

III. OTRAS DISPOSICIONES**MINISTERIO DE JUSTICIA**

14198 *Resolución de 9 de julio de 2009, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso interpuesto por don Antonio Palomero Álvarez-Claro, notario de Murcia, contra la nota de calificación del registrador de la propiedad nº 8 de Murcia, por la que se suspende la inscripción de una escritura de compraventa y dación en pago.*

En el recurso interpuesto por don Antonio Palomero Álvarez-Claro, Notario de Murcia, contra la nota de calificación del Registrador de la Propiedad de Murcia n.º 8, don Fructuoso Flores Bernal, por la que se suspende la inscripción de una escritura de compraventa y dación en pago.

HECHOS**I**

Mediante escritura pública de compraventa y dación en pago de fecha 3 de febrero de 2009, autorizada por el Don Antonio Palomero Álvarez-Claro, Notario de Murcia, la mercantil «Nauta-car, S.A.» vendió a la sociedad «Proa Motor, S.L.», determinado bien inmueble por el precio de novecientos mil euros, parte del cual se declara recibido mediante la cancelación de las deudas que por razón de ciertos préstamos la vendedora tenía contraídas con la compradora, aplazándose el resto del precio por un tiempo máximo de doce meses. Igualmente se confiesa recibida por el vendedor la cantidad correspondiente a la repercusión del Impuesto sobre el Valor Añadido.

II

Presentada copia de dicha escritura en el Registro de la Propiedad de Murcia n.º 8 fue objeto de la siguiente nota de calificación: «Hechos.—En la escritura de compraventa y dación en pago objeto de la presente calificación, en su estipulación 2.ª, se formaliza la transmisión de una finca por precio de novecientos mil euros, del cual la cantidad de setecientos treinta y siete mil seiscientos treinta euros y cincuenta céntimos queda aplazada y se satisfará por la parte compradora a la vendedora en un plazo máximo de 12 meses, pudiendo ser satisfecha dicha deuda por el comprador en cualquier momento anterior al mencionado plazo. De la misma forma, en su estipulación 2.ª, se manifiesta que el precio de la venta se ha incrementado en un 16%, y que dicho incremento, destinado al pago del referido impuesto, asciende a la suma de 144.000,00 euros, cantidad que la parte vendedora ha recibido íntegramente para su ingreso en el Tesoro Público en el plazo legal. Fundamentos jurídicos y calificación. Documentándose en la escritura que se califica un acto o contrato con contraprestación consistente, en todo o en parte, en dinero o signo que lo represente, y dado que el artículo 7 de la Ley de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal, Ley 36/2006, de 29 de Noviembre, en relación con los artículos 21 y 254.3 de la Ley Hipotecaria y Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 26 de mayo de 2008, exigen la identificación de los medios de pago empleados por las partes, y dado que existe omisión en la identificación de los medios de pago, ni mención alguna en la escritura sobre advertencia en este sentido, es necesario que se expresen cual es el medio de pago que será utilizado respecto de la cantidad que queda aplazada de pago (737.630,50 euros) y de la cantidad que se ha recibido íntegramente para su ingreso en el Tesoro Público (144.000,00 euros); por cuyo

defecto, subsanable, se suspende la inscripción del documento que motiva la presente, en referencia a lo expuesto en el Hecho antecedente. [Sigue pie de recursos]. Murcia, 23 de marzo de 2009».

III

Contra la anterior nota de calificación, don Antonio Palomero Álvarez-Claro, Notario de Murcia, interpone recurso en virtud de escrito de fecha 21 de abril de 2009, en base, entre otros, a los siguientes argumentos: que del tenor literal de los artículos 254, apartados 3 y 4, de la Ley Hipotecaria, 24 de la Ley del Notariado y 177 de su Reglamento, resulta que las obligaciones sobre declaración y justificación de los medios de pago empleados en las escrituras relativas a actos o contratos por los que se declaren, transmitan, graven, modifiquen o extingan a título oneroso el dominio y demás derechos reales sobre bienes inmuebles, se refieren exclusivamente a los pagos realizados o bien en el momento del otorgamiento del acto o contrato, o bien en el momento anterior, pero en ningún caso se refieren a los pagos futuros que por razón de las obligaciones contraídas en virtud de los mismos se realicen con posterioridad a tal otorgamiento; que tales obligaciones de justificación documental de los medios de pago no pueden cumplirse por una mera previsión de los medios que se emplearán en el futuro, sino por la incorporación efectiva de los que se utilicen en la escritura; que, en cuanto a la exigencia de incorporar los medios empleados para pagar el impuesto, carece de todo fundamento legal, pues la ley sólo exige que se incorporen los relativos al pago del precio, y no los impuestos que graven la operación.

