

### III. OTRAS DISPOSICIONES

#### MINISTERIO DE JUSTICIA

**10771** *Resolución de 31 de agosto de 2017, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso interpuesto contra la nota de suspensión extendida por el registrador de la propiedad de Cebreros, por la que se suspende la calificación de una escritura pública de operaciones particionales.*

En el recurso interpuesto por doña M. P. P contra la nota de suspensión extendida por el registrador de la Propiedad de Cebreros, don Javier Álvarez de Mon y Pan de Soraluze, por la que se suspende la calificación de una escritura pública de operaciones particionales.

#### Hechos

I

Por el notario de Madrid, don Francisco Javier Cedrón López-Guerrero, se autorizó en fecha 18 de julio de 2016 escritura de partición hereditaria. En la escritura pública comparece exclusivamente la viuda doña M. M. P. P., quien manifiesta serlo de su esposo, don V. M. M.; a continuación expone que el título sucesorio es el testamento otorgado por el causante en el que tras disponer el usufructo universal a favor de su esposa, instituyó herederos universales a sus tres hijos por partes iguales. Resulta de la exposición que los tres hijos instituidos herederos han repudiado la herencia a favor de su madre compareciente según resulta de sendas escrituras públicas cuyos testimonios constan incorporados. Finalmente, la señora compareciente se adjudica los bienes inventariados tras aceptar la herencia deferida y liquidar la sociedad de gananciales. El notario autorizante hace constar lo siguiente: «Con fecha 30 de enero de 2015 ha sido presentado en la Comunidad de Madrid, la liquidación del Impuesto sobre sucesiones y donaciones, autoliquidación sucesiones (modelo 650), del que yo el notario dejo unido testimonio por fotocopia a esta escritura».

II

Presentada la referida documentación en el Registro de la Propiedad de Cebreros, fue objeto de la siguiente nota de calificación: «Este documento se ha presentado bajo el asiento 775 del Diario 87. En el mismo se recoge la aprobación y protocolización de un cuaderno particional. En el inventario se incluye una finca radicante en este distrito hipotecario. En relación con ella y otras el documento refiere una renuncia de los herederos hijos del causante a favor de su madre. Tal acto supone una donación a efectos fiscales. Todo el documento aparece liquidado en Madrid, tanto en lo que se refiere a la sucesión como a las donaciones que contiene. En aplicación de los artículos 32 y 55 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, para la liquidación de la donación en relación con la finca de este distrito hipotecario es competente la oficina liquidadora de Cebreros. Por ello, a la espera de que se justifique debidamente haber procedido a la liquidación en oficina competente, en aplicación de los artículos 254 y 255 de la Ley Hipotecaria, se suspende la calificación y consecuentemente la inscripción de este documento respecto de la finca número 6 del inventario. No se toma anotación preventiva por no haber sido solicitada, conforme al Art. 65 de la Ley Hipotecaria. Contra la presente calificación (...) Cebreros, 9 de mayo de 2017. El registrador. Fdo. Javier Álvarez de Mon y Pan de Soraluze».

III

Contra la anterior nota de calificación, doña M. P. P., interpuso recurso en virtud de escrito de fecha 2 de junio de 2017, en el que alega, resumidamente, lo siguiente: 1.º Que

