

III. OTRAS DISPOSICIONES

MINISTERIO DE JUSTICIA

10787 *Resolución de 7 de junio de 2021, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación de la registradora de la propiedad de Callosa d'en Sarrià, por la que se suspende la inscripción de una escritura de partición y aceptación de herencia.*

En el recurso interpuesto por don J. L. Z., en nombre y representación de «Innovalia Asesores, S.L.», contra la nota de calificación extendida por la registradora de la Propiedad de Callosa d'en Sarrià, doña Ana María Núñez-Lagos Degano, por la que suspende la inscripción de una escritura de partición y aceptación de herencia.

Hechos

I

En escritura de partición y aceptación de herencia autorizada el día 27 de octubre de 2020 por la notaria de Callosa d'en Sarrià, doña Manuela María Dávalos Ferrández, con el número 1.081 de su protocolo, por fallecimiento de doña T. I. I. resultaba designada heredera doña M. T. F. I., residente en Francia.

II

Presentada la anterior escritura en el Registro de la Propiedad de Callosa d'en Sarrià, fue objeto de la siguiente nota de calificación:

«Referencia: 576.

Fecha de entrada: 16/02/2021.

Presentación: Asiento 1154 Diario 128.

N.º protocolo: 1081/2020.

Notario: Manuela María Dávalos Ferrández. Callosa D'en Sarrià.

En relación al título de referencia, previa la calificación del mismo, se acuerda la suspensión de la calificación por los siguientes defectos subsanables:

– De conformidad con el artículo 254 de la Ley Hipotecaria: "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".

– De conformidad con el artículo 255 de la Ley Hipotecaria: "No obstante lo previsto en el artículo anterior, podrá extenderse el asiento de presentación antes de que se verifique el pago del impuesto; mas, 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.

Pagado éste, se extenderá la inscripción o asiento de que se trate y sus efectos se retrotraerán a la fecha del asiento de presentación, si se hubiere devuelto el título dentro del plazo de vigencia del mismo.

Si se devolviera el título después de los sesenta días, deberá extenderse nuevo asiento de presentación, y los efectos de la inscripción u operación que se verifique se retrotraerán solamente a la fecha del nuevo asiento.

En el caso de que por causa legítima debidamente justificada no se hubiere pagado el impuesto dentro de los sesenta días, se suspenderá dicho término hasta que se realice el pago, expresándose esta suspensión por nota marginal en el asiento de presentación, la cual se extenderá siempre que al Registrador no le conste la certeza del hecho, en vista del oportuno documento acreditativo.

En estos casos el asiento de presentación caducará a los ciento ochenta días de su fecha".

Observaciones: El certificado de presentación y pago del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que se acompaña no se corresponde con el Modelo 650 que asimismo se acompaña.

Se hace constar que, además, la Oficina Liquidadora competente para la liquidación del Impuesto es la Oficina Liquidadora de Callosa d'en Sarrià, y no la Oficina Nacional de Gestión Tributaria.

La presente calificación se comunica a los efectos de retirada del título y subsanación de defectos dentro del plazo de vigencia del asiento de presentación.

La calificación registral podrá (...)

Callosa d'en Sarrià, a diecisiete de febrero del año dos mil veintiuno. La Registradora (firma ilegible y sello del Registro con el nombre y apellidos de la registradora).»

III

Contra la anterior nota de calificación, don J. L. Z., en nombre y representación de «Innovalia Asesores, S.L.», interpuso recurso el día 16 de marzo de 2021 en base a las siguientes alegaciones:

«El presente recurso se presenta debido a haber recibido el 2.º acuerdo de suspensión de calificación con fecha 25/Feb/2021 sin argumentación clara después de las alegaciones presentadas acerca de la denegación de inscripción.

Entendemos que nos encontramos con un conflicto de intereses al hallarse la Oficina Liquidadora integrada dentro del Registro de Propiedad de Callosa de Ensarria. El documento de calificación no se presenta a la Oficina liquidadora, sino al Registro de Propiedad para calificar un cambio de titularidad.

El art 254 de la Ley hipotecaria indica textualmente "ninguna inscripción se hará en el Registro de la Propiedad sin que se acredite previamente el pago de los impuestos establecidos...". Dicha formalidad ha quedado claramente cubierta en la documentación presentada para su inscripción y que se anexa al presente recurso. Consideramos por ello que no ha lugar a las observaciones propuestas de:

1. El certificado de presentación y pago del impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que se acompaña no se corresponden al modelo 650 que asimismo se acompaña. Carece de fundamento ya que la validación mecánica y sello de la entidad financiera del pago están impresos sobre el propio documento del modelo 650 - ISD.