IV

El Registrador emitió informe el día 22 de abril de 2009, manteniendo su calificación, y elevó el expediente a este Centro Directivo.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Vistos los artículos 103 de la Constitución, 1091, 1156, 1258 y 1170 del Código Civil; 1, 10, 18, 21, 22 y 254, de la Ley Hipotecaria; 24 de la Ley del Notariado; los artículos sexto y séptimo de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal; 17, 24, 38, 60 y 71 de la Ley General Tributaria; 88 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido; artículo 177 del Reglamento Notarial; 51.7.º del Reglamento Hipotecario; y las Resoluciones de 27 de noviembre de 1986, 2 de noviembre de 1992, 12 de junio y 17 de diciembre de 1993, 5 de octubre de 1994, 27 de septiembre de 1999, 12 de septiembre y 2 de diciembre de 2000, 27 de mayo de 2003 y las citadas en su vistos, 23 y 26 de septiembre de 2005, 14, 20 y 28 de febrero de 2007, y 18 de mayo de 2007, y 28 de febrero, 5, 7 y 18 de marzo, 5, 6 y 26 de mayo y 22 de octubre y 5 de diciembre de 2008.

1. Mediante la escritura cuya calificación es objeto del presente recurso se formaliza un contrato de compraventa y dación en pago en el que la sociedad propietaria de determinado inmueble lo vende y transmite a la sociedad compradora por un precio de novecientos mil euros. En la estipulación segunda se pacta que el precio se hará efectivo en una parte (162.369,50 euros) mediante la cancelación de las deudas que por razón de ciertos préstamos la vendedora tenía contraídas con la compradora, dando ésta carta de pago por razón de dichos débitos. En cuanto a otra parte (737.630,50 euros) se acuerda su aplazamiento por un máximo de doce meses, sin devengo de intereses. Finalmente, en cuanto a la cantidad de 144.000 euros, correspondientes al IVA devengado por la operación y repercutidos al comprador, declara el vendedor hacerla recibido íntegramente para su ingreso en el Tesoro Público en el plazo legal.

El Registrador suspende la inscripción por considerar que, documentándose en la escritura que se califica un acto o contrato con contraprestación consistente, en todo o en parte, en dinero o signo que lo represente, no se identifican todos los medios de pago empleados por las partes en los términos exigidos por la Ley de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal, Ley 36/2006, de 29 de Noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, en relación con los artículos 21 y 254.3 de la Ley Hipotecaria y Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 26 de mayo de 2008, siendo necesario expresar cual es el medio de pago que se empleará respecto de la cantidad aplazada, así como el empleado respecto de la cantidad que se ha entregado para su ingreso en el Tesoro Público. El Notario considera que tal mención no es necesaria respecto de la parte del precio aplazado por no exigirlo la legislación vigente, ni tampoco respecto de la cantidad repercutida de IVA, por no formar parte del precio.

2. El párrafo segundo del artículo 21 de la Ley Hipotecaria, introducido por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, establece que «Las escrituras públicas relativas a actos o contratos por los que se declaren, constituyan, transmitan, graven, modifiquen o extingan a título oneroso el dominio y los demás derechos reales sobre bienes inmuebles, cuando la contraprestación consistiera, en todo o en parte, en dinero o signo que lo represente, deberán expresar, además de las circunstancias previstas en el párrafo anterior, la identificación de los medios de pago empleados por las partes, en los términos previstos en el artículo 24 de la Ley del Notariado, de 28 de mayo de 1862». Esta remisión al artículo 24 de la Ley del Notariado delimita el contenido y extensión con que ha de realizarse aquella «identificación de los medios de pago empleados por las partes», delimitación que se contiene en la nueva redacción que al citado precepto da la Ley 36/2006, en los siguientes términos «sin perjuicio de su ulterior desarrollo reglamentario, deberá identificarse si el precio se recibió con anterioridad o en el momento del otorgamiento de la escritura, su cuantía, así como si se efectuó en metálico, cheque, bancario o no, y, en su caso, nominativo o al portador, otro instrumento de giro o bien mediante transferencia bancaria».

3. En desarrollo del artículo 24 de la Ley del Notariado, el Real Decreto 45/2007, de 19 de enero, modificó el artículo 177 del Reglamento Notarial, con el precedente de la Instrucción de este Centro Directivo de 28 de noviembre de 2006. En dicho precepto reglamentario se fijaron las siguientes reglas:

Los Notarios deberán identificar en las referidas escrituras el precio, haciendo constar si éste se recibió con anterioridad o en el momento del otorgamiento, la cuantía, así como el medio o medios de pago empleados y el importe de cada uno de ellos.

