

III. OTRAS DISPOSICIONES

MINISTERIO DE JUSTICIA

3939 *Resolución de 17 de enero de 2023, 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 Sevilla n.º 17, por la que se suspende la cancelación de unas notas marginales de afección fiscal.*

En el recurso interpuesto por don L. D. S. C., abogado, en nombre y representación de la mercantil «Itálica Real Estate Operating Partners, S.L.», contra la nota de calificación de la registradora de la Propiedad de Sevilla número 17, doña Berta Cobos Millán, por la que se suspende la cancelación de unas notas marginales de afección fiscal.

Hechos

I

Mediante instancia suscrita por don L. D. S. C., abogado, en nombre y representación de la sociedad «Itálica Real Estate Operating Partners, S.L.», y como apoderado, en virtud de escritura de poder autorizada el día 21 de julio de 2021 por el notario de Sevilla, don Antonio Izquierdo Meroño, con el número 3.038 de protocolo, se solicitaba la cancelación de unas nota marginales de afección al pago del Impuesto sobre la Renta de los no Residentes que, por procedencia de dos fincas, gravaban determinadas fincas registrales, practicadas en fecha 24 de marzo de 2022, dado que la mercantil solicitante, compradora de las fincas originarias de aquellas en que quedaron divididas y, respecto de las cuales, se solicitaba la cancelación –fincas registrales números 9.940 y 9.942 del Registro de la Propiedad de Sevilla número 17– liquidó e ingresó en el Tesoro Público los importes retenidos en la compraventa a que se referían las referidas afecciones, conforme a lo previsto en los artículos 25.2 del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, y 14.2 del Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Para acreditarlo, acompañaba fotocopia de los resguardos de ingreso (modelos 211 de la Agencia Estatal de Administración Tributaria) de las citadas cantidades retenidas, entendiéndose que procedía por ello dicha cancelación, en virtud de lo dispuesto en el artículo 14.5 del mencionado Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

II

Presentada dicha instancia en el Registro de la Propiedad de Sevilla número 17, fue objeto de la siguiente nota de calificación:

«Tipo documento: Privado.
Libro entrada: 2063/2022.
Libro diario: Asiento 857, Diario 85.

Previo examen y calificación conforme al artículo 18 de la Ley Hipotecaria y concordantes de su Reglamento de la instancia otorgada en Sevilla, el 5 de septiembre

de 2022, por Don L. D. S. C., el Registrador de la Propiedad que suscribe ha resuelto suspender la práctica de los asientos solicitados, en base a los siguientes:

Hechos:

Primero. En la instancia referida se interesa la cancelación de las notas marginales de afección fiscal por retención e ingreso de la cuantía prevista en el TR de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, existentes sobre las fincas 12.168 a 12.176 pertenecientes a la sección Primera de esta demarcación.

Segundo. Se acompaña fotocopia del Modelo 211 de la Agencia Estatal de Administración Tributaria por el que se formaliza la autoliquidación de retención e ingreso previsto en la normativa aplicable. No es admisible la fotocopia como título apto para practicar operación registral, han de presentarse los títulos originales o auténticos. Asimismo, para practicar la cancelación del asiento interesado, es preciso que el título presentado no tenga carácter provisional o claudicante, dada la trascendencia de efectos de la cancelación registral que haría decaer la garantía de la Administración Tributaria sobre la finca en tanto que la autoliquidación está sujeta a la comprobación y eventual liquidación complementaria. Por ello, la carta de pago a la que hace referencia el artículo 14.5 invocado por el interesado en su instancia, ha de entenderse como documento administrativo firme que acredite el pago del impuesto sin estar sujeto por tanto a ulterior revisión.

Defectos y fundamentos de Derecho:

Primero. Que la competencia de este Registrador de la Propiedad para calificar e inscribir la escritura presentada le viene conferida por el artículo 18 de la Ley Hipotecaria y 98 de su Reglamento.

Segundo. Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, artículo 14.5: "Si la retención o el ingreso a cuenta referido anteriormente no se hubiesen ingresado, los bienes transmitidos quedarán afectos al pago del importe que resulte menor entre dicha retención o ingreso a cuenta y el impuesto correspondiente, y el registrador de la propiedad así lo hará constar por nota al margen de la inscripción respectiva, señalando la cantidad de que responda la finca. Esta nota se cancelará, en su caso, por caducidad o mediante la presentación de la carta de pago o certificación administrativa que acredite la no sujeción o la prescripción de la deuda.