2. Que la Oficina Liquidadora competente para la liquidación del impuesto es la Oficina Liquidadora de Callosa de Ensarria y no la Oficina Nacional de Gestión Tributaria.

- a. No es un elemento expresamente tasado para la denegación de la calificación.
- b. No es competencia del Registro de la Propiedad.
- c. En el documento de alegaciones presentado el 22/02/2021 se informa expresamente que, en el momento del devengo, la heredera es no Residente, adjuntando la documentación que así lo corrobora, por lo que está correctamente presentado en la Oficina Nacional de la AEAT.

Solicitamos:

La inscripción registral del cambio de titularidad de los bienes conforme a documentación aportada.»

IV

La registradora de la Propiedad emitió informe confirmando su calificación y formó expediente que elevó a esta Dirección General.

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, 87, 87 bis y 100 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; único de la Resolución de 27 de diciembre de 2017, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica la de 19 de febrero de 2004, sobre organización y atribución de funciones en el ámbito de competencias del Departamento de Gestión Tributaria, 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, 5 de agosto, 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, 12 de junio y 31 de agosto de 2017.

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

– En escritura de partición y aceptación de herencia autorizada el día 27 de octubre de 2020 por fallecimiento de doña T. I. I. resulta designada heredera doña M. T. F. I., residente en Francia.

– Se acompañaba una autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (modelo 650), con número de registro identificativo de documentación 6530000908523, con una cuota a ingresar positiva, la cual se halla debidamente mecanizada por la entidad bancaria, en fecha 22 de diciembre de 2020, con su correspondiente NRC.

– Se acompaña así mismo certificado acreditativo de presentación y pago del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones expedido por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, con fecha 26 de noviembre de 2020 y con número de Referencia 2020N25516 que se refiere a una autoliquidación, cuyo justificante responde al número 6530000908523, es decir el modelo 650 identificado anteriormente, con una cuota a ingresar de cero euros, y con un NRC diferente.

La registradora entiende que no puede levantarse el cierre registral impuesto por el artículo 254 de la Ley Hipotecaria por dos motivos: que el certificado de presentación y pago del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que se acompaña no se corresponde con el modelo 650 que, asimismo, se acompaña, y que la oficina liquidadora competente para la liquidación del Impuesto es la Oficina Liquidadora de Callosa d'en Sarrià, y no la Oficina Nacional de Gestión Tributaria.

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.^a 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.

Este Centro Directivo ha reiterado que conforme al artículo 254 de la Ley Hipotecaria, para que un documento pueda ser inscrito en el Registro de la Propiedad es necesario con carácter general, y cualquiera que sea el soporte electrónico o papel en el que se presente, que se acredite, mediante la aportación del correspondiente justificante (bien lo sea igualmente en soporte electrónico o en papel) que el documento ha sido presentado a liquidación del impuesto que corresponda, o que dicho impuesto ha sido objeto de autoliquidación (bien haya sido esta última con ingreso de la cuota que corresponda, bien se haya alegado la exención o no sujeción que en su caso corresponda). Y, añade, para acreditar el pago, exención o no sujeción, los registradores deberán exigir tanto la carta de pago, debidamente sellada, como la nota de justificación, exención o no sujeción, que deberán ser expedidas por la oficina liquidadora correspondiente.

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, además de la posibilidad de impugnar la suspensión acordada (vid. Resolución de 3 de octubre de 2014), que el cierre registral no puede ser mantenido 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 (vid. Resolución de 18 de febrero de 2016, entre otras).

En concreto, el artículo 100.1 del Reglamento del Impuesto de Sucesiones, dispone: «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 y en contra de la opinión del recurrente, el requisito de la presentación únicamente podrá tenerse por realizado, cuando la misma haya tenido lugar ante la

Administración Tributaria competente para exigirlo y por lo tanto el registrador debe calificar este punto.

4. Entrando en el análisis de los defectos observados, respecto del primero de ellos, que el certificado de presentación y pago del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que se acompaña no se corresponde con el modelo 650 que asimismo se acompaña, debe analizarse la sucesión de hechos y justificantes aportados.

