

### III. OTRAS DISPOSICIONES

#### MINISTERIO DE JUSTICIA

**16483** *Resolución de 3 de diciembre de 2020, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación extendida por el registrador de la propiedad de Madrid n.º 15, por la que se suspende la inscripción de la escritura por la que se adjudica el pleno dominio de una finca.*

En el recurso interpuesto por don P.R.I. contra la nota de calificación extendida por el registrador titular del Registro de la Propiedad de Madrid 15, don Eugenio Rodríguez Cepeda, por la que se suspende la inscripción de la escritura otorgada en Móstoles el día 3 de diciembre de 2019 ante el notario don Pablo Bermúdez Nadales, n.º protocolo 4105/2019 por la que por la que por fallecimiento de doña A. S.S. se adjudica a don E. D. G. el pleno dominio de la finca registral 36.152.

#### Hechos

I

En escritura otorgada en Móstoles el día 3 de diciembre de 2019 ante el notario don Pablo Bermúdez Nadales, n.º protocolo 4105/2019, por fallecimiento de doña A. S.S. se adjudica a don E. D. G. el pleno dominio de la finca registral 36.152. A la copia autorizada presentada, que contiene diligencias de presentación y pago del impuesto sobre sucesiones y donaciones en la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, se le ha agregado una diligencia extendida por el mismo notario autorizante con fecha 21 de julio de 2020, según la cual en el apartado «observaciones fiscales» deberá leerse también lo siguiente: «Se hace constar que la transmisión de inmuebles como consecuencia de la liquidación de gananciales, es un acto no sujeto al impuesto de Plus Valía Municipal».—El documento calificado únicamente contiene una del Registro n.º 15 de Madrid, la número 4 del inventario o registral 36152. Esta finca primeramente se adjudica íntegramente al cónyuge viudo por los títulos de liquidación de gananciales y llamamiento legal a la cuota legal usufructuaria. Después, en la misma escritura dicho cónyuge viudo, reservándose el usufructo vitalicio sobre dicha finca, dona la nuda propiedad a sus hijos por cuartas partes entre ellos.

II

Presentada la anterior documentación en el Registro de la Propiedad de Madrid n.º 15, fue objeto de la siguiente calificación: ... Fundamentos De Derecho: 1.—El apartado 5 del artículo 254 de la Ley Hipotecaria (redacción dada por Ley 16/2012, de 27 de diciembre) dispone que «el Registro de la Propiedad no practicará la inscripción correspondiente de ningún documento que contenga acto o contrato determinante de las obligaciones tributarias por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, sin que se acredite previamente haber presentado la autoliquidación o, en su caso, la declaración, del impuesto, o la comunicación a que se refiere la letra b) del apartado 6 del artículo 110 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo, 2/2004, de 5 de marzo». 2.—El impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (conocido vulgarmente como «impuesto de plusvalía») está regulado en los artículos 104 y siguientes de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, texto refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo. En concreto, según esta norma: «1. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es

un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos. 2 (...). 3. No se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen y transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes». 3.—En el caso de esta escritura queda claro que la adjudicación que se hace al cónyuge viudo por la liquidación de los gananciales es acto no sujeto al impuesto sobre incremento de valor de terrenos de naturaleza urbana, razón por la cual no estaría afectada por el cierre registral del artículo 254.5 de la Ley Hipotecaria. Sin embargo, en la misma escritura la adjudicación de la finca al viudo se hace también por el título de su cuota legal usufructuaria. Por este concepto sí es aplicable el artículo 254.5 de la Ley Hipotecaria y, con igual razón, la donación de la nuda propiedad con la reserva de usufructo que también se formaliza en la escritura. En virtud de lo cual, he acordado suspender la inscripción del documento arriba reseñado por el defecto de no constar la presentación en el Ayuntamiento a los efectos del impuesto municipal de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. Contra esta calificación... (...)