Sobre los requisitos necesarios para la cancelación de una nota marginal de afección fiscal se pronuncia la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública en diversas resoluciones de 15 de noviembre de 2018, 21 de enero de 2020 y 19 de abril de 2022, entre otras. En esta última, al igual que las anteriormente señaladas, establece que: "para proceder a la cancelación de dicha nota sería necesario, bien que se acredite el pago del Impuesto con carácter firme o el transcurso del plazo de caducidad de dicha nota, bien que medie consentimiento de la Hacienda Pública que es el titular registral o resolución judicial firme que ordene dicha cancelación (...) y en dichos casos de autoliquidación la Administración podrá, previa calificación del hecho imponible, rectificar, comprobar o practicar la liquidación correspondiente, sin que corresponda a la registradora la decisión acerca de si se ha practicado de manera correcta la autoliquidación (...)" Ello es conforme a los principio de tracto sucesivo registral artículos 20, 40 y 82 de la Ley Hipotecaria y 79 de la Ley General Tributaria.

A la vista de los precedentes hechos y fundamentos de Derecho,

Acuerdo:

Primero. Suspender la operación registral solicitada por el defecto que se considera subsanable, reseñado en el apartado de los fundamentos de Derecho que precede, al que me remito para ello y doy por reproducido en este lugar, con el fin de evitar

repeticiones innecesarias; no tomándose anotación de suspensión, por no haberse solicitado.–

Segundo. Notificar esta calificación al presentante y al Notario autorizante de la Escritura. La presente calificación lleva consigo, conforme al artículo 323 de la Ley Hipotecaria, la prórroga del asiento de presentación, y podrá (...).

Sevilla, a fecha de la firma.–La Registradora: Berta Cobos Millán Este documento ha sido firmado con firma electrónica cualificada por Berta Cobos Millán registrador/a de Registro Propiedad de Sevilla 17 a día veintitrés de septiembre del dos mil veintidós.»

III

Contra la anterior nota de calificación, don L. D. S. C., abogado, en nombre y representación de la mercantil «Itálica Real Estate Operating Partners, S.L.», interpuso recurso el día 20 de octubre de 2022 mediante escrito en el que hacía las siguientes alegaciones:

«Hechos.

Primero. Mediante instancia suscrita por quien comparece en nombre y representación de la entidad Itálica Real Estate Operating Partners, Sociedad Limitada, y presentada el 7 de septiembre de 2022, se hacía constar lo siguiente.

I. Según resulta de las notas de calificación favorable que acompañamos al presente, ha quedado inscrito;

i) al folio 56 vuelto, del Tomo 3.532, Libro 269, finca registral número 9942 de la Sección 1.^a, inscripción 6.^a de Obra Nueva en Construcción y D.H., constitución de Servidumbres y Estatutos; a favor de “Itálica Real Estate Operating Partners, Sociedad Limitada” el pleno dominio de dicha finca, por título de declaración de obra nueva en construcción, así como su constitución en régimen de propiedad horizontal referida; quedando inscritos los Estatutos de la Comunidad por las que se regirá la comunidad de propietarios y las servidumbres constituidas; en los términos y formas antes relacionados; haciendo constar que dicha finca ha sido Dividida en Régimen de Propiedad Horizontal en cuatro fincas nuevas e independientes, a los folios 129 al 141, inclusive, del Tomo 3.808, libro 373 de esta Sección, fincas 12.168 a 12.171, inscripciones primeras; habiendo quedado las fincas de nueva creación inscritas en la forma que resulta de las notas simples que se acompañan.

ii) al folio 6 vuelto, del Tomo 3.804, Libro 370, finca registral número 9940, de la Sección 1.^a, inscripción 5.^a de Obra de Rehabilitación en Construcción y D.H., constitución de Servidumbres y Estatutos; a favor de “Itálica Real Estate Operating Partners, Sociedad Limitada” el pleno dominio de dicha finca, así como su constitución en régimen de propiedad horizontal referida; quedando inscritos los Estatutos de la Comunidad por las que se regirá la comunidad de propietarios y las servidumbres constituidas; en los términos y formas antes relacionados; haciendo constar que dicha finca ha sido Dividida en Régimen de Propiedad Horizontal en cinco fincas nuevas e independientes, a los folios 145 al 161, inclusive, del Tomo 3.808, libro 373 de esta Sección, fincas 12.172 a 12.176, inscripciones primeras; habiendo quedado las fincas de nueva creación inscritas en la forma que resulta de las notas simples que se acompañan.–Dicho asiento en tanto no se declare su inexactitud en los términos establecidos por la Ley, está bajo la salva guardia de los Tribunales y produce todos sus efectos, entre los que destacan los derivados de los artículos 17, 20, 32, 34, 38 y 41 de la L.H.–La titularidad vigente y el estado de cargas resulta de las notas simples que se expiden y adjuntan.