el fallecido tenía su domicilio en Madrid donde estaba situada parte de la herencia así como en otras dos Comunidades Autónomas. Que la autoliquidación del impuesto de sucesiones se llevó a cabo mediante un documento privado en la fecha y forma que consta en la escritura. Que posteriormente se autoliquidó la escritura pública como se justifica aportando la carta de pago. La liquidación que restaba en cuanto a la renuncia a favor de la madre (por la nuda propiedad correspondiente a los herederos) y en relación al usufructo de la viuda, se llevó a cabo por la autoliquidación realizada el día 23 de septiembre de 2016, copia de la cual se acompaña. Dichas autoliquidaciones se llevaron a cabo en Madrid con el carácter de complementarias como resulta de las copias aportadas. Dado que la liquidación correspondiente a las donaciones derivadas de la renuncia como la correspondiente al usufructo traían causa de la sucesión se presentaron en la Comunidad de Madrid por ser el lugar de residencia del causante y por el principio de unidad de competencia territorial. 2.º Que los bienes inmuebles sitos tanto en la Comunidad de Madrid como en la de Valencia han quedado inscritos en su respectivo Registro de la Propiedad. 3.º Que el día 20 de marzo de 2017 se presentó escrito en la Oficina Liquidadora de Cebreros a fin de que se declarase incompetente o, en caso de entenderse competente, efectuase la tramitación del conflicto de competencias conforme al Reglamento de la Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas, aprobado por el Real Decreto 2451/1998, de 13 de noviembre. Que la oficina de Cebreros no ha hecho ni una cosa ni la otra y ha girado sendas liquidaciones por el concepto de donación. Que el día 30 de mayo de 2017 se presentó ante la Oficina Liquidadora de Cebreros un escrito de alegaciones respecto de las tres referidas propuestas de liquidación, en el que se solicitó que la Oficina Liquidadora de Cebreros se declarase incompetente o entablase el conflicto de competencias previsto en el reglamento citado. 4.º Que la nota impugnada infringe el artículo 254 de la Ley Hipotecaria por cuanto consta acreditado el pago del impuesto de donaciones devengado en el ámbito de la sucesión mediante autoliquidación. Que la renuncia de los hijos instituidos fue global y a sus derechos hereditarios y no a bienes concretos y determinados. Que la competencia de la Comunidad de Madrid, por residencia del fallecido, deriva de lo establecido en los artículos 70 y 72 del Reglamento del Impuesto de Sucesiones y Donaciones. Que de aceptarse la tesis del liquidador, en ningún caso sería competente la oficina liquidadora de Cebreros pues no ha existido donación inter vivos por lo que el precepto aplicable es el repetido artículo 72 del Reglamento del Impuesto. Que incluso si así no fuera sería competente la Oficina correspondiente a Oropesa del Mar donde está situado el inmueble de mayor valor. 5.º Que los artículos 32 y 55 de la Ley 22/2009 no conducen a atribuir la competencia a la Oficina Liquidadora de Cebreros, sino, antes al contrario, precisamente a la Comunidad de Madrid pues los puntos de conexión se corresponden con los que resultan del reglamento de aplicación; además, las reglas de unificación de competencia no contradicen lo dispuesto en la Ley porque el rendimiento producido lo ha sido íntegramente en la Comunidad de Madrid, por lo que no es aplicable la excepción del número 3 del artículo 55 de la Ley 22/2009. 6.º Que si la Comunidad de Madrid ha aceptado su competencia, lo que procede es instar el procedimiento de conflicto previsto en el Reglamento citado.

#### IV

El registrador, tras la oportuna instrucción del expediente, emitió informe el día 28 de junio, ratificándose en su calificación y elevando el expediente a este Centro Directivo.

#### Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos 254 y 255 de la Ley Hipotecaria; 31 y 34 y la disposición adicional primera de la Ley 29/1987, de 18 diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; los artículos 70, 71, 72 y 100 del Real Decreto 1629/1991, de 8 noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto de Sucesiones y Donaciones; 32, 55 y 61 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las

Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, y las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 3, 9 y 13 de marzo, 4 de abril y 22 de mayo de 2012, 28 de octubre y 8 de noviembre de 2013, 20 y 30 de enero, 6 de mayo y 13 de septiembre de 2014, 18 de febrero y 11 de abril de 2016 y 24 de mayo y 12 de junio de 2017.

