido, solicitar que se practique la anotación preventiva prevista en el art. 42.9 de la Ley Hipotecaria. Notifíquese al presentante y al Notario o funcionario autorizante del documento calificado en el plazo máximo de diez días naturales contados de esta fecha.

La presente calificación podrá (...)

Teguisse, diez de diciembre del año dos mil dieciocho.—El registrador (firma ilegible y sello del Registro con el nombre y apellidos del registrador)».

III

Contra la anterior nota de calificación, Javier Jiménez Cerrajería, notario de Yaiza, interpuso recurso el día 20 de diciembre de 2018 mediante escrito en el que indicaba lo siguiente:

«Fundamentos de Derecho:

Apoyan estos, en contra de la nota recurrida, las siguientes manifestaciones:

1. No sujeción de los excesos de cabida al impuesto de Transmisiones patrimoniales Onerosas y actos jurídicos documentados:

Tal y como señala el Ilustre Señor Registrador de la Propiedad en su nota de calificación la [sic] modificaciones procedimentales introducidas por la Ley 13/2015 en los procedimientos de rectificación de la superficie o cabida de un [sic] finca que consta inscrita en el Registro de la propiedad no ha modificado el régimen fiscal aplicable a dicho procedimiento. En consecuencia, en la actualidad conserva plena vigencia la doctrina de la Dirección General de Tributos anterior a la referida reforma:

a) Consulta vinculante V0450-2012 de 28 de febrero que resuelve "La constatación de un exceso de cabida en base a los datos catastrales, de una finca inscrita con unos linderos delimitados no implica adquisición de una mayor porción de terreno sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del impuesto de Transmisiones patrimoniales. No supone por tanto la configuración de una nueva finca, sino el resultado de rectificar numéricamente las unidades de medida contenidas en la extensión delimitada por los linderos los cuales identificación la parte de la superficie objeto de consideración."

b) Consulta vinculante V2227/2010 de 7 de octubre, que señala, «Si atendemos a la finalidad del artículo 7.2 c) del Texto Refundido del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993 de 24 de septiembre se llega a la conclusión de que los expedientes de dominio y actas de notoriedad constituyen el hecho imponible del impuesto sólo en

tanto en cuanto sean títulos supletorios para inmatriculación de la finca o reanudación de tracto sucesivo, es decir cuando tienen por objeto proporcional un título inmatriculador que acredite la adquisición del dominio. Por ello, en principio la constatación de un exceso de cabida de una finca ya inscrita con unos linderos delimitados en caso a los datos catastrales no implica adquisición de una mayor de terreno sujeta al impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

c) La consulta vinculante V0750/2016 de 25 de febrero, reitera la doctrina de las anteriores y añade que respecto a la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados la escritura pública de constatación de un exceso de cabida no está sujeta a gravamen por tener por objeto cosa valuable.

2. Obligación del registrador de apreciar de oficio la no sujeción del impuesto en los supuestos de indubitada sujeción al impuesto:

En este sentido resolvió la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de fecha 12 de septiembre de 2016 (número 9144, BOE número 241, páginas 71167, de fecha 5 de octubre de 2016) en relación a la tramitación de un expediente de rectificación de cabida a través del procedimiento regulado en el artículo 199 de la Ley Hipotecaria y plenamente aplicable por identidad de razón al procedimiento notarial del artículo 201 de la Ley Hipotecario que en su fundamento 4.º declara "Se trata del comienzo de una instancia del interesado de un procedimiento de rectificación registral, que no conlleva acto traslativo alguno de derechos, ni negocio jurídico alguno por lo que debe entenderse que es un claro supuesto de no sujeción ni al impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, ni al de Sucesiones y Donaciones". De forma que si el expediente se calificara positivamente la inscripción del eventual exceso de cabida estaría no sujeto y si encubriese la transmisión dominical de parte de la superficie de la finca, -supuesto que si daría lugar a la sujeción al impuesto,- el Registrador deberá calificarlo negativamente ya que el procedimiento del artículo 201 de la ley hipotecaria no es el cauce procedimental adecuado para obtener la inmatriculación de una finca, no siendo por tanto dicho expediente un medio hábil para dar lugar al hecho imponible del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados».