Que según resulta de las notas simples unidas a las referidas notas de calificación, las nuevas fincas 12,168 a 12,171, aparecen gravadas con la siguiente afección:

Afección: Esta finca queda afecta por el 3% del precio de la venta objeto de la inscripción adjunta, esto es 1.969,07 Euros, retenido por la parte compradora, conforme a lo dispuesto en el artículo 25.2, del texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, modificado por la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, para su ingreso en el Tesoro Público.–Inscrita el día 24/03/2022 Según nota al margen de la inscripción 1.^a

Y las nuevas fincas 12.172 a 12.176, también aparecen gravadas con la siguiente afección:

Afección: Esta finca queda afecta por el 3% del precio de la venta objeto de la inscripción adjunta, esto es 2.406,64 Euros, retenido por la parte compradora, conforme a lo dispuesto en el artículo 25.2, del texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, modificado por la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, para su ingreso en el Tesoro Público.–Inscrita el día 24/03/2022 Según nota al margen de la inscripción 1.^a

Segundo. Mi representada, compradora de las fincas originarias de las nuevas en que quedaron divididas (registrales 9942 y 9940), liquidó e ingresó en el Tesoro Público los importes retenidos por los conceptos a los que se refieren las referidas afecciones, como se acreditaba con los resguardos de ingreso (modelos 211) que acompañábamos a la instancia presentada, por lo que invocando lo establecido en el artículo 25.2 del Real Decreto 5/2044 por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no residentes y en el artículo 14.5 de su Reglamento, terminaba interesando se procediera cancelar las afecciones referidas, respecto de las fincas registrales 12.168 a 12.171 y 12.172 a 12.176.

Tercero. Como resulta de la nota de calificación que hemos dejado unida, se acordó la suspensión de la operación registral solicitada, en base al siguiente fundamento:

(.../...) Sobre los requisitos necesarios para la cancelación de una nota marginal de afección fiscal se pronuncia la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública en diversas resoluciones de 15 de noviembre de 2018, 21 de enero de 2020 y 19 de abril de 2022, entre otras. En esta última, al igual que las anteriormente señaladas, establece que “para proceder a la cancelación de dicha nota sería necesario, bien que se acredite el pago del Impuesto con carácter firme o el transcurso del plazo de caducidad de dicha nota, bien que medie consentimiento de la Hacienda Pública que es el titular registral o resolución judicial firme que ordene dicha cancelación (...) y en dichos casos de autoliquidación la Administración podrá, previa calificación del hecho imponible, rectificar, comprobar o practicar la liquidación correspondiente, sin que corresponda a la registradora la decisión acerca de si se ha practicado de manera correcta la autoliquidación (...)” Ello es conforme a los principio de tracto sucesivo registral artículos 20, 40 y 82 de la Ley Hipotecaria y 79 de la Ley General Tributaria.

Al entender esta parte que la referida calificación no es ajustada a derecho, es por lo que nos hemos visto obligados a formular el presente recurso, en base a los siguientes:

Fundamentos de Derecho.

I.–Jurídico Procesales.–(...)

II.–Jurídico materiales.–

Tenemos que reiterar en este lugar lo preceptuado los artículos 25.2 del Real Decreto por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no residentes y 14,5 del Reglamento.

En el primero de ellos se establece:

“...Si la retención no se hubiera ingresado, los bienes transmitidos quedarán afectos al pago del importe que resulte menor entre dicha retención o ingreso a cuenta y el impuesto correspondiente.”

Y el artículo 14.5 del Reglamento de la Ley del Impuesto establece:

“Si la retención o el ingreso a cuenta referido anteriormente, no se hubiese ingresado, los bienes transmitidos quedarán afectos al pago del importe que resulte menor entre dicha retención o ingreso a cuenta y el impuesto correspondiente (...) Esta nota se cancelará, en su caso, por caducidad, o mediante la presentación de la carta de pago (...)”