1. Como consecuencia de las operaciones particionales derivadas del fallecimiento de un testador que designa como herederos testamentarios universales a sus tres hijos quienes renuncian a sus derechos en favor de su madre, se adjudica la totalidad del caudal hereditario a la misma. Siendo la residencia habitual del causante la ciudad de Madrid se lleva a cabo una autoliquidación en virtud de documento privado ante la administración de la Comunidad Autónoma de Madrid. Con posterioridad, se lleva a cabo una segunda autoliquidación de la escritura pública otorgada ante la misma administración y finalmente una tercera, comprensiva de los actos derivados de la renuncia de los herederos en favor de su madre.

Consta, además, la presentación, el 20 de marzo de 2017, de un escrito en la oficina liquidadora de Cebreros, por el que se solicita la declaración de incompetencia o, en caso de entenderse competente, que se efectúe la tramitación del conflicto de competencias conforme al Reglamento de la Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas, aprobado por Real Decreto 2451/1998, de 13 de noviembre.

Por parte de la oficina liquidadora de Cebreros, tras examinar la documentación aportada y de las anteriores alegaciones, se considera que la renuncia debe tratarse como una donación y de acuerdo con los artículos 32 y 55 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común se declara competente y procede, con fecha 5 de mayo de 2017, a girar propuesta de liquidación del impuesto de donaciones.

El registrador de la Propiedad suspende la calificación por entender que la renuncia llevada a cabo, por afectar a una finca comprendida en su distrito hipotecario, exige acreditar el pago del impuesto en oficina competente. El recurrente discrepa en los términos que resultan del escrito de recurso entendiendo que la renuncia de los hijos instituidos fue global y alcanza a sus derechos hereditarios y no a bienes concretos y determinados, produciéndose en el ámbito de la sucesión habiéndose incluido en la autoliquidación presentada en la Comunidad de Madrid, cuya competencia, por ser el lugar de residencia del fallecido, deriva de lo establecido en los artículos 70 y 72 del Reglamento del Impuesto de Sucesiones y Donaciones.

2. El artículo 254 de la Ley Hipotecaria es explícito al imponer un veto a cualquier actuación registral si no se cumplen previamente determinadas obligaciones fiscales.

La inadmisión de los documentos inscribibles en los registros públicos si no se acreditara el cumplimiento fiscal del contribuyente, constituye una de las medidas establecidas por el legislador en orden a evitar el fraude fiscal y garantizar el cumplimiento por los sujetos pasivos de la obligación de presentación que les impone el artículo 29.2.c) de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, así como añade la obligación para el registrador del archivo de los justificantes (artículos 256 Ley Hipotecaria y 51.13.<sup>a</sup> y 410 del Reglamento Hipotecario).

Se excluye el acceso al Registro de la Propiedad y se impone al registrador el deber de comprobar, para la admisión del documento, el previo cumplimiento de las obligaciones tributarias a que pudiera estar sometido el acto o contrato que pretenda acceder al Registro, permitiéndose únicamente antes de que se verifique la presentación en la oficina fiscal, conforme a lo dispuesto en el artículo 255 de la Ley Hipotecaria, la práctica del asiento de presentación, suspendiendo en tal caso la calificación y la inscripción, con devolución del título presentado, a fin de satisfacer el impuesto correspondiente o, en su caso, alegar ante la autoridad fiscal la no sujeción o exención del impuesto de los actos contenidos en el documento presentado.

La decisión del registrador de suspender la calificación del documento por falta de liquidación del impuesto es susceptible de ser recurrida, pues si bien no se trata de una

auténtica calificación, lo cierto es que una decisión acerca del destino del título que se presenta a inscripción, por lo que un mero principio de proscripción de la indefensión obliga a que este acto pueda ser objeto de revisión.

