

### III. OTRAS DISPOSICIONES

#### MINISTERIO DE JUSTICIA

**8687** *Resolución de 5 de mayo de 2022, 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 Alicante n.º 3, por la que se suspende la calificación de una escritura de liquidación de sociedad conyugal y herencia.*

En el recurso interpuesto por don José Manuel Lois Puente, notario de A Coruña, contra la nota de calificación de la registradora de la Propiedad de Alicante número 3, doña María Teresa Sáenz Sanz, por la que se suspende la calificación de una escritura de liquidación de sociedad conyugal y herencia.

#### Hechos

I

Mediante escritura autorizada el día 16 de julio de 2021 por el notario de A Coruña don José Manuel Lois Puente, con el número 1.290 de protocolo, doña M. C. F. S., como cónyuge superviviente de don A. H. B., fallecido el día 28 de noviembre de 1993, y como legataria del usufructo universal y vitalicio de la herencia del mismo, y don J. A., don M. J. y don V. H. F., como herederos del causante, quienes previamente habían aceptado pura y simplemente su herencia en escritura autorizada el día 21 de octubre de 2016 por el notario de Santiago de Compostela, don Héctor Ramiro Pardo García, con el número 1.405 de su protocolo, liquidaban parcialmente la disuelta sociedad conyugal de gananciales formada por doña M. C. F. S. y el causante en cuanto a un inmueble que pertenecía a la misma y se adjudicaban el mismo: doña M. C. F. S., por su participación en la sociedad de gananciales, el pleno dominio de una mitad indivisa y por herencia de su esposo el usufructo vitalicio de la otra mitad, y cada uno de los hermanos, don J. A., don M. J. y don V. H. F., como herederos, la nuda propiedad de una sexta parte indivisa.

II

Presentada copia autorizada de dicha escritura en el Registro de la Propiedad de Alicante número 3, junto con un documento privado original suscrito por doña M. C. F. S., si bien no constaba legitimada su firma, que contenía la relación de los bienes que quedaron al fallecimiento de su esposo, entre los cuales se encontraba la finca que era objeto de la escritura, y que constaba presentado el día 19 de mayo de 1994 en el Servicio de Gestión Tributaria de la Delegación de A Coruña de la Consejería de Economía y Hacienda del Gobierno de Galicia a efectos de satisfacer el Impuesto General sobre las Sucesiones, y carta de pago de dicho Impuesto, fue objeto de la siguiente nota de suspensión de calificación:

«Conforme al artículo 18 de la Ley Hipotecaria (reformado por Ley 24/2001 de 27 de diciembre) y 98 y siguientes del Reglamento Hipotecario:

La Registradora de la Propiedad que suscribe, previo examen y calificación del documento presentado por mensajería Don/Doña José Manuel Lois Puente, el día 30/12/2021, bajo el asiento número 1483, del tomo 169 del Libro Diario y número de entrada 15750, que corresponde al documento autorizado por el notario de A Coruña, José Manuel Lois Puente, con el número 1290/2021 de su protocolo, de

fecha 16/07/2021, ha resuelto suspender su calificación en base a los siguientes hechos y fundamentos de Derecho:

Hechos:

– Respecto de la escritura que precede, autorizada por el notario de A Coruña don José Manuel Lois Puente, el dieciséis de Julio de dos mil veintiuno, protocolo número 1.290; No se acredita la presentación a liquidación, autoliquidación o pago, o en su caso, la exención o no sujeción al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, únicamente se acompaña documento privado por el que se liquida la herencia, y ello no obsta para que la escritura haya de ser presentada ante el órgano competente para la liquidación, pues no tiene el registrador, tampoco el notario, competencia para apreciar la existencia de los hechos imposables y la correspondencia entre el documento privado y la escritura. (R. 6-5-2014, BCNR-7, BOE 3-7), R 5-6-2018 (BCNR-54, BOE 25-6).