Del certificado acreditativo de presentación y pago del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de la Oficina Nacional de Gestión Tributaria con número de referencia 2020N25516 resulta que, con fecha 26 de noviembre de 2020, fue presentada una autoliquidación, cuyo justificante responde al número 6530000908523, con una cuota a ingresar positiva; sin embargo, el ingreso que se efectúa es de cero euros como consta en el NRC correspondiente.

En la misma fecha 26 de noviembre de 2020, se solicita y registra correctamente el aplazamiento y fraccionamiento del pago de la cantidad devengada, con petición de pago del primer plazo el día 5 de enero de 2021. Esto explica que, aun presentada la autoliquidación con cuota positiva, el ingreso inicial sea de cero euros.

El día 22 de diciembre de 2020 la citada autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (modelo 650), con el número 6530000908523, es decir la misma autoliquidación para la que se había solicitado el aplazamiento y fraccionamiento, es objeto de pago por la cantidad devengada tal y como consta debidamente mecanizada por la entidad bancaria, en fecha, con su correspondiente NRC. Pago que se realiza de forma telemática.

En la misma fecha, se procede a la presentación en el citado expediente de referencia 2020N25516 de la autoliquidación y el justificante de pago junto con la solicitud de cancelación del aplazamiento solicitado.

Por lo tanto, no hay discordancia alguna en las autoliquidaciones presentadas puesto que, como se ha expuesto, se trata de una misma autoliquidación y de un único expediente.

Respecto al NRC (Número de Referencia Completo) es el código generado por la entidad bancaria como justificante, para identificar un ingreso tributario. Consta de 22 caracteres alfanuméricos, entre los que se incorpora, de forma cifrada, la información del número de identificación fiscal del declarante, el importe, el modelo, el ejercicio y el período. El NRC aparecerá en el justificante de la operación, junto con el resumen de los datos del ingreso. Por ello es diferente en cada ingreso, y en este caso así sucedió, aunque con la primera presentación no se efectuara pago alguno por su aplazamiento.

Todos estos datos pueden fácilmente comprobarse mediante verificación de los correspondientes códigos seguros de verificación y la mera comprobación de su contenido y fechas.

Debe recordarse que el registrador, en el ámbito de su competencia, está obligado a llevar a cabo la verificación de la autenticidad del documento presentado mediante el acceso a la sede electrónica correspondiente mediante el código seguro de verificación incorporado al propio documento. Esta obligación es plenamente coherente con la general que impone al registrador calificar la autenticidad y vigencia de la firma electrónica de un documento presentado mediante la oportuna consulta al correspondiente prestador de servicios de certificación o, la calificación de autenticidad de una carta de pago electrónica, o de cualquier otro documento remitido de forma telemática al Registro.

En consecuencia, el defecto debe ser revocado.

5. Respecto del segundo defecto, la registradora se limita a señalar que la oficina liquidadora competente para la liquidación del Impuesto es la Oficina Liquidadora de Callosa d'en Sarrià, y no la Oficina Nacional de Gestión Tributaria. No justifica en que norma se basa para determinar la incorrección de la presentación de la autoliquidación, o que no haya quedada acreditada la residencia del sujeto pasivo.

La Resolución de 27 de diciembre de 2017, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, modifica el apartado tercero de la de 19 de febrero de 2004,

sobre organización y atribución de funciones en el ámbito de competencias del departamento de gestión tributaria, señalando en su apartado 1. A).10.º: «Las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, correspondiente a los no residentes, así como la iniciación, instrucción y resolución de los procedimientos sancionadores que deriven de tales actuaciones o procedimientos. A estos efectos, el Área Ejecutiva de la Oficina Nacional de Gestión Tributaria tendrá el carácter de órgano de inspección y el Jefe de la citada Oficina la consideración de Inspector-Jefe, de acuerdo con lo establecido en los artículos 59.5, 61.2 y 166.1 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio».

En la autoliquidación presentada, consta que la heredera esta domiciliada en el extranjero, concretamente en Francia, dato este que no se contradice en la calificación, por lo que tratándose de no residente la competencia para la liquidación corresponde a la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, conforme se ha expuesto.

Por lo tanto, el defecto debe ser igualmente revocado.

En consecuencia, esta Dirección General ha acordado estimar el recurso y revocar la nota de calificación de la registradora.

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, 7 de junio de 2021.–La Directora General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, Sofía Puente Santiago.