Del tenor literal de los referidos artículos se desprende que la afección al pago de este concreto impuesto, sólo procedería en caso de que no se hubiese ingresado la retención practicada en el precio de la compraventa. No obstante, una vez anotada la afección, al no constar a la hora de inscribir la transmisión de los bienes que se hubiese ingresado la retención correspondiente, al acreditarse por esta parte que tal ingreso se produjo, aportando los modelos 211, que constituyen las cartas de pago o ingreso de las referidas retenciones, procedería, conforme al tenor literal del artículo 14.5 del Reglamento de este concreto impuesto (de la renta de las personas físicas no residentes), la cancelación de la afección, conforme a lo solicitado por esta parte.

Las resoluciones citadas en el fundamento jurídico segundo de la calificación de que se trata no se refieren a este concreto y particularísimo caso del impuesto sobre la renta de personas físicas no residentes; concretamente la Resolución de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública núm. 7461\2022 de 19 abril (...), resuelve un recurso interpuesto contra la nota de calificación de la registradora de la Propiedad de Zaragoza número 10, por la que se deniega la rectificación o cancelación de unas notas marginales de afección fiscal, concretamente la de afección de una finca al pago de las liquidaciones que puedan girarse por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados,

A nuestro entender y respetuosamente, entendemos que no se pueden asimilar o equiparar todos los casos de afecciones fiscales, cuando, como en el caso que nos ocupa, tienen su propia regulación.

Así, en el caso del impuesto sobre transmisiones patrimoniales, el sujeto pasivo del mismo es el comprador y, por ello, la afección por el pago de dicho impuesto no se puede cancelar hasta que se acredite el pago del Impuesto con carácter firme o el transcurso del plazo de caducidad de dicha nota, bien que medie consentimiento de la Hacienda Pública que es el titular registral o resolución judicial firme que ordene dicha cancelación.

Pero en el caso del impuesto sobre la renta de las personas físicas no residentes, el comprador no es el sujeto pasivo del impuesto, estando sólo obligado a practicar y acreditar el pago del importe de la retención, con lo que la afección por este impuesto, sólo viene motivada para asegurar esa concreta obligación del comprador, por lo que este último no está obligado a soportar una carga sobre la finca adquirida cuando acredita que ha cumplido con la única obligación que la Ley le impone.

Es decir, si en el futuro la Hacienda Pública determinara que la cantidad a ingresar por el vendedor no residente es superior al importe de la retención practicada, el obligado al pago de la diferencia no sería el comprador, sino el vendedor no residente, y resulta absolutamente improcedente perpetuar una carga real sobre una finca que ya no pertenece al sujeto pasivo del impuesto, sino al comprador, que ha cumplido con la única obligación legal de practicar la retención y de ingresarla en la Hacienda Pública, y esa es la única finalidad para la que se establece esta afección, por lo que cumplida la obligación, procede la cancelación de la afección que la garantiza.

Por lo expuesto,

Suplico a la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, tenga por presentado este escrito de recurso, se digne admitirlo y previos los trámites legales oportunos intereso se dicte resolución por la que, estimando el mismo en base a los fundamentos expuestos, se acuerde procede cancelar las afecciones referidas en el hecho primero, respecto de las fincas registrales 12.168 a 12.171 y 12.172 a 12.176 del Registro de la Propiedad 17 de Sevilla.»

IV

La registradora de la Propiedad de Sevilla número 17, doña Berta Cobos Millán, emitió informe ratificando la calificación en todos sus extremos y elevó el expediente a esta Dirección General.

Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos 1, 3, 40, 82 y 254 de la Ley Hipotecaria; 33 del Reglamento Hipotecario; 1216 del Código Civil; 317 de la Ley de Enjuiciamiento Civil; 79 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; 5 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; 5 y 122 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; 25 del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, 14 del Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes; las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 8 y 21 de enero de 2002, 9 de mayo de 2003, 9 de abril de 2010, 29 de octubre de 2012, 16 de diciembre de 2013, 16 de julio de 2015, 21 de julio de 2017, 5 de febrero, 18 de julio y 15 de noviembre de 2018 y 21 de enero de 2020, y la Resolución de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 19 de abril de 2022.

1. Se discute en este expediente si procede o no la cancelación de unas notas marginales de afección fiscal por el Impuesto sobre la Renta de los no Residentes, mediante instancia acompañada de fotocopias de los resguardos de ingreso en la Hacienda Pública de las cantidades retenidas por razón de la compraventa que originó dichas retenciones y las consiguientes notas de afección fiscal -modelos 211 de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria-.