## III

Contra la anterior nota de calificación, don P.R.I. interpone recurso en base a las siguientes alegaciones: En el caso de esta escritura queda claro que la adjudicación que se hace al cónyuge viudo por la liquidación de los gananciales es acto no sujeto al impuesto sobre incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, razón por la cual no estaría afectada por el cierre registral del artículo 245.5 de la Ley Hipotecaria. Sin embargo, en la misma escritura la adjudicación de la finca al viudo se hace también por el título de su cuota legal usufructuaria. Por este concepto sí es aplicable el artículo 245.5 Al efecto de recurrir lo anterior, y con el debido respeto, se aclara lo que sigue: En concepto de Gananciales al viudo le correspondía el 50% del inventario total; un monto de 317.431,36 euros. Por esta cantidad a este señor se le aplicó íntegramente el importe del inmueble que nos trata; 170.000,00 euros. Y para llegar al resto de sus gananciales, se le aplicó parte del saldo de la Libreta (...); 147.431,36. Con esas dos cifras se totalizan sus gananciales, 317.431,36 euros. Con los datos anteriores, creemos aclarar que, en la adjudicación del inmueble citado al viudo, no se empleó para nada lo que le correspondía legalmente en Herencia como título de usufructo: 10.581,03 euros. Ni tampoco lo que le correspondió como Libre Disposición: 105.810,45 euros. Ambos conceptos sumaban la totalidad de la herencia del viudo, que ascendía a 116.391,48 euros. Dicha cifra, fue atendida también mediante una parte del saldo de la cta. Libreta (...). Consideramos que las explicaciones anteriores validan nuestro recurso. Aunque quizá, como forma de comprobación de lo que se cita, nos remitimos a lo también citado en la hoja inicial de las Adjudicaciones de la propia Escritura de Herencia. Allí queda explicitado lo que se le entrega al viudo, para atender, tanto su parte de gananciales, como su parte de herencia, que ascienden a un total de 433.822,84 euros. Cantidad resultante de la suma de 317.431,36 euros, por gananciales, más 116.391,48 euros, por herencia. Cantidad total (433.822,84 euros) compensada con los 170.000,00, del inmueble citado, más los 263.822,84 euros, de la Cuenta Libreta (...). Esperamos haber aclarado que en la en la adjudicación de la finca que nos trata, no se ha utilizado cantidad alguna procedente del usufructo legal del viudo; (exenta por ello del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos), y considerando, tras lo expuesto, que entendemos procedente la inscripción suspendida en ese distinguido Registro de la Propiedad, número 15 de Madrid; cuya suspensión recurrimos mediante la presente, les saludamos atentamente.

## IV

El registrador, emite su informe confirmando su calificación y forma expediente que eleva a esta Dirección.

### Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos, el artículo 18 y el apartado 5 del artículo 254 de la Ley Hipotecaria (redacción dada por Ley 16/2012, de 27 de diciembre), los artículos 104 y siguientes de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, texto refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo, la Ordenanza Fiscal del Ayuntamiento de Madrid Impuesto reguladora del impuesto sobre el incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana de 20 de diciembre de 2001 modificada por acuerdos del pleno de 29 de diciembre de 2003, 29 de octubre de 2004 y 29 de noviembre de 2006 y las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de Resolución de 21 de enero de 1993, 3 de junio, 28 de agosto, 15 de noviembre y 7 de diciembre de 2013, 30 de enero, 11 de junio, 10 de octubre y 27 de noviembre de 2014, 6 de mayo y 9 de diciembre de 2015, 11 de abril y 4 de julio de 2016 y 20 de octubre, 27 de noviembre de 2017, 13 de marzo y 15 de noviembre de 2019 y 9 de enero de 2020 y Resolución de 8 de octubre de 2020 de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública.

1. Son hechos a tener en cuenta para la resolución de este expediente los siguientes:

– En escritura otorgada en Móstoles el día 3 de diciembre de 2019 ante el notario don Pablo Bermúdez Nadales, n.º protocolo 4105/2019, por fallecimiento de doña A. S.S. se adjudica a don E. D. G., cónyuge viudo, el pleno dominio de la finca registral 36.152, que tenía carácter ganancial, valorada en 170. 000 euros. La adjudicación, junto con otro bien también ganancial, concretamente el saldo resultante de una libreta bancaria, se hace en pleno dominio en pago de su mitad de gananciales, por su llamamiento testamentario al tercio de libre disposición, y por su llamamiento legal a la cuota legal usufructuaria (usufructo de un tercio, de mejora), calculada al 10% en función de su edad. No se determina en la escritura presentada el concreto concepto al que se imputa cada bien adjudicado.

– En dicha escritura consta extendida una diligencia por el mismo notario autorizante con fecha 21 de julio de 2020, según la cual en el apartado «observaciones fiscales» deberá leerse también lo siguiente: «Se hace constar que la transmisión de inmuebles como consecuencia de la liquidación de gananciales, es un acto no sujeto al impuesto de Plus Valía Municipal».

El registrador suspende la calificación del documento conforme al artículo 254.5 de la Ley hipotecaria porque en su opinión si bien la adjudicación que se hace al cónyuge viudo por la liquidación de los gananciales es acto no sujeto al impuesto sobre incremento de valor de terrenos de naturaleza urbana, razón por la cual no estaría afectada por el cierre registral del citado artículo, en la misma escritura, la adjudicación de la finca al viudo se hace también por el título de su cuota legal usufructuaria. Por este concepto sí es aplicable el artículo 254.5 de la Ley Hipotecaria y, con igual razón, la donación de la nuda propiedad con la reserva de usufructo que también se formaliza con posterioridad en la escritura.

El recurrente opone que el inmueble se adjudica íntegramente en pago de los gananciales, completando parte del saldo de la libreta bancaria lo debido al viudo por este concepto y para cubrir el resto de pagos, en concepto de herencia, se le atribuye también parte del resto del saldo de la citada libreta.

