

### III. OTRAS DISPOSICIONES

#### MINISTERIO DE JUSTICIA

**19264** *Resolución de 27 de octubre de 2021, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación del registrador de la propiedad de Tías, por la que se suspende la inscripción de una escritura de compraventa.*

En el recurso interpuesto por don K. P., en nombre y representación de don W. D., contra la nota de calificación del registrador de la Propiedad de Tías, don Francisco Javier Nieto González, por la que se suspende la inscripción de una escritura de compraventa.

#### Hechos

##### I

Mediante escritura autorizada el día 12 de marzo de 2021 por el notario de Las Palmas de Gran Canaria, don Javier Jiménez Cerrajería, don W. D., como administrador de la herencia de don R. H., de nacionalidad alemana, en ejercicio de las facultades reconocidas por el Derecho alemán al albacea para enajenar bienes del causante, vendía a doña N. P. P. y a don A., doña P. y don A. M. P. una vivienda unifamiliar en el término municipal de Yaiza, junto con la participación indivisa en la finca destinada a albergar los elementos comunes de la urbanización, fincas registrales número 12.957 y 12.952. No se acreditaba la presentación a liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el hecho imponible derivado de la adquisición hereditaria constando extendida, en cambio, en el documento presentado, la nota de autoliquidación por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

##### II

Presentada dicha escritura en el Registro de la Propiedad de Tías, fue objeto de la siguiente nota de calificación:

«Datos del Documento.

Asiento 1416 Diario 58 (NE 2006/ 021).

Fecha del documento: 12/03/2021.

Autorizante: Javier Jiménez Cerrajería.

Protocolo: 232/2021.

Francisco Javier Nieto González, Registrador de la Propiedad del distrito hipotecario de Tías, he calificado negativamente el documento de referencia, al preciar en el mismo la existencia de causas impeditivas para su inscripción, sobre la base de los siguientes.

Antecedentes de hecho.

Los que resultan del documento presentado, en cuya virtud Don W. D., como administrador de la herencia de don R. H., de nacionalidad alemana, en ejercicio de las facultades reconocidas por el derecho alemán al albacea para enajenar bienes del causante, vende a Doña N. P. P. y a P., A. y A. M. P., una vivienda unifamiliar en la Calle (...), término municipal de Yaiza, junto con la participación indivisa en la finca destinada a albergar los elementos comunes de la urbanización, registrales 12.957 y 12.952. No se acredita la presentación a liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el hecho imponible derivado de la adquisición hereditaria constando extendida, en

cambio, en el documento presentado, la nota de autoliquidación por el de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

#### Fundamentos de Derecho.

Son de aplicación los artículos 9, 18, 19, 19 bis y 254 de la Ley Hipotecaria, 54 del reglamento para su ejecución y 100 del reglamento de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la Sentencia del Juzgado de Primera Instancia número 10 de Las Palmas de Gran Canaria de 02 de mayo de 2014 y las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 21 de mayo de 1990, 21 de enero de 1993, 1 de septiembre y 10 de diciembre de 1998 y 21 de enero de 2002.

Apreciada por el registrador la sujeción al Impuesto sobre Sucesiones por la transmisión hereditaria de una finca que a continuación es objeto de venta por el albacea, no puede practicarse su inscripción sin que se acredite la presentación a liquidación de dicho impuesto ante la Delegación en Madrid de la Agencia Tributaria, al haber tenido el causante su residencia fuera de España (vgr. artículo 70 del reglamento del impuesto, aprobado por Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre), y sin que baste la nota de autoliquidación del documento presentado a los efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, que tiene naturaleza y régimen distintos. Conforme establece el artículo 100 del reglamento del impuesto sobre sucesiones, "los Registros de la propiedad... 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." El hecho de que, conforme al ordenamiento alemán, el albacea tenga facultades para enajenar bienes de la herencia indivisa, no excluye la existencia de una adquisición a título lucrativo conforme a las normas fiscales españolas, que deberá someterse a tributación, tal y como se decidió, además, por Sentencia, firme, dictada el 02 de mayo de 2014 por el Juzgado de Primera Instancia número 10 de Las Palmas de Gran Canaria en recurso judicial frente otra nota de calificación de este registrador.