– El notario advierte de la obligación de presentar la copia autentica de la mencionada [sic] escritura –autorizada por el Notario de A Coruña Don José Manuel Lois Puente, el dieciséis de Julio de dos mil veintiuno, protocolo número 1.290– a liquidación.

Fundamentos de Derecho:

– Artículo 254 de la Ley Hipotecaria, según el cual “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 en las leyes, si los devengare el acto o contrato que se pretende inscribir”, los artículos 255 y 256 de la misma Ley. Artículo 107 del Reglamento Hipotecario, 54 Ley ITP y AJ, 33 Ley IS y D, 13 LGT, Resolución DG de Tributos de 17-7-2008, SAP de Lleida 30-10-2009, SAP de Granada 17-11-2006, STSJ de Valencia 24-2-2012, STS de 20-5-2008 y RDGRN de 9 de marzo y 4 de abril de 2012; RDGRN de 6 de mayo de 2014 y RDGRN de 5 de junio de 2018.–

RDGRN de 6 de mayo de 2014. –“En el caso de este expediente se acompaña un documento privado donde se ha expedido la correspondiente nota de liquidación, pero no consta en la escritura su presentación ni se acompañan las cartas de pago acreditativas de la autoliquidación. De la aplicación literal de los textos legales, resulta que el documento que debe estar presentado a liquidación es el mismo que se va a inscribir y no otro. El hecho de que se haya liquidado el impuesto mediante declaración privada, no implica que no deba presentarse ante los órganos competentes la escritura pública otorgada, ya que debe ser la oficina tributaria quien compruebe la exactitud de los hechos imposables y la correspondencia de los demás datos contenidos en ambos documento y quien determinará, en su caso, la no sujeción de la escritura por haberse satisfecho ya el impuesto, sin que el notario, que nuevamente se limita a recoger una manifestación de parte, ni el registrador tenga competencia por ello.”.–

RDGRN de 5 de junio de 2018. –“Debe ser, por tanto, el mismo documento presentado a inscripción el que integre los citados requisitos circunstancia que no ocurre en el supuesto de hecho de este expediente. Como indicó la Resolución de este Centro Directivo de 6 de mayo de 2014, ‘de la aplicación literal de los textos legales, resulta que el documento que debe estar presentado a liquidación es el mismo que se va a inscribir y no otro. El hecho de que se haya liquidado el impuesto mediante declaración privada, no implica que no deba presentarse ante los órganos competentes la escritura pública otorgada, ya que debe ser la oficina tributaria quien compruebe la exactitud de los hechos imposables y la correspondencia de los demás datos contenidos en ambos documento y quien determinará, en su caso, la no sujeción de la escritura por haberse satisfecho ya el impuesto’”.–

Contra esta decisión (...)

Alicante, a veinte de Enero de dos mil veintidós.–La Registradora de la Propiedad (firma ilegible), Fdo: María Teresa Sáenz Sanz».

## III

Contra la anterior nota de suspensión de calificación, don José Manuel Lois Puente, notario de A Coruña, interpuso recurso el día 10 de febrero de 2022 mediante escrito en los siguientes términos:

«El que suscribe, José Manuel Lois Puente, Notario del Ilustre Colegio de A Coruña, interpone recurso gubernativo, contra la calificación de la Registradora de la Propiedad de Alicante número 3, que le fue notificada los primeros días de febrero (...)

Los hechos a tener en cuenta son los siguientes:

El recurrente autoriza escritura de adjudicación de herencia de una persona fallecida hace veintiocho años.

Junto a la escritura presenta en el Registro el original de la relación de bienes presentada en el Servicio de Gestión Tributaria de la Delegación de Economía e Hacienda de A Coruña, el 19 de mayo de 1994, en cuya página tercera consta relacionado el bien objeto de adjudicación.

La Registradora pretende que el documento calificado no puede ser inscrito, porque no consta en él la etiqueta que acredite haberse presentado tal documento a liquidación.

Y cita unas resoluciones que según ella amparan su tesis.