2. Como ha reiterado esta Dirección General, son varias las vías que establece la legislación para garantizar a la Hacienda Pública la afección de los bienes al pago de los impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y sobre Sucesiones y Donaciones establecida en el artículo 79 de la Ley General Tributaria: una, la consistente en impedir la inscripción del acto traslativo si no se acredita el pago del impuesto correspondiente (cfr. artículos 254 de la Ley Hipotecaria, 122.1 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y 100.1 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones); otra, la nota de afección fiscal en el caso de exención o reducción del impuesto para el caso de que el contribuyente no cumpla los requisitos ulteriores exigidos para su concesión y la nota de afección fiscal al pago de la liquidación que proceda por la extinción del usufructo en caso de desmembración del dominio, previstas en los artículos 5 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, 5 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y 9 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; y una tercera, la nota de afección al pago del impuesto establecida en los artículos 122.3

y 100.3 de los referidos Reglamentos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en los casos de autoliquidación o liquidación provisional del impuesto, por la liquidación complementaria que, en su caso, proceda practicar.

3. Derivada también de la norma prevista en el artículo 79 de la Ley General Tributaria, el artículo 25.2 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, desarrollado por el artículo 14.5 de su Reglamento, en el caso de transmisiones de bienes inmuebles situados en territorio español por contribuyentes que actúen sin establecimiento permanente -con excepción de los supuestos de aportación de bienes inmuebles, en la constitución o aumento de capitales de sociedades residentes en territorio español-, en que el adquirente está obligado a retener e ingresar el 3%, o a efectuar el ingreso a cuenta correspondiente, de la contraprestación acordada, en concepto de pago a cuenta del impuesto sobre la renta de los no residentes correspondiente a aquéllos, prevé la afección de los bienes transmitidos al pago del importe que resulte menor entre dicha retención o ingreso a cuenta y el impuesto correspondiente si la retención o el ingreso a cuenta no se hubiesen ingresado.

A estos efectos, el citado artículo 14.5 del Reglamento dispone que el registrador de la Propiedad así lo hará constar por nota al margen de la inscripción respectiva, señalando la cantidad de que responda la finca.

4. En los supuestos de afección de los bienes transmitidos al pago de los impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y actos Jurídicos Documentados y sobre Sucesiones y Donaciones antes mencionados, se trata de garantizar situaciones caracterizadas por su provisionalidad, derivadas del hecho de alegar la exención o reducción del impuesto cuando deben cumplirse determinados requisitos ulteriores exigidos para su concesión, de haberse producido la desmembración del dominio, que dará lugar a su posterior y eventual consolidación posterior del mismo, o de la autoliquidación del impuesto o la liquidación provisional del mismo, sujetas por tanto a una posible revisión posterior que podría dar lugar al giro de una liquidación complementaria definitiva.

Por ello, como establecen las leyes reguladoras de dichos impuestos (artículos 122.4 y 100.4 de sus respectivos reglamentos), y como ya ha señalado esta Dirección General (cfr. Resoluciones de 15 de noviembre de 2018, 21 de enero de 2020 y 19 de abril de 2022), para proceder a la cancelación de dicha nota sería necesario, bien que se acredite el pago del impuesto con carácter firme o el transcurso del plazo de caducidad de dicha nota, bien que medie consentimiento de la Hacienda Pública que es el titular registral o resolución judicial firme que ordene dicha cancelación (cfr. artículos 1, 40 y 82 de la Ley Hipotecaria).

En cambio, el supuesto previsto en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes se caracteriza por exigir un requisito objetivo y determinado: el adquirente está obligado a retener e ingresar el 3%, o a efectuar el ingreso a cuenta correspondiente, de la contraprestación acordada, en concepto de pago a cuenta del impuesto correspondiente al transmitente obligado a su pago.

Por este motivo, el artículo 14.5 «in fine» del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, establece que la nota de afección en garantía de su pago practicada sobre el inmueble transmitido se cancelará, entre otros medios, mediante la presentación de la carta de pago de la deuda, que es lo que precisamente sucede en este caso (si bien siempre que se aporte el original de las cartas de pago, como más tarde se precisará).

Además, si los supuestos anteriormente citados de notas de afección de los inmuebles transmitidos en las leyes reguladoras de los impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y sobre Sucesiones y Donaciones y a los que se referían las Resoluciones mencionadas se caracterizaban por su provisionalidad, pendientes de que se practicase en su caso una liquidación definitiva o la comprobación de la concurrencia de los requisitos exigidos por parte de la Administración Tributaria, el caso previsto en la Ley reguladora del Impuesto sobre la Renta de los no Residentes

también presenta un rasgo de provisionalidad, pero en ningún caso resultará perjudicada la Administración Tributaria por la regularización que en su caso hubiese que realizarse: el adquirente está obligado a retener e ingresar, o a ingresar a cuenta, el 3% de la contraprestación acordada, en concepto de pago a cuenta del mencionado impuesto, y por ello si no se efectúa dicho ingreso los bienes transmitidos solo quedan afectos al pago del importe que resulte menor entre dicha retención o ingreso a cuenta y el impuesto correspondiente.