Si el pago si se produjo con anterioridad, el Notario hará constar la fecha o fechas en que se realizó y el medio de pago empleado en cada una de ellas.

Además, se distingue entre acreditación y manifestación de la identificación de los medios de pago. En el primer supuesto, se exige del Notario que testimonie los «los cheques, instrumentos de giro o documentos justificativos de los medios de pago empleados, que se le exhiban por los otorgantes». En el segundo caso –imposibilidad por parte de los otorgantes de acompañar, en todo o en parte del precio, los documentos acreditativos del medio de pago empleado–, el Notario «deberá no sólo preguntar las causas por las que no se aportan los documentos justificativos de pago, sino también las fechas y los medios de pago empleados, haciendo constar en la escritura, bajo la responsabilidad en los términos que procedan de los otorgantes, sus manifestaciones al respecto».

Por último, si el otorgante se niega a identificar el medio de pago, en todo o en parte, el Notario deberá hacer constar tal circunstancia en la escritura pública. Además, le advertirá, haciéndolo constar también en la escritura, que suministrará a la Administración Tributaria, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 17 de la Ley del Notariado y a través del Consejo General del Notariado, la información relativa a dicha escritura.

4. Este régimen reglamentario fue modificado por el Real Decreto 1804/2008, de 3 de noviembre, por el que se desarrolla la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, en el que se da nueva redacción al artículo 177 del

Reglamento Notarial en lo relativo a la forma de consignar en las escrituras públicas los medios de pago empleados por las partes, que en general se inspira por una idea de intensificación del rigor exigido, suprimiendo los supuestos de alegación de imposibilidad de aportar la justificación documental de los medios de pago empleados por los otorgantes, y añadiendo nuevos datos de identificación de tales medios. En concreto, las novedades en el régimen de la identificación de los medios de pago se pueden sistematizar en los siguientes términos:

1.º Se han de expresar por los comparecientes los importes satisfechos en metálico, quedando constancia en la escritura de dichas manifestaciones.

2.º Pagos realizados por medio de cheques u otros instrumentos de giro: Además de la obligación del Notario de incorporar testimonio de los cheques y demás instrumentos de giro que se entreguen en el momento del otorgamiento, se establece que, en caso de pago anterior a dicho momento, los comparecientes deberán manifestar los datos a que se refiere el artículo 24 de la Ley del Notariado, correspondientes a los cheques y demás instrumentos de giro que hubieran sido entregados antes de ese momento. Pero a los datos del artículo 24 de la Ley del Notariado se añaden otros nuevos: la numeración y el código de la cuenta de cargo de los instrumentos de giro empleados.

Por otra parte, cuando se trate de cheques bancarios u otros instrumentos de giro librados por una entidad de crédito, ya sean entregados con anterioridad o en el momento del otorgamiento de la escritura, el compareciente que efectúe el pago deberá manifestar el código de la cuenta con cargo a la cual se aportaron los fondos para el libramiento o, en su caso, la circunstancia de que se libraron contra la entrega del importe en metálico.

De todas estas manifestaciones quedará constancia en la escritura.

3.º En caso de pago por transferencia o domiciliación, el régimen es indistinto para el caso de que los pagos sean anteriores o simultáneos al otorgamiento de las escrituras: los comparecientes deberán manifestar los datos correspondientes a los códigos de las cuentas de cargo y abono, quedando constancia en la escritura de dichas manifestaciones.

4.º Si los comparecientes se negasen a aportar alguno de los datos o documentos citados anteriormente, el Notario hará constar en la escritura esta circunstancia, y advertirá verbalmente a aquéllos del cierre registral dispuesto en el apartado 3 del artículo 254 de la Ley Hipotecaria, dejando constancia, asimismo, de dicha advertencia.

Finalmente, el artículo 254 de la Ley Hipotecaria, en su apartado 3, redactado por la Ley 36/2006, establece una sanción de cierre registral en los siguientes términos: «3. No se practicará ninguna inscripción en el Registro de la Propiedad de títulos relativos a actos o contratos por los que se declaren, constituyan, transmitan, graven, modifiquen o extingan a título oneroso el dominio y los demás derechos reales sobre bienes inmuebles, cuando la contraprestación consistiera, en todo o en parte, en dinero o signo que lo represente, si el fedatario público hubiere hecho constar en la Escritura la negativa de los comparecientes a identificar, en todo o en parte, los datos o documentos relativos a los medios de pago empleados».