Quien esto suscribe, no comparte tal calificación. Pues como ha sido su constante en todo su ejercicio profesional (treinta y ocho años ya), entiende que todas la [sic] normas restrictivas y que menoscaban la libertad y los derechos de los ciudadanos tienen que ser interpretadas restrictivamente. Y sigue luchando porque ese principio se implante también en sede registral.

Aquí lo que está en juego es si cabe imponer al ciudadano, para ejercitar su derecho a la inscripción, más restricciones que las estrictamente establecidas por la ley. Si una norma como el 254 de la Ley Hipotecaria puede interpretarse en un sentido extensivo y ampliatorio, o ceñido a su ratio.

Y para evidenciar que la interpretación de la Registradora conculca los principios que defiende, resulta imperativa la interposición del recurso, para permitir que la DG sienta por fin una doctrina coherente y unitaria.

El impuesto de actos jurídicos documentados, en su modalidad de gravamen gradual, (pues la cuota fija está satisfecha al constar el documento extendido en papel timbrado), requiere cuatro condiciones, según resulta tanto del artículo 30 de la Ley como del 72 del reglamento:

- 1.º Que se trate de una primera copia.
- 2.º Que tengan por objeto cantidad o cosa valuable,
- 3.º Que documenten actos inscribibles.
- 4.º Y que el acto documentados [sic] no esté sujeto al impuesto de sucesiones.

Por imperativo de la tipicidad (exacta y no analógica) exigida a todo tributo, basta que una sola de las condiciones indicadas no concurra, para que la escritura no esté sujeta al impuesto en su modalidad gradual de actos jurídicos documentados.

Luego, como el acto que la escritura documenta es una adjudicación hereditaria, causada por un fallecimiento producido hace ¡veintiocho años! es claro que el acto no está sujeto.

El artículo 254 que la registradora cita y transcribe, señala un condicional “si los devengare” el acto o contrato que se pretende inscribir. Consecuentemente para que pueda suspenderse la inscripción tienen que concurrir dos condiciones:

- Que el acto o contrato que pretende inscribirse devengare un impuesto.
- Y que no se acredite que dicho impuesto se haya pagado.

Hay que recalcar que no es la escritura la que tiene que presentarse a liquidación. Sino el acto o contrato que se pretende inscribir. Pues es tal acto o contrato el que

devenga el impuesto. En nuestro caso, lo que pretende inscribirse es una sucesión hereditaria. La escritura de adjudicación de herencia, como hemos visto, no está sujeta, al impuesto de AJD; y el acto que documenta, ha sido presentado ante la oficina liquidadora competente en su día, dentro de los seis meses del fallecimiento del causante. Luego consta acreditado el cumplimiento de la obligación formal, y, por las cartas de pago unidas, consta acreditado el pago del impuesto. Luego no concurren los supuestos de hecho del artículo 254.

En efecto, en la relación de bienes presentada a liquidación en la Consellería de Economía e Facenda de A Coruña, Servicio de Gestión Tributaria, consta relacionado, con toda pormenorización el bien objeto de adjudicación hereditaria, en el Ayuntamiento de Alicante. El mismo y único que se adjudican los herederos en la escritura presentada a inscripción.

Las normas restrictivas de derechos individuales, como todo el mundo sabe, tienen que interpretarse restrictivamente. La libertad es un valor en sí mismo. Por mucho que en determinadas mentalidades ordenancistas no quepa tal valor, están obligadas a respetarlo, pues es inherente a la dignidad de la persona. La salvaguarda de los derechos de la Hacienda Pública, no puede llevarse al extremo de impedir el ejercicio de un derecho por exigir requisitos formales que la norma no impone. Y que no son necesarios.

Los derechos de la Hacienda Pública quedan más que salvaguardados con:

1.º La nota de afección.