2. El artículo 254 de la Ley Hipotecaria determina que «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». Más específicamente en relación con Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana –el comúnmente conocido como Impuesto de Plusvalía Municipal–, el artículo 354 de la Ley Hipotecaria en su apartado quinto determina que «el Registro de la Propiedad no practicará la inscripción correspondiente de ningún documento que contenga acto o contrato determinante de las obligaciones tributarias por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, sin que se acredite previamente haber presentado la autoliquidación o, en su caso, la declaración, del impuesto, o la comunicación a que se refiere la letra b) del apartado 6 del artículo 110 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo, 2/2004, de 5 de marzo». Este apartado quinto fue introducido en la modificación operada en la Ley Hipotecaria por la disposición final cuarta de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre.

Resulta igualmente reseñable que esta figura impositiva resulta de exacción voluntaria a juicio del titular de la potestad, es decir la entidad local en cada caso, tal y como se señala en el artículo 110.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, previendo que serán los propios Ayuntamientos los que reglamentariamente podrán regular la existencia y las circunstancias –subjetivas y objetivas– determinantes del impuesto en cuestión.

En este sentido, el Ayuntamiento de Madrid ha aprobado la Ordenanza Fiscal reguladora del impuesto sobre el incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana de 20 de diciembre de 2001 modificada por sucesivos acuerdos del Pleno.

Conforme a su artículo 2.º 1. Constituye el hecho imponible el incremento de valor que experimenten los terrenos de naturaleza urbana y que se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de su propiedad por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos bienes. 2. El título a que se refiere el apartado anterior será todo hecho, acto o contrato, cualquiera que sea su forma, que origine un cambio del sujeto titular de las facultades dominicales de disposición o aprovechamiento sobre un terreno, tenga lugar por ministerio de la Ley, por actos *mortis causa* o intervivos, a título oneroso o gratuito.

Conforme a su artículo 4.º 1. No están sujetas a este impuesto y, por tanto, no devengan el mismo, las transmisiones de terrenos de naturaleza urbana que se realicen con ocasión de: ...d) Las aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen y transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes. Tampoco se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de transmisiones de bienes inmuebles entre cónyuges o a favor de los hijos, como consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial, sea cual sea el régimen económico matrimonial. 2. Asimismo no están sujetos al impuesto y no devengan el mismo los actos siguientes: ... c) Los de retención o reserva del usufructo y los de extinción del citado derecho real, ya sea por fallecimiento del usufructuario o por transcurso del plazo para el que fue constituido.

Finalmente, el artículo 33 dispone: 1. De conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Sexta de la Ley 22/2006, de 4 de julio, de Capitalidad y de Régimen Especial de Madrid, el Registro de la Propiedad no practicará la inscripción correspondiente de ningún documento que contenga acto o contrato determinante de las obligaciones tributarias por este impuesto en el Ayuntamiento de Madrid sin que se acredite previamente haber presentado, tal y como se establece a continuación, alguno de los siguientes documentos: a) El ejemplar original de la autoliquidación con la validación bancaria del ingreso. b) La declaración tributaria debidamente sellada en las oficinas municipales. c) La comunicación a que se refiere el artículo 27 de la presente ordenanza, que podrá realizar directamente en las oficinas del Registro de la Propiedad en impreso a tal efecto.

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 (apartados 2 a 4 del artículo 104 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales) o de clara causa legal de exención fiscal, 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, municipales– 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. art. 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.

4. Teniendo en cuenta lo anterior resulta evidente que la liquidación de los gananciales es acto no sujeto al impuesto sobre incremento de valor de terrenos de naturaleza urbana, razón por la cual no estaría afectada por el cierre registral del artículo 254.5 de la Ley Hipotecaria.

Sin embargo, en la misma escritura la adjudicación de la finca al viudo se hace también por el título de su cuota legal usufructuaria y su derecho al tercio de libre disposición sin que se distinga el concreto concepto al que se imputa cada bien adjudicado como afirma el recurrente, y, si bien es cierto que en la diligencia notarial extendida en la escritura se afirma que la transmisión de inmuebles como consecuencia de la liquidación de gananciales es un acto no sujeto al impuesto de Plus Valía Municipal, no es suficiente para determinar que dicha transmisión se efectúa únicamente en pago de gananciales. Así mismo, y sobre esto nada dice el recurso, inmediatamente después de la adjudicación de la finca y en la misma escritura, el cónyuge viudo procede a la donación de la nuda propiedad con la reserva de usufructo transmisión que si está sujeta al Impuesto.

De acuerdo con lo expuesto, procede confirmar el defecto señalado por el Registrador en su nota de calificación siendo exigible que se acredite la presentación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana en los términos exigidos por la legislación aplicable antes transcrita.

En consecuencia, esta Dirección General ha acordado desestimar el recurso y confirmar la nota de calificación del registrador en los términos que resultan de las anteriores consideraciones.

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, 3 de diciembre de 2020.–La Directora General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, Sofía Puente Santiago.