IV

El Registrador de la Propiedad emitió informe el día 28 de diciembre de 2018 en defensa de su nota de calificación, ratificándola en todos sus extremos, y elevó el expediente a este Centro Directivo.

Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos 254 y 255 de la Ley Hipotecaria; 7.1 y.2 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 Informe de la Dirección General de los Registros y del Notariado de fecha 17 de mayo de 2018 a la consulta formulada por el Subdirector General de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos, y las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 30 de enero, 3 y 10 de octubre y 27 de noviembre de 2014, 5 de marzo, 17 de julio y 28 de agosto de 2015, 7 de enero y 12 de septiembre de 2016 y 20 de abril y 12 de junio de 2017.

1. Se discute en el presente expediente si presentada un acta notarial por la que se concluye un expediente para la rectificación de la descripción de una finca tramitado conforme a lo dispuesto en el artículo 201 de la Ley Hipotecaria debe suspenderse la calificación registral hasta que quede acreditada la oportuna liquidación, no sujeción o exención del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Debe por tanto manifestarse este Centro Directivo en relación a dos extremos: en primer lugar, si ha sido adecuada la actuación del registrador al suspender la calificación hasta la oportuna acreditación de la liquidación, no sujeción o exención fiscal; y, en segundo lugar, las posibles repercusiones fiscales de tales actas otorgadas en el seno de los expedientes previstos en el artículo 201 de la Ley Hipotecaria.

2. En relación con el primero de los extremos relacionados son numerosas las ocasiones en las que este Centro Directivo (vid. Resoluciones recogidas en los «Vistos») ha analizado el alcance del denominado cierre registral por no acreditar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, tanto en relación a los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados y de Sucesiones y Donaciones, como respecto al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plusvalía).

El artículo 254.1 de la Ley Hipotecaria dispone: «Ninguna inscripción se hará en el Registro de la Propiedad sin que se acredite previamente el pago de los impuestos establecidos o que se establecieron por las leyes, si los devengare el acto o contrato que se pretenda inscribir». Y a los efectos de aclarar en qué consiste este cierre registral, el artículo 255, párrafo primero, de la misma ley establece: «No obstante lo previsto en el artículo anterior, podrá extenderse el asiento de presentación antes de que se verifique el pago del impuesto; más en tal caso se suspenderá la calificación y la inscripción u operación solicitada y se devolverá el título al que lo haya presentado, a fin de que se satisfaga dicho impuesto».

En consecuencia, la falta de acreditación de la liquidación fiscal de los impuestos relacionados supone el cierre del Registro (salvo en lo relativo a la práctica del asiento de presentación) y por tanto la suspensión de la calificación del documento.

3. La doctrina mantenida por este Centro Directivo ha establecido que el registrador, ante cualquier operación jurídica cuya registración se solicite, no sólo ha de calificar su validez y licitud, sino decidir también si se halla sujeto o no a impuestos; la valoración que haga de este último aspecto no será definitiva en el plano fiscal, pues no le corresponde la competencia liquidadora respecto de los diversos tributos; no obstante, será suficiente bien para acceder, en caso afirmativo, a la inscripción sin necesidad de que la administración fiscal ratifique la no sujeción, bien para suspenderla en caso negativo, en tanto no se acredite adecuadamente el pago, exención, prescripción o incluso la no sujeción respecto del impuesto que aquel consideró aplicable, de modo que el registrador, al sólo efecto de decidir la inscripción, puede apreciar por sí la no sujeción fiscal del acto inscribible, evitando una multiplicación injustificada de los trámites pertinentes para el adecuado desenvolvimiento de la actividad jurídica registral.

Ahora bien, no concurriendo circunstancias de realización de especial tarea de cooperación con la Administración de Justicia (Resolución de 21 de diciembre de 1987) ni resultando supuestos de expresa e indubitada no sujeción al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados o de clara causa legal de exención fiscal -como ocurre en la aceptación de una hipoteca unilateral efectuada por la Tesorería General de la Seguridad Social (Resolución de 23 de abril de 2007)-, imponer al registrador la calificación de la sujeción o no al Impuesto de ciertos actos contenidos en el documento presentado a inscripción supondría obligarle a realizar inevitablemente declaraciones tributarias que (aunque sea con los limitados efectos de facilitar el acceso al Registro de la Propiedad) quedan fuera del ámbito de la competencia reconocida a este Centro Directivo, de modo que, aunque es posible que el registrador aprecie la no sujeción de determinado acto a las obligaciones fiscales, ha de tenerse en cuenta que si para salvar su responsabilidad exigiere la correspondiente nota de pago, exención, prescripción o no sujeción, habrán de ser los órganos tributarios competentes -en este caso, autonómicos- los que podrán manifestarse al respecto al recibir la comunicación impuesta por ley, sin que corresponda a esta Dirección General el pronunciarse, a no existir razones superiores para ello (por ejemplo, cfr. artículo 118 de la Constitución) o