2.º La comunicación que el Notario hace, dentro de cada quincena, a todas las administraciones públicas, de los documentos que autoriza, con indicación, en este caso, además de los datos de los otorgantes, de la referencia catastral del bien objeto de adjudicación, con lo cual, si una herencia de hace más de veinticinco años no hubiera sido presentada a liquidación, y no estuviera prescrita, podrían los organismos competentes tomar conocimiento de la misma y efectuar las oportunas comprobaciones, y aún tendrían los cinco años de la nota de afección para efectuar las reclamaciones oportunas.

En las resoluciones que la nota de calificación recurrida cita, no veo la de 10 de julio de 2020, ni la de 15 de diciembre de 1997.

En esta última se dice expresamente -refiriéndose a los arts. 254 de la LH y 54 del TRLITPyAJD- "que dichos preceptos no prejuzgan sobre el modo de acreditar dicho pago, de modo que carece de fundamento la pretensión de que dicha exigencia sólo pueda satisfacerse mediante la nota acreditativa del pago extendida por la Oficina Liquidadora competente al pie del correspondiente documento; el pago puede acreditarse por cualesquiera de los medios de prueba previstos en la Ley."

Y añade: "En consecuencia, no puede excluirse la utilización de otros medios probatorios como, por ejemplo, la carta de pago debidamente cumplimentada por Oficina Liquidadora Competente que contenga la [sic] especificaciones necesarias para apreciar su correspondencia con el acto o negocio inscribible".

Y la de 2020 citada abunda en lo mismo. Como otras varias que podrían citarse.

Por todo lo expuesto, solicito que, con revocación de la nota de calificación, se ordene la inscripción del documento presentado, al estar acreditado el pago del impuesto de sucesiones causado en su día».

#### IV

La registradora de la Propiedad de Alicante número 3, doña María Teresa Sáenz Sanz, emitió informe confirmando la nota de suspensión de calificación 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; 107 del Reglamento Hipotecario; 1, 3 y 33 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; 100 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 21 de mayo de 1990, 29 de diciembre de 1992, 6 de mayo de 2014 y 5 de junio de 2018.

1. Se discute en este expediente si para practicar la inscripción de una escritura de adjudicación en liquidación de sociedad conyugal y herencia es necesario acreditar la presentación de la misma en oficina tributaria competente, junto con la carta de pago o el 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, a efectos de considerar justificado el pago del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, como sostiene la registradora, o si basta para ello con un documento privado que contiene la relación de los bienes dejados por el causante a su fallecimiento y su valoración y que fue presentado en su día en la Servicio de Gestión Tributaria de la Delegación de A Coruña de la Consejería de Economía y Hacienda del Gobierno de Galicia a efectos de satisfacer dicho Impuesto, que se aporta acompañado de carta de pago del citado Impuesto, como alega el recurrente.

2. El artículo 254 de la Ley Hipotecaria dispone que: «1. 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».

El artículo 254 de la Ley Hipotecaria impone un verdadero cierre registral: «Ninguna inscripción se hará en el Registro de la Propiedad, (...)» por falta de tal acreditación, sólo excepcionado por la posibilidad de practicar el asiento de presentación, si bien suspendiéndose la calificación de conformidad con el artículo 255 de la misma ley.

Este mismo efecto, que consta con carácter general en la legislación hipotecaria, se ha recogido en la normativa fiscal, y así lo impone el artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones.

Por su parte, el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, dispone en los dos primeros apartados de su artículo 100 lo siguiente: «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».

Debe ser, por tanto, el mismo documento presentado a inscripción el que integre los citados requisitos, circunstancia que no concurre en el supuesto de hecho de este expediente.

Como indicó la Resolución de este Centro Directivo de 6 de mayo de 2014, «de la aplicación literal de los textos legales, resulta que el documento que debe estar presentado a liquidación es el mismo que se va a inscribir y no otro. El hecho de que se haya liquidado el impuesto mediante declaración privada no implica que no deba presentarse ante los órganos competentes la escritura pública otorgada, ya que debe ser la oficina tributaria quien compruebe la exactitud de los hechos imponible y la correspondencia de los demás datos contenidos en ambos documentos y quien

determinará, en su caso, la no sujeción de la escritura por haberse satisfecho ya el impuesto».