5. Visto el régimen legal que rige en la materia, es evidente que el defecto opuesto por el Registrador respecto de la necesidad de hacer constar los medios previstos para los pagos correspondientes a la parte del precio aplazado no puede mantenerse. Las manifestaciones y constancia documental de los medios de pago empleados exigidas tanto por los artículos 21 y 254 de la Ley Hipotecaria, como por los artículos 24 de la Ley del Notariado y 177 de su Reglamento aparecen referidas, en todo caso, a los pagos realizados en el momento del otorgamiento de la correspondiente escritura pública o con anterioridad al mismo, pero no se refieren en ningún caso a los pagos que para satisfacer la parte de la prestación dineraria pactada que haya sido aplazada se hayan de realizar en un momento ya posterior a aquél otorgamiento, con independencia de que en la inscripción se haga constar, conforme al artículo 10 de la Ley Hipotecaria, la forma en que las partes contratantes hayan convenido los pagos futuros correspondientes a la parte del precio aplazado. Por lo demás, no resulta necesario prejuzgar ahora si en caso de que los

interesados reclamen la constancia registral, a través de la correspondiente nota marginal, del pago de cualquier cantidad que haga el adquirente después de practicada la inscripción de su adquisición por cuenta o saldo del precio de la venta, conforme al artículo 58 n.º 1 del Reglamento Hipotecario, tal constancia queda sujeta o no a las exigencias de constancia del medio de pago empleados impuestos por la reiterada Ley 36/2006.

6. Menos obvia es, sin embargo, la solución respecto de la extensión del régimen legal de constancia de los medios de pago a los realizados por el comprador en concepto de repercusión del Impuesto sobre el Valor Añadido. Como ha declarado reiteradamente este Centro Directivo (vid. Resoluciones citadas en los «vistos») el vendedor ostenta dos créditos contra el comprador: uno, derivado del precio por satisfacer, y otro, por el Impuesto sobre el Valor Añadido que grava la transmisión, y que el vendedor, en tanto que sujeto pasivo, tiene el derecho de repercutir al comprador (cfr. artículo 88 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido).

Ciertamente, la obligación que tiene el comprador de abonar al vendedor, en concepto de repercusión, el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido por la compraventa efectuada es una obligación que establece la misma ley fiscal y que en ella tiene tratamiento especial. Pero también es verdad que se trata, a la vez, de una obligación que frente al vendedor contrae el comprador a consecuencia del contrato celebrado por ambos y que entre las partes las relaciones que surgen del contrato se rigen, en primer lugar –y a salvo lo dispuesto en leyes imperativas– por el contrato mismo (cfr. artículos 1.091, 1.255 y 1.258 del Código Civil). Y en el contrato se establece expresamente que al precio de la compraventa se añade determinada cantidad por dicho impuesto, de modo que queda precisado, a efectos civiles, el alcance exacto de la contraprestación que ha de recibir y recibe el vendedor. En este aspecto la obligación contraída por el comprador de soportar la repercusión del impuesto es uno de los efectos regidos por la ley del contrato (cfr. artículos 1.091 y 1.255 del Código Civil), y por tanto, por el Derecho Civil y sujetos a la jurisdicción civil, tal como resulta de la Sentencia del Tribunal Supremo de 4 de marzo de 1993 (cfr. la Resolución de esta Dirección General de 17 de diciembre de 1993). Por otra parte, una vez cobradas por el vendedor, las sumas repercutidas se integran en su patrimonio, quedando al alcance de sus propios acreedores, y ello con independencia de la obligación tributaria de ingresarlas en la Hacienda Pública, obligación cuya efectividad dependerá de los saldos fiscales correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido del propio vendedor.

En consecuencia, constituyendo civilmente ambos tipos de cantidades –la constitutiva del precio en sí mismo y la que procede por la repercusión del impuesto– elementos o sumandos integrantes de la total cantidad que debe pagar el comprador, como prestaciones dinerarias nacidas del contrato, deben entenderse ambas asimiladas a los efectos de quedar sujetas a idéntico régimen respecto de la justificación de los concretos medios empleados por el comprador para realizar el pago con finalidad solutoria de ambos conceptos o créditos del vendedor, solución que viene a ratificar la propia finalidad preventiva del fraude fiscal a que responde la Ley 36/2006, finalidad que quedará más ampliamente cubierta con esta solución que con su contraria, debiendo, pues, ratificarse en cuanto a este extremo la calificación del Registrador.

En consecuencia, esta Dirección General ha acordado confirmar parcialmente la nota de calificación recurrida y estimar parcialmente el recurso interpuesto, en los términos que resultan de los anteriores fundamentos.

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, 9 de julio de 2009.–La Directora General de los Registros y del Notariado, M.^a Ángeles Alcalá Díaz.