Así, conforme a la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 28 de octubre de 2013, "...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, con la única excepción... que establece el artículo 255 lo que a su vez se reitera tanto en el artículo 54 del Texto Refundido de la Ley del impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre) cuando dispone que 'ningún documento que contenga actos o contratos sujetos a este impuesto se admitirá ni surtirá efecto en Oficina o Registro Público sin que se justifique el pago de la deuda tributaria a favor de la Administración Tributaria competente para exigirlo, conste declarada la exención por la misma, o, cuando menos, la presentación en ella del referido documento...' y en el artículo 33 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones, según el cual 'los documentos que contengan actos o contratos sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones no se admitirán ni surtirán efecto en oficinas o registros públicos sin que conste la presentación del documento ante los órganos competentes para su liquidación salvo lo previsto en la legislación hipotecaria o autorización expresa de la Administración'. Y el artículo 100 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (aprobado por Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre) establece, bajo la rúbrica cierre registral, que los Registros de la Propiedad 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. 5. Se excluye, por tanto, 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, el 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."

Visto lo expuesto,

Acuerdo:

Suspender la inscripción del documento.

Tías, a trece de mayo del año dos mil veintiuno.

Contra lo resuelto en el presente acuerdo de calificación (...).»

### III

Contra la anterior nota de calificación, don K. P., en nombre y representación de don W. D., interpuso recurso el día 30 de julio de 2021 en virtud de escrito y en base a los siguientes argumentos:

«La inscripción se califica negativamente por no acreditarse la presentación a liquidación del Impuesto sobre Sucesiones.

La condición de albacea del Sr. D. viene dada por autoridad judicial de Alemania, no existiendo obligado tributario sujeto a la liquidación del impuesto.

El Sr. H., causante de la liquidación, falleció en el mes de septiembre de 2013, y el Sr. D. pasó a ser albacea en el mes de enero de 2016, estando prescrita, a todos los efectos, la obligación de liquidar el Impuesto de Sucesiones.

Solicito:

Que se estime y califique positivamente la inscripción del documento.»

### IV

El registrador de la Propiedad emitió informe el día 10 de agosto de 2021, mantuvo la nota de calificación y elevó el expediente a este Centro Directivo.

### Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos 254 y 255 de la Ley Hipotecaria; 54 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; 122 y 123 del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; 33 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; 70, 99 y 100 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la Orden de 5 de abril de 2019 de la Consejería de Economía, Empleo y Hacienda de la Comunidad de Madrid; las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 31 de enero de 2008, 16 de noviembre de 2011, 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, 24 de mayo, 12 de junio y 31 de agosto de 2017 y 20 de diciembre de 2019, y la Resolución de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 16 de julio de 2020.

1. Mediante escritura de compraventa el administrador de la herencia de un causante de nacionalidad alemana, en ejercicio de las facultades reconocidas por el Derecho alemán al albacea para enajenar bienes del causante, vende una vivienda unifamiliar junto con la participación indivisa en la finca destinada a albergar los elementos comunes de la urbanización. No se acredita la presentación a liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el hecho imponible derivado de la adquisición hereditaria constando extendida, en cambio, en el documento presentado, la nota de autoliquidación por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

El registrador suspende la inscripción por no haberse acreditado la presentación a liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ante la Delegación en Madrid de la Agencia Tributaria, al haber tenido el causante su residencia fuera de España y sin que baste la nota de autoliquidación del documento presentado a los efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, que tiene naturaleza y régimen distintos.

El recurrente entiende que la condición de albacea viene dada por autoridad judicial de Alemania, no existiendo obligado tributario sujeto a la liquidación del Impuesto, y que el causante de la liquidación, falleció en el mes de septiembre de 2013, por lo que estaría prescrita, a todos los efectos, la obligación de liquidar el Impuesto sobre Sucesiones.

2. Es doctrina reiterada de este Centro Directivo que 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 (véase Resoluciones citadas en los «Vistos»).

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.

Como ha declarado este Centro Directivo (cfr. Resoluciones de 16 de noviembre de 2011, 4 de abril de 2012, 5 de agosto de 2013 y, más recientemente, 20 de diciembre de 2019 y 16 de julio de 2020), del artículo 254 de la Ley Hipotecaria se desprende la exigencia para la práctica del asiento de inscripción en el Registro de la Propiedad, de la previa justificación de que se ha solicitado o practicado la liquidación de los tributos que graviten sobre el acto o contrato cuya inscripción se pretenda o sobre el documento en virtud del cual se pretenda la inscripción.