De hecho, en el supuesto de este expediente el inmueble en cuestión se valora en la mencionada declaración privada presentada a liquidación en un importe de 32.145,13 euros (2.674.250 pesetas, el 50 % de su valor), mientras que en la escritura se valora en la cantidad de 109.988,22 euros (puede que por confusión con la cifra que figuraba como «suma y sigue» o subtotal al final de la hoja donde comenzaba su descripción, 18.500.000 pesetas, pero en cualquier caso es una cantidad distinta y con una diferencia considerable, de casi tres veces y media la valoración contenida en el documento privado); es decir, como se acaba de indicar no corresponde a la registradora la valoración de si el hecho imponible recogido en la escritura es el mismo que contiene la declaración privada, pero aun en el caso de que le correspondiese, no podría admitir una escritura en la que se adjudica un bien valorado en un importe superior a aquel declarado a la oficina tributaria.

En último término, es necesario añadir que en la misma escritura el notario autorizante hace la advertencia de naturaleza fiscal respecto de la «obligación de presentar la copia auténtica de esta escritura a liquidación en el plazo de treinta días hábiles», por lo que el mismo notario reconoce la obligatoriedad de tal presentación, que también es necesaria para poder practicar la inscripción en el Registro, lo cual ya pone de relieve también la registradora en su nota, por lo que la interposición del recurso por el notario se contradice con el propio contenido de la escritura por él autorizada.

3. Alude el recurrente en su escrito a la Resolución de este Centro Directivo de 15 de diciembre de 1997.

Sin embargo, en el supuesto de esa Resolución se admitía la posibilidad de acreditar el pago los impuestos correspondientes a una compraventa y una hipoteca mediante la carta de pago de los impuestos con referencia a los concretos actos o negocios, sin necesidad de justificar la presentación de las escrituras en oficina tributaria competente mediante el correspondiente sello extendido en las mismas, mientras que en el supuesto de este expediente se acredita el haber presentado en oficina tributaria competente un documento privado que contiene una relación de los bienes dejados por el causante, pero no se justifica, ni por medio de sello extendido en la escritura ni por ningún otro medio, la presentación de dicha escritura en oficina tributaria competente. Es la mencionada escritura la que contiene el acto o negocio sujeto a inscripción y, además, como se ha expuesto antes, la que contiene los elementos determinantes del hecho imponible, sujetos en su caso a comprobación por parte de la Administración Tributaria, y no el citado documento privado, y por tanto es la escritura el documento cuya presentación debe acreditarse.

Cita también el recurrente la Resolución de esta Dirección General de 10 de julio de 2020, pero no hay ninguna fechada ese día. Puede que se refiera el recurrente a la Resolución de 1 de junio de 2020 (décima), publicada en el «Boletín Oficial del Estado» de 10 de julio de 2020, pero en el supuesto de ese expediente, al presentarse justificante de la presentación telemática de la escritura en oficina tributaria competente a efectos de la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones, ello permitía también identificar el expediente y obtener de manera telemática carta de pago relativa al documento presentado, y por ello se entendía justificado el pago del Impuesto a efectos de poder practicar la inscripción. En este caso no se dan las mismas circunstancias, pues no se ha acreditado la presentación de la escritura en oficina tributaria competente, como se ha expuesto.

Por último, a juicio del recurrente los derechos de la Hacienda Pública quedan salvaguardados con la nota de afección fiscal, a lo cual se opone el hecho de que ésta se practica tras la correspondiente inscripción y en cambio el artículo 254 exige justificar la autoliquidación y en su caso el pago del Impuesto antes de la inscripción.

En consecuencia, esta Dirección General ha acordado desestimar el recurso y confirmar la nota de suspensión 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, 5 de mayo de 2022.–La Directora General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, Sofía Puente Santiago.