3. Respecto de las obligaciones que la legislación fiscal establece para los Registradores de la Propiedad en el proceso de inscripción, cabe recordar que es doctrina reiterada de este Centro Directivo que, si bien el artículo 254 de la Ley Hipotecaria impone al registrador el deber de comprobar el pago de los impuestos que devengue todo acto que pretenda su acceso al Registro como requisito previo para la práctica del asiento, tal deber queda cumplido si el documento presentado contiene nota firmada por el Liquidador del impuesto que acredite su pago, prescripción o exención, o nota al pie del título expresiva de la presentación de la autoliquidación correspondiente (no pudiendo en tal hipótesis suspender la inscripción so pretexto de error o deficiencia de la liquidación practicada), sin perjuicio de que el Registrador, si lo estima procedente, pueda poner en conocimiento de las autoridades fiscales lo que considere oportuno; solución ésta que permite la adecuada composición de los intereses en juego, y, concretamente, los de la Hacienda Pública, mediante el suministro a la misma de los elementos necesarios para la exacción del impuesto y la nota que el registrador habrá de extender al margen de la inscripción del bien de que se trate para hacer constar la afección de éste al pago de la correspondiente liquidación tributaria.

Esta Dirección General se ha pronunciado en distintas ocasiones sobre el alcance y contenido de dicha competencia determinando, amén de la posibilidad de impugnar la suspensión acordada (vid. Resoluciones de 3 de octubre de 2014), que el cierre registral no puede ser orillado por actuaciones distintas a las previstas en el artículo 254 de la Ley Hipotecaria (vid. Resolución de 3 de marzo de 2012), que el cierre registral se produce respecto de los distintos hechos imposables sujetos a tributos diferentes que exigen declaraciones igualmente diferentes (vid. Resolución de 11 de abril de 2016).

Asimismo, ha declarado que el cierre registral no puede quedar salvado por presentación ante administración distinta a la territorialmente competente (Resolución de 18 de febrero de 2016, entre otras).

Por lo tanto, el requisito de la presentación únicamente podrá tenerse por realizado, cuando la misma haya tenido lugar ante la Administración Tributaria competente para exigirlo.

Así se deduce del artículo 55.3 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributaria, al determinar que «3. Los documentos y autoliquidaciones de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones, sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados sobre Determinados Medios de Transporte y sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos se presentarán y surtirán efectos liberatorios exclusivamente ante la oficina competente de la Comunidad Autónoma a la que corresponda el rendimiento de acuerdo con los puntos de conexión aplicables. Cuando el rendimiento correspondiente a los actos o contratos contenidos en el mismo documento se considere producido en distintas Comunidades Autónomas, procederá su presentación en la oficina competente de cada una de ellas, si bien la autoliquidación que en su caso se formule sólo se referirá al rendimiento producido en su respectivo territorio».

4. En relación a esta última materia, establece el artículo 32 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía: «Artículo 32. Alcance de la cesión y puntos de conexión en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. 1. Se cede a la Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones producido en su territorio. 2. Se considera producido en el territorio de una Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de los sujetos pasivos residentes en España, según los siguientes puntos de conexión: a) En el caso del impuesto que grava las adquisiciones «mortis causa» y las cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida que se acumulen al resto de bienes y

derechos que integran la porción hereditaria del beneficiario, en el territorio donde el causante tenga su residencia habitual a la fecha del devengo. b) En el caso del impuesto que grava las donaciones de bienes inmuebles, cuando éstos radiquen en el territorio de esa Comunidad Autónoma...».

Por su parte, el artículo 55.3 de la misma Ley 22/2009, de 18 de diciembre, en su segundo inciso establece que: «Cuando el rendimiento correspondiente a los actos o contratos contenidos en el mismo documento se considere producido en distintas Comunidades Autónomas, procederá su presentación en la oficina competente de cada una de ellas, si bien la autoliquidación que en su caso se formule sólo se referirá al rendimiento producido en su respectivo territorio».

5. En el supuesto de este expediente la nota de suspensión no cuestiona la competencia de la Comunidad de Madrid para gestionar el impuesto de sucesiones devengado por el fallecimiento del causante, lo que plantea es la necesidad de que se practique la liquidación de la renuncia posterior en la oficina de Cebreros por estar allí situada una de las fincas que forman el patrimonio hereditario objeto de la misma.

