

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC084453

DGT: 19-12-2022

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2566/2022

SUMARIO:

ITP y AJD. Transmisiones patrimoniales onerosas. Hecho imponible. Actos jurídicos documentados. Documentos notariales. Subsanación de errores. En 1978 dos matrimonios adquirieron dos inmuebles en el mismo edificio, apreciándose en la actualidad la existencia de un cruce en la descripción de las fincas, de tal forma que cada uno de los matrimonios adquirió el inmueble del otro, sin embargo, con independencia de este hecho, cada uno de los adquirentes ha vivido en la vivienda que realmente pretendía adquirir. Partiendo de la veracidad de las manifestaciones y con independencia del nombre que las partes atribuyan al acto, no se puede afirmar que cada uno de los permutantes se obligue a dar al otro una cosa para recibir otra, sino que el acto tiene por única finalidad rectificar el error cometido en la descripción de las fincas en la escritura, lo que determina la inexistencia de una transmisión y, por tanto, la no sujeción por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas y la exención del documento notarial por aplicación del art. 45.I.B)3 TR Ley ITP y AJD.

PRECEPTOS:

RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), arts. 2, 7 y 45.

RD 828/1995 (Rgto. ITP y AJD), art. 23.

Código Civil, arts. 1.265, 1.266 y 1.538.

Descripción sucinta de los hechos:

En virtud de escritura pública otorgada el 26 de julio de 1978, Don JLLP vendió a los padres del consultante el pleno dominio de una finca, descrita como finca urbana número doce en la planta quinta del edificio. Dicha finca pertenece a día de hoy al consultante por herencia de sus padres, fallecidos en 1993 y 2022 respectivamente. Con fecha del día siguiente, los cónyuges LAAV y ECL adquirieron del mismo transmitente, promotor de la edificación, la finca urbana número trece, también en la planta quinta.

En este momento, y al ir a formalizar el consultante la venta de la vivienda de su propiedad, se ha detectado la existencia de un error en la descripción de las fincas, al haberse cruzado las descripciones de las dos ventas referidas, de tal forma que los padres del consultante escrituraron y compraron el departamento doce cuando en realidad debieron adquirir el número trece y, de igual forma, los cónyuges LAAV y ECL compraron el número doce cuando habían haber adquirido el número trece, correspondiendo la descripción del quinto izquierda al quinto derecha y viceversa.

Sin embargo, desde la fecha de la escritura, y con independencia de lo que figura en la descripción de las fincas de las respectivas compraventas, cada uno de los adquirentes ha vivido en la vivienda que realmente pretendía adquirir, como así resulta de los volantes de empadronamiento, Documento Nacional de Identidad, Impuesto de Bienes Inmuebles, recibos de comunidad, contratos de suministro... Asimismo, en el Catastro aparece correctamente la titularidad de cada uno de los dos inmuebles (adjuntándose las correspondientes fichas catastrales), aunque al atribuirse a ambas fincas idéntica superficie no les ha permitido percatarse del error descriptivo cometido.

En consecuencia, los interesados pretenden otorgar escritura de "permuta por subsanación de otras escrituras de compraventa" (de la que se aporta borrador), a los solos efectos de rectificar el error en la descripción de las fincas.

Cuestión planteada:

Se solicita confirmación vinculante de la no sujeción de la citada escritura al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, a fin de poder formalizar la permuta y subsanar registralmente el error cometido en 1978.

Contestación:

Con relación a la cuestión planteada es preciso tener en cuenta lo dispuesto en los siguientes preceptos del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante ITPAJD), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993):

«Artículo 2

1. El Impuesto se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable, cualquiera que sea la denominación que las partes le hayan dado, prescindiendo de los defectos, tanto de forma como intrínsecos, que puedan afectar a su validez y eficacia.

(...).».

«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.

(...).».

A este respecto, el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio de 1995) dispone en su artículo 23 lo siguiente:

«En las permutas de bienes o derechos, tributará cada permutante por el valor comprobado de los que adquiera, salvo que el declarado sea mayor o resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 21 anterior, y aplicando el tipo de gravamen que corresponda a la naturaleza mueble o inmueble de los bienes o derechos adquiridos.».

«Artículo 45

“Los beneficios fiscales aplicables en cada caso a las tres modalidades de gravamen a que se refiere el artículo 1 de la presente Ley serán los siguientes:

I. B) Estarán exentas:

(...)

13. Las transmisiones y demás actos y contratos cuando tengan por exclusivo objeto salvar la ineficacia de otros actos anteriores por los que se hubiera satisfecho el impuesto y estuvieran afectados de vicio que implique inexistencia o nulidad.

(...).».