Este precepto no es sino la reproducción en el ámbito de la legislación registral de lo dispuesto con carácter general en el artículo 54 del Texto refundido de la Ley del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, conforme al cual: «1. Ningún documento que contenga actos o contratos sujetos a este impuesto se admitirá ni surtirá efecto en Oficina o Registro Público sin que se justifique el pago de la deuda tributaria a favor de la Administración Tributaria competente para exigirlo, conste declarada la exención por la misma o cuando menos la presentación en ella del referido documento (...) La justificación del pago o en su caso de la presentación del referido documento se hará mediante la aportación en cualquier soporte del original acreditativo del mismo o de

copia de dicho original» (disposición legal ésta desarrollada por los artículos 122.1 y.2 y 123 de su Reglamento). Se matiza en este último precepto reglamentario que, no obstante, esa inadmisión general de los documentos para su inscripción o anotación, se deja a «salvo lo previsto en la legislación hipotecaria», lo que supone que será posible sin necesidad de tal justificación la práctica del asiento de presentación tal como previene expresamente el artículo 255 de la Ley Hipotecaria.

De la misma forme en relación al impuesto de sucesiones el artículo 33 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones, determina que «los documentos que contengan actos o contratos sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones no se admitirán ni surtirán efecto en oficinas o registros públicos sin que conste la presentación del documento ante los órganos competentes para su liquidación salvo lo previsto en la legislación hipotecaria o autorización expresa de la Administración».

En el mismo sentido, dispone el artículo 100 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: «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. 2. A los efectos prevenidos en el número anterior se considerará acreditado el pago del impuesto siempre que el documento lleve la nota justificativa del mismo y se presente acompañado de la carta de pago o del correspondiente ejemplar de la autoliquidación debidamente sellada por la oficina competente y constando en ella el pago del tributo o la alegación de no sujeción o de los beneficios fiscales aplicables».

3. 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.

4. Para acreditar el pago, exención o no sujeción del o de los impuestos correspondientes hay que tener en cuenta que la función calificador de índole fiscal ex artículo 13 de la Ley General Tributaria y apartado 2 del artículo 115 de la misma norma, corresponde a la Administración Tributaria y tratándose de impuestos cedidos la competencia corresponde a las Comunidades Autónomas, puesto que el artículo 5.3 de la Ley General Tributaria no deja lugar a dudas al reconocer como Administración Tributaria a las Comunidades Autónomas y las entidades locales en los términos previstos en la normativa que resulte aplicable.

En concreto el artículo 100 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones con arreglo al cual se considerará acreditado el pago del Impuesto, siempre que el documento lleve puesta la nota justificativa del mismo y se presente acompañado de la carta de pago o del correspondiente ejemplar de autoliquidación, debidamente sellada por la oficina que la haya recibido y constando en ella el pago del tributo o la alegación de no sujeción o de los beneficios fiscales aplicables. Es decir, para que se les acredite el pago, exención o no sujeción, los registradores deberán exigir tanto la carta de pago (debidamente sellada), como la nota de justificación, no sujeción o exención que deberán ser emitidas por la oficina tributaria competente.

Tal exigencia de constancia de la intervención de la Administración competente es requerida también por cuanto ha de practicarse un asiento registral: la nota de afección. La documentación deberá reunir los requisitos previstos en el artículo 3 de la Ley Hipotecaria y deberá ser, por tanto, documentación autentica que, en cuanto administrativa sólo lo será si está expedida por la autoridad o sus agentes.

5. La obligación de acreditación del pago, exención o no sujeción al impuesto conforme a lo anterior, no puede entenderse suplida por la mera constancia en la matriz, a solicitud del interesado o por constancia del notario de haberse producido el pago, ni por la presentación al pago de otro impuesto diferente (así el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales es diferente del de Sucesiones y Donaciones) sino que deberán acompañarse los documentos de la presentación y pago del impuesto expedidos por la Administración competente que son los únicos acreditativos del cumplimiento de la exigencia del pago del Impuesto correspondiente.

6. En relación a la adquisición de bienes y derechos por causa de muerte, si el causante no hubiese tenido residencia habitual en España, la competencia corresponde a la Delegación de Hacienda de Madrid (artículo 70, letra a) del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre), con independencia de que haya o no prescripción del Impuesto (lo que corresponderá a la Administración Tributaria competente decidir) y sin que, por tanto, baste para practicar la inscripción en el Registro de la Propiedad la mera autoliquidación por un impuesto distinto como es el de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En consecuencia, esta Dirección General ha acordado desestimar el recurso y confirmar la nota de calificación.

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