tratarse de un supuesto en el que se esté incurriendo en la exigencia de un trámite desproporcionado que pueda producir una dilación indebida.

Es decir, no se prejuzga que el documento haya de pagar el Impuesto, sino que corresponde decidirlo a la oficina liquidadora, que es la que calificará, a efectos de liquidación, lo que proceda, conforme a lo dispuesto en el artículo 254.1 de la Ley Hipotecaria, que se remite al pago de impuestos, sólo «si los devengare el acto o contrato que se pretenda inscribir», por lo que tal devengo o no, corresponde apreciarlo a la oficina liquidadora, que es la que decidirá si la solicitud de inscripción de exceso de cabida constituye o no un nuevo acto o contrato respecto a la escritura pública de compraventa anteriormente liquidada

4. En segundo lugar, procede pronunciarse respecto de las consecuencias fiscales de la relacionada acta tramitada en el expediente de jurisdicción voluntaria previsto en el artículo 201 de la Ley Hipotecaria con la finalidad de obtener la rectificación de la descripción registral de un inmueble.

Las anteriores reflexiones llevan a la conclusión, como no puede ser de otra manera, que debe reiterarse la incompetencia de esta Dirección General para determinar el tratamiento tributario de dichas actas, cuestión reservada a otros órganos de la Administración. Si bien debe recordarse que esta Dirección General en contestación a la consulta formulada por el Subdirector General de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos formulada el 15 de febrero de 2018 emitió Informe en fecha 17 de mayo por el que sostuvo en su considerando primero que los expedientes notariales para la rectificación de la descripción (artículo 201 de la Ley Hipotecaria) «fiscalmente deben mantenerse sometidos al mismo régimen tributario por no verse afectado el hecho imponible».

El supuesto contemplado en el presente expediente es diferente al que motivó la Resolución de este Centro Directivo de 12 de septiembre de 2016, pues en esta última Resolución, la cuestión hacía referencia a la exigencia de presentación en la oficina de liquidación competente de una instancia de solicitud de inicio del procedimiento del artículo 199 de la Ley Hipotecaria, mientras que en el presente caso se trata de un acta notarial que pone fin al procedimiento del artículo 201 de la Ley Hipotecaria.

Además en esa misma Resolución se manifestó que «además debe señalarse que si concluido el expediente se calificara positivamente y se procediera a completar la descripción literaria de la misma acreditando su ubicación y delimitación gráfica y, a través de ello, sus linderos y superficie, el eventual exceso de cabida que pudiera ponerse de manifiesto estaría no sujeto, salvo que pusiera de manifiesto la adquisición de una finca colindante, como así lo ha expresado la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos de 7 de octubre de 2010», por lo que el registrador deberá comunicar a la oficina liquidadora competente (cfr. artículo 107 del Reglamento Hipotecario).

Por todo ello no cabe sino confirmar la nota de calificación y desestimar el recurso, exigiendo que, para que pueda procederse a la calificación de la mencionada acta y, en su caso, practicar la inscripción, se acredite, en los términos señalados en el artículo 254.1 de la Ley Hipotecaria, el cumplimiento de las obligaciones fiscales correspondientes al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Esta Dirección General ha acordado desestimar el recurso y confirmar la calificación impugnada.

Contra esta resolución los legalmente legitimados pueden recurrir mediante demanda ante el Juzgado de lo Civil de la capital de la Provincia del lugar donde radica el inmueble en el plazo de dos meses desde su notificación, siendo de aplicación las normas del juicio verbal, todo ello conforme a lo establecido en los artículos 325 y 328 de la Ley Hipotecaria.

Madrid, 13 de marzo de 2019.–El Director General de los Registros y del Notariado, Pedro José Garrido Chamorro.