A la vista de los anteriores preceptos se puede concluir lo siguiente:

– Conforme al artículo 1538 del Código Civil «La permuta es un contrato por el cual cada uno de los contratantes se obliga a dar una cosa para recibir otra» siendo ambas transmisiones susceptibles de constituir hecho imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD.

Sin embargo, en el supuesto planteado, y partiendo de la veracidad de las manifestaciones del consultante y de las pruebas alegadas, no se podría afirmar que ninguno de los dos permutantes se obligue a dar una cosa para recibir otra. El consultante, poseedor de la vivienda quinto izquierda sigue siéndolo tras la permuta, sin recibir ni entregar inmueble alguno. Y de igual forma sucede con el poseedor de la vivienda quinto derecha. Así, en el borrador de la escritura los intervinientes manifiestan que, como titulares actuales de las dos fincas objeto de confusión, permutan dichas fincas “a los efectos de rectificar las escrituras de compra” otorgadas en 1978. Y esa es la que, de conformidad con el artículo 2 del Texto Refundido del ITPAJD, debería entenderse que constituye la verdadera naturaleza del acto o contrato contenido en la escritura que, con independencia de la denominación que le den las partes, no tiene más finalidad que rectificar el error cometido en la descripción de las fincas en las escrituras de compraventa anteriormente otorgadas.

A este respecto declara el artículo 1.265 del Código Civil que «Será nulo el consentimiento prestado por error, violencia, intimidación o dolo» y el párrafo primero del artículo 1.266, que «Para que el error invalide el consentimiento, deberá recaer sobre la sustancia de la cosa que fuere objeto del contrato, o sobre aquellas condiciones de la misma que principalmente hubiesen dado motivo a celebrarlo».

Según estos preceptos, el error en la finca transmitida constituiría un error en la sustancia de la cosa o, más propiamente, error en la propia cosa ("error in corpore"), y, en consecuencia, podría ser causa de la nulidad de la transmisión. En tal supuesto, tratándose de un acto que tiene por exclusivo objeto salvar la ineficacia de otros actos anteriores por los que se satisfizo el impuesto y que estaban afectados de algún vicio que pudiera implicar inexistencia o nulidad, resultaría de aplicación la exención prevista en el artículo 45.I.B) 13 del Texto Refundido.

Ahora bien, la dificultad de considerar que la escritura de subsanación que se pretende otorgar no implica el otorgamiento de una nueva transmisión estriba en su prueba, siendo los intervinientes en las escrituras que se pretenden subsanar y que alegan el error, quienes deberán probar de forma fehaciente la existencia del mismo al tiempo de prestar su consentimiento en la anterior transmisión. En todo caso, constituye una cuestión de hecho sobre la que este Centro Directivo no puede pronunciarse con carácter definitivo, y que deberá ser valorada, en su caso, en las actuaciones de comprobación e inspección de la Administración Tributaria competente para la gestión del tributo.

En caso contrario, deberá entenderse que la denominada escritura de permuta implica realmente el intercambio de las fincas en cuestión y la existencia de una nueva transmisión a todos los efectos civiles y fiscales, con el consiguiente devengo del ITPAJD, modalidad transmisiones patrimoniales onerosas.

CONCLUSIONES.

Primera: Si tal y como se alega por el consultante, la escritura que se pretende otorgar no tiene más finalidad que la de rectificar el error cometido en la descripción de las fincas en las escrituras de compraventa otorgadas en 1978, de conformidad con el artículo 2 del Texto Refundido del ITPAJD, la verdadera naturaleza del acto contenido en la escritura que se pretende otorgar no sería la de permuta de bienes inmuebles, sino la de subsanación del error cometido en dos escrituras anteriores, lo que determina la inexistencia de transmisión alguna y, por tanto, la no sujeción por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas y la exención del documento notarial en virtud de lo dispuesto en el artículo 45.I.B) 3 del citado cuerpo legal.

Segunda: La determinación de si se está ante una verdadera transmisión o la subsanación de un acto anterior es una cuestión de hecho sobre la que este Centro Directivo no puede pronunciarse con carácter definitivo, y que deberá ser valorada, en su caso, por la Administración Tributaria competente para la gestión del tributo.

Tercera: En el caso de que los intervinientes en la operación de permuta no logren probar que la naturaleza jurídica del acto contenido en la escritura que se pretende otorgar es la de subsanación del error cometido en dos escrituras anteriores, dicha permuta implicará realmente el intercambio de las fincas en cuestión y la existencia de una nueva transmisión a todos los efectos civiles y fiscales, con el consiguiente devengo del ITPAJD, modalidad transmisiones patrimoniales onerosas.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.