

BUSCADOR**Resultados**

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

Documento seleccionado

Nº de consulta **V0174-25**

Órgano SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos

Fecha salida 14/02/2025

Normativa TRLITPAJD RDLeg 1/1993 arts. 1, 4, 7, 31-2, 50

Descripción de hechos La consultante va a suscribir una elevación a público de un contrato de compraventa de derechos hereditarios firmado el 18 de diciembre de 2003, por el que su hermano le vendió a la consultante el 25 por ciento de sus derechos hereditarios tras el fallecimiento de sus padres. El único bien de la herencia era un inmueble. El hermano de la consultante falleció el 14 de mayo de 2006. La consultante tomó posesión del inmueble y ha sido su vivienda habitual desde entonces. En la actualidad va a realizar la elevación a público por la consultante y los herederos de su hermano.

Cuestión planteada - Prescripción de la obligación de pago del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

- No sujeción a la modalidad de actos jurídicos documentados del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por esta operación.

Contestación completa En relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta, este Centro Directivo informa lo siguiente:

En cuanto a la tributación de la operación planteada deben tenerse en cuenta los siguientes preceptos del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados —en adelante, TRLITPAJD—, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre):

“Artículo 1.

1. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados es un tributo de naturaleza indirecta que, en los términos establecidos en los artículos siguientes, gravará:

1.º Las transmisiones patrimoniales onerosas.

2.º Las operaciones societarias.

3.º Los actos jurídicos documentados.

2. En ningún caso, un mismo acto podrá ser liquidado por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas y por el de operaciones societarias.”

“Artículo 4.

A una sola convención no puede exigírsele más que el pago de un solo derecho, pero cuando un mismo documento o contrato comprenda varias convenciones sujetas al impuesto separadamente, se exigirá el derecho señalado a cada una de aquéllas, salvo en los casos en que se determine expresamente otra cosa”

“Artículo 7.

1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:

A) Las transmisiones onerosas por actos «inter vivos» de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas.

(...)”

“Artículo 31.

1. Las matrices y las copias de las escrituras y actas notariales, así como los testimonios, se extenderán, en todo caso, en papel timbrado de 0,30 euros por pliego o 0,15 euros por folio, a elección del fedatario. Las copias simples no estarán sujetas al impuesto

2. Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1 de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.

Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos.”

“Artículo 49.

1. El impuesto se devengará:

a) En las transmisiones patrimoniales, el día en que se realice el acto o contrato gravado.

(...)”

“Artículo 50

1. La prescripción, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente, se regulará por lo previsto en los artículos 64 y siguientes de la Ley General Tributaria

2. A los efectos de prescripción, en los documentos que deban presentarse a liquidación, se presumirá que la fecha de los privados es la de su presentación, a menos que con anterioridad concurren cualquiera de las circunstancias previstas en el artículo 1227 del Código Civil, en cuyo caso se computará la fecha de la incorporación, inscripción, fallecimiento o entrega, respectivamente. (...) La fecha del documento privado que prevalezca a efectos de prescripción, conforme a lo dispuesto en este apartado, determinará el régimen jurídico aplicable a la liquidación que proceda por el acto o contrato incorporado al mismo.

(...)”.

El artículo 1227 del Código civil dispone, “La fecha de un documento privado no se contará respecto de terceros sino desde el día en que hubiese sido incorporado o inscrito en un registro público, desde la muerte de cualquiera de los que lo firmaron, o desde el día en que se entregase a un funcionario público por razón de su oficio.”

Por su parte, el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados –en adelante RITPAJD–, aprobado por Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, (BOE de 22 de junio), establece:

“Artículo 102. Plazo de presentación.

1. El plazo para la presentación de las declaraciones-liquidaciones, junto con el documento o la declaración escrita sustitutiva del documento, será de treinta días hábiles a contar desde el momento en que se cause el acto o contrato”

Por último, en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre de 2003), cabe destacar los siguientes artículos:

“Artículo 66. Plazos de prescripción.

Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación

(...)”.

“Artículo 67. Cómputo de los plazos de prescripción.

1. El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos casos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley conforme a las siguientes reglas:

En el caso a), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación.

(...)”.

“Artículo 68. Interrupción de los plazos de prescripción.

1. El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo a) del artículo 66 de esta Ley se interrumpe:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario.

(...)"

De lo anteriores preceptos se deriva lo siguiente:

- El artículo 50 del TRLITPAJD se remite, en materia de prescripción, a la Ley General Tributaria, referencia que actualmente debe entenderse realizada a los artículos 66 y siguientes de la Ley General Tributaria de 17 de diciembre de 2003, en los que se establece un plazo de cuatro años para la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

- Dicho plazo se contará desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente autoliquidación que, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados –en adelante, ITP y AJD– es de treinta días hábiles a contar desde el momento en que se cause el acto o contrato.

- Por último, el art. 68 de la Ley General Tributaria, regula los supuestos de interrupción de la prescripción.