Con posterioridad, en el plazo de tres meses contados a partir del término del plazo establecido para el ingreso de la retención, el contribuyente no residente en territorio español debe declarar, e ingresar en su caso, el impuesto definitivo, compensando en la cuota el importe retenido o ingresado a cuenta por el adquirente, y la Administración Tributaria procederá, en su caso, previas las comprobaciones que sean necesarias, a la devolución al contribuyente del exceso retenido o ingresado a cuenta (artículo 14.4 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes).

Es decir, una vez acreditado que se ha ingresado el 3% de la contraprestación acordada en concepto de pago a cuenta del impuesto, la nota de afección pierde la finalidad de garantía de pago de dicho importe y por eso procede su cancelación acreditando dicho pago.

En su caso procedería la devolución por parte de la Administración Tributaria del exceso entre el importe pagado a cuenta y el importe a pagar por el impuesto, pero se trataría en este caso de una obligación de la Administración y no del contribuyente.

Por todo ello procede la revocación de este defecto señalado por la registradora y estimar por ello el recurso en cuanto a este extremo.

5. Señala también la registradora en su nota de calificación como defecto que impide la cancelación solicitada que no es admisible la fotocopia como título apto para practicar operación registral, sino que han de presentarse los títulos originales o auténticos, pues en este supuesto se han aportado fotocopias de los resguardos de ingreso (modelos 211 de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria) de las cantidades retenidas en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

En este único punto ha de confirmarse la nota de calificación de la registradora.

Esta Dirección General ya ha señalado reiteradamente que a los efectos de la calificación y, en su caso, inscripción en el Registro, los documentos que se aporten (y a salvo las excepciones previstas en la legislación hipotecaria) han de ser públicos (artículo 3 de la Ley Hipotecaria), condición que no tienen (al no cumplir los requisitos exigidos al efecto por el artículo 1216 del Código Civil) las simples fotocopias, ya lo sean de documentos judiciales o de cualquier otro tipo de documentos (cfr. las Resoluciones de 8 de enero de 2002, 9 de mayo de 2003 y 16 de julio de 2015).

Otras Resoluciones, entre otras las de 9 de abril de 2010 y 29 de octubre de 2012, extienden tal exigencia a los documentos complementarios.

Así, señala la primera de ellas, respecto de la aportación por fotocopia de ciertos documentos complementarios, que «es principio básico de nuestro Derecho Hipotecario que, como regla general, sólo la documentación auténtica y pública puede tener acceso al Registro. Tratándose de documentos notariales, la copia autorizada o el testimonio notarial correspondiente; y tratándose de documentos judiciales, las copias certificadas y los testimonios que de las resoluciones y diligencias de actuaciones judiciales de toda especie expidan los secretarios Judiciales (...)».

En el presente expediente a la instancia solicitando la cancelación de las notas marginales de afección fiscal se acompaña fotocopia de los resguardos de ingreso de las cantidades retenidas por razón del impuesto sobre la renta de los no residentes (modelos 211 de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria), cuando para practicar la cancelación es necesario aportar el original de los mismos o testimonio expedido por funcionario público legalmente facultado para dar fe en lo que se refiere al ejercicio de sus funciones, con las solemnidades requeridas (artículos 1216 del Código Civil y 317 de la ley de Enjuiciamiento Civil).

Por tanto, el defecto debe ser confirmado.

Por los motivos expuestos, esta Dirección General ha acordado estimar el recurso interpuesto y revocar la nota de calificación de la registradora, en cuanto a la imposibilidad de cancelar las nota marginales de afección al pago del Impuesto sobre la Renta de los no Residentes practicadas acreditando la liquidación e ingreso a cuenta en el Tesoro Público del importe del 3% del precio retenido en la compraventa a que se refieren las referidas afecciones, y desestimar el recurso interpuesto y confirmar la nota de calificación de la registradora en cuanto a la necesidad de aportar documento auténtico que acredite dicho ingreso para practicar la mencionada cancelación.

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, 17 de enero de 2023.–La Directora General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, Sofía Puente Santiago.