No corresponde en el presente expediente determinar si la renuncia a la herencia formulada por los tres hijos y herederos a favor de su madre supone una donación a favor de la misma, cuya competencia para la liquidación del impuesto de donaciones correspondería a la oficina de gestión tributaria de Castilla y León, por radicar la finca en Cebreros, tal y como sostiene el registrador; o si, por tratarse de una renuncia traslativa en lo que se transmite no son bienes concretos (el inmueble sito en Cebreros en este caso) sino el derecho hereditario sobre un patrimonio universal e indefinido compuesto de activo, muebles, inmuebles y pasivo, que solo más tarde se concreta y que trae consecuencia y forma parte de la sucesión en cuyo caso la oficina competente pudiera ser la de Madrid, por tener en esta Comunidad autónoma su última residencia el causante, manteniéndose el principio de unidad de competencia, como sostiene el recurrente.

Tal cuestión se sustanciara en sede tributaria mediante las oportunas resoluciones que se produzcan en dicho ámbito.

Lo que se discute y es objeto del recurso es si a efectos de proceder a la calificación e inscripción en el Registro de la Propiedad, ha quedado debidamente acreditada la liquidación del Impuesto.

Tal y como consta en el expediente, el día 20 de marzo de 2017 se presentó en la Oficina Liquidadora de Cebreros la escritura de aprobación y protocolización junto con escrito de alegaciones a fin de que dicha oficina se declarase incompetente, lo que originó que la citada oficina liquidadora, tras examinar la documentación aportada, procediese con fecha 5 de mayo de 2017, a girar propuesta de liquidación del impuesto de donaciones al entender que sí le correspondía tal competencia.

En consecuencia, en el momento en que se produce la calificación, la oficina liquidadora competente, a juicio del registrador, y correlativamente la Comunidad Autónoma de Castilla y León, ya tenía cumplido conocimiento de las transmisiones operadas, y a través de los documentos presentados, de los elementos necesarios para la exacción del impuesto.

La propia Ley 22/2009 deja muy clara la actuación de las Administraciones Públicas respecto de los documentos sujetos al impuesto. Así resulta de los artículos 55.3, antes transcrito, y 61.3 de la Ley 22/2009, que dispone: «3. Las autoridades, funcionarios, oficinas o dependencias de la Administración del Estado o de las Comunidades Autónomas no admitirán ningún tipo de documento que le sea presentado a fin distinto de su liquidación y que contenga hechos imponible sujetos a tributos que otra Administración deba exigir, sin que se acredite el pago de la deuda tributaria liquidada, conste declarada la exención por la oficina competente, o cuando menos, la presentación en ella del referido documento. De las incidencias que se produzcan se dará cuenta inmediata a la Administración interesada».

Asimismo, el artículo 100.1 del Reglamento del Impuesto de Sucesiones, dispone: «Artículo 100. Cierre registral: 1. Los Registros de la Propiedad, Mercantiles, y de la Propiedad Industrial, no admitirán para su inscripción o anotación ningún documento que

contenga acto o contrato del que resulte la adquisición de un incremento de patrimonio o título lucrativo, sin que se justifique el pago de la liquidación correspondiente por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o, en su caso, la declaración de exención o no sujeción, o la presentación de aquél ante los órganos competentes para su liquidación».

Por lo tanto, habiéndose efectuado la presentación del documento en los términos antes expuestos, resulta suficiente para levantar el cierre registral previsto en el artículo 254 de la Ley Hipotecaria.

En consecuencia, esta Dirección General ha acordado estimar el recurso y revocar la nota de suspensión del registrador.

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, 31 de agosto de 2017.–El Director General de los Registros y del Notariado, Francisco Javier Gómez Gáligo.