Luego, a efectos de prescripción, lo primero a determinar es el momento en que se entienda producida la celebración del contrato que, al tratarse de un contrato privado, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 50.2 TRLITPAJD su fecha será la de su presentación, salvo que con anterioridad concurren alguna de las circunstancias previstas en el artículo 1227 del Código Civil. En el presente caso, de acuerdo con la información facilitada, uno de los firmantes ha fallecido el 14 de mayo de 2006. Por lo tanto, se habría dado una de las circunstancias previstas en el artículo 1227 del Código Civil, el fallecimiento de uno de los firmantes, por lo que habrá que estar a la fecha de este fallecimiento (el 3 de mayo de 2006) para determinar el inicio del plazo de prescripción del derecho a liquidar el impuesto devengado con motivo de la transmisión documentada en dicho contrato.

No obstante, en todo caso, la declaración de que un determinado hecho imponible está prescrito o no es una cuestión de hecho que queda fuera de la competencia de este Centro Directivo, el cual, por un lado, debe limitarse al régimen, clasificación o calificación tributaria de los hechos planteados y, por otro lado, desconoce si se ha producido alguna de las circunstancias contempladas en el artículo 68 de la Ley General Tributaria, que darían lugar a la interrupción de la prescripción. Por tanto, dichas circunstancias o el fallecimiento de uno de los firmantes deberán acreditarse por los obligados tributarios ante la oficina liquidadora correspondiente, que será la competente para pronunciarse al respecto.

De no entenderse producida la prescripción del impuesto, dicha Administración procederá a practicar liquidación cuyo régimen jurídico aplicable, a todos los efectos, vendrá determinado por la fecha del documento privado que prevalezca a efectos de prescripción.

Por el contrario, de entenderse producida la prescripción del ITP y AJD en la modalidad transmisiones patrimoniales onerosas, cabe analizar si la elevación a público del contrato privado de compraventa determina la sujeción de la escritura pública a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, sujeción que exige la concurrencia de los cuatro requisitos exigidos en el artículo 31.2 del TRLITPAJD:

Tratarse de la primera copia de una escritura pública.

Tener por objeto cantidad o cosa valuable.

Contener un acto inscribible en el Registro de la Propiedad.

No estar sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ni a los conceptos comprendidos en las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas y operaciones societarias.

De acuerdo con lo previsto en los artículos 1.2 y 4 del TRLITPAJD, en el ITP y AJD, tributa independientemente cada una de las convenciones sujetas al impuesto –es decir, cada hecho imponible– aunque se formalicen en un único documento, salvo que la normativa del impuesto establezca lo contrario. No obstante lo anterior, si un único acto configura simultáneamente el hecho imponible de las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas y de operaciones societarias, no puede ser liquidado por ambos conceptos. A este respecto, este centro directivo considera que prevalece la modalidad de operaciones societarias, como norma especial frente a la norma general.

De acuerdo con tales premisas, la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, que se devengue por la formalización de una escritura pública, técnicamente, no es incompatible en sentido estricto con la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas –ni con la de operaciones societarias–, ya que tales modalidades gravan

realidades distintas: en actos jurídicos documentados, se grava el documento notarial, es decir, el soporte que se utiliza para formalizar un acto o contrato, mientras que en transmisiones patrimoniales onerosas, se grava el propio acto o contrato y no el documento o soporte que se usa para formalizarlo.

Sin embargo, no es posible gravar simultáneamente un acto o contrato por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas y la escritura o acta notarial en que se formalice por la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales. Y ello, porque uno de los requisitos o condiciones que configuran el elemento objetivo del hecho imponible de la cuota gradual es la no sujeción del contenido de la escritura o del acta notarial al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos de transmisiones patrimoniales onerosas u operaciones societarias del ITP y AJD. Esto es, si el acto o contrato formalizado en alguno de los documentos notariales señalados está sujeto a cualquiera de los impuestos citados, no llega a configurarse el hecho imponible de la cuota gradual, por faltar uno de los elementos de su hecho imponible.

De acuerdo con lo anterior, para determinar la procedencia de la cuota gradual, es preciso analizar si en el documento notarial en cuestión concurren los cuatro requisitos exigidos por el artículo 31.2 del Texto Refundido del impuesto, pues solo cuando concurren todos ellos, será exigible la cuota gradual. Por lo tanto, en el caso de que se cumplan los tres primeros, será necesario examinar si el acto o contrato contenido en el documento está sujeto bien al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o bien a los conceptos de transmisiones patrimoniales onerosas u operaciones societarias del ITP y AJD.

A este respecto, debe destacarse que el precepto exige la no sujeción a los impuestos y modalidades citados, sin más, pero resulta irrelevante la tributación efectiva por tales impuestos, bastando la mera sujeción a estos. En consecuencia, un documento notarial que cumpla los tres primeros requisitos, pero que contenga un acto o contrato sujeto a alguno de aquellos impuestos o modalidades no puede tributar por la cuota gradual; y ello, con independencia de que dicho acto o contrato no tribute efectivamente por aquellos, por existir alguna exención, por haber prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda o a exigir el pago, o por cualquier otro motivo lícito.

De acuerdo con las consideraciones anteriores, en contestación a la cuestión planteada, este Centro Directivo entiende que el hecho de que una escritura pública tenga por contenido un acto o contrato sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, pero respecto del que se ha producido la prescripción, no implica que dicho acto o contrato no esté sujeto a dicha modalidad. Es decir, la prescripción no convierte un acto o contrato sujeto en no sujeto. En consecuencia, no procederá la sujeción a la cuota gradual si el acto objeto de la escritura está sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, con independencia de que esté o no prescrito.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.