GENERALITAT VALENCIANA
CONSELLERIA D'HISENDA I ADMINISTRACIÓ PÚBLICA
SECRETARIA AUTONÓMICA DE HACIENDA Y PRESUPUESTOS
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS Y JUEGO

NÚMERO DE CRITERI: CRI0001-11

Òrgan:

Direcció General de Tributs

Data d'eixida:

3 de maig de 2012

Qüestió plantejada:

Tributació dels pactes d'igualació de rang formalitzats en escriptures atorgades en protocols successius, o en el mateix protocol, en relació a béns sobre els quals no hi ha hipoteques prèvies.

Normativa:

– Article 30.1 del Reial decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

Doctrina:

– Consulta vinculant de la Direcció General de Tributs del Ministeri d'Economia i Hisenda, número V0249-04.
– Informe de la Direcció General de Tributs IE0567-10, de data 14/12/2010.

Contestació:

1) La Direcció General de Tributs de la Conselleria d'Economia i Hisenda de la Generalitat Valenciana va sol·licitar informe a la **Direcció General de Tributs del Ministeri d'Economia i Hisenda**, i va plantejar la tributació de les clàusules d'igualació del rang hipotecari de dues hipoteques que graven una mateixa finca, formalitzades en escriptura pública, el mateix dia i davant del mateix notari, però amb un número de protocol diferent. A continuació es reprodueix el contingut íntegre de l'informe esmentat:

"Quant a la qüestió plantejada, i davant de la necessitat de conéixer l'autèntica naturalesa d'aquest aspecte substantiu de caràcter registral, aquesta subdirecció va sol·licitar informe a la Direcció General dels Registres i del Notariat sobre els supòsits en què es produeix una igualació de rang hipotecari entre préstecs o crèdits hipotecaris o altres drets inscriptibles *ab initio,* i d'aquesta contestació, de data 14 de juliol de 2010, ampliada posteriorment el 3 de novembre de 2010, en transcrivim els aspectes més essencials. En el nostre dret és admissible la igualtat de rang entre drets inscrits a pesar que en principi és una contradicció amb la finalitat del Registre de la Propietat, que es regeix pel principi de prioritat registral, de manera que la inscripció determina el rang dels drets reals inscrits.

No obstant això, quan l'article 227 del Reglament hipotecari disposa la subsistència, durant l'execució directa sobre béns hipotecats, de les càrregues o gravàmens simultanis o del mateix rang que el crèdit de l'actor, està reconeixent la regularitat de la igualtat de rang en el nostre dret. L'origen de la igualtat de rang deriva de la llei o de la voluntat dels titulars dels drets afectats. En el dret espanyol, la igualtat es fonamenta rarament en la llei, i és la manera normal en què es produeix la igualtat de rang entre drets inscrits, especialment entre hipoteques, un negoci formalitzat entre els titulars dels drets afectats (la permuta, posposició de rang…), i s'exigeix no sols el consentiment dels titulars dels drets igualats en rang, sinó també dels titulars dels drets intermedis, tot això formalitzat en document públic per imperatiu de l'article 3 de la Llei hipotecària.

El negoci jurídic de la igualació de rang entre diversos drets reals es pot fer tant en relació amb drets reals formalitzats en el mateix títol, com amb drets reals formalitzats en instruments distints.

Així mateix, el pacte d'igualtat de rang pot ser una clàusula accessòria d'un negoci jurídic principal contingut en el mateix instrument públic generador dels drets reals, o bé pot ser un negoci jurídic principal referit a drets reals ja constituïts amb anterioritat. També cal atendre al moment en què sorgisca el rang compartit, per a valorar una igualtat originària davant d'una altra de caràcter sobrevingut. El que mai pot derivar és de la mera presentació del títol en el Registre, en harmonia amb l'excepcionalitat de la igualtat de rang en el nostre dret. No és, per tant, una facultat que incumbisca al presentador. Tot al contrari, el presentador ha de decidir l'orde de presentació dels títols (que en cas que supose la constitució de drets reals sobre la mateixa finca determinarà el seu rang registral). I si són diversos els presentadors simultanis de diversos títols contradictoris sobre la mateixa finca, són ells els que s'han de posar d'acord en l'orde de presentació, de manera que si no es posen d'acord el registrador prendrà anotació preventiva de cada títol, sense procedir a inscriure'ls fins que els presentadors o els tribunals decidisquen l'orde de presentació (article 422 del Reglament hipotecari).

Per tant, hi ha igualació del rang sempre que es pacte així expressament en escriptura pública entre tots els interessats, siga un mateix document o en un altre distint, i es presente simultàniament o successivament. La presentació no determina per si sola la igualtat, sinó que la igualtat de rang exigeix pacte d'igualtat unit a la inscripció, que pot ser simultània o posterior.

La igualtat de rang no pot derivar, ni *ab initio* ni *a posteriori*, de la mera voluntat del presentador, perquè aquest pot decidir l'orde de presentació, però no optar per la igualtat; ni tampoc pot pactar-se en meres instàncies privades subscrites davant del registrador, perquè es tracta d'una "modelització" de la hipoteca, en la qual l'escriptura pública és forma essencial i la inscripció en el Registre constitutiva.

Ara bé, <u>només existirà igualació de rang *ab initio* quan la igualtat s'haja pactat en escriptura pública en el moment de formalitzar-se la garantia amb què s'iguala</u> (vegeu article 241 del Reglament hipotecari que exigeix en els pactes de posposició o permuta de rang, i, per tant, també d'igualació, que es determinen les línies generals de la hipoteca que s'ha d'anteposar o igualar).

El pacte d'igualtat de rang *ab initio* normalment s'efectuarà en el mateix document en què es formalitze la hipoteca que s'ha d'igualar, encara que res impedeix que aquest document es complete posteriorment amb altres (*v. gr.* ratificacions posteriors). Aquesta igualació *ab initio* és indiferent al fet que la inscripció en el Registre es produïsca simultàniament o successivament. Al contrari, no hi haurà igualació *ab initio* quan la igualtat es pacte després del moment de formalitzar-se la garantia afectada per la igualació.

Conclusió

Primera. S'entendrà que hi ha igualació del rang *ab initio* en els pactes d'igualació de rang en què concórreguen els requisits següents:
– Que hi haja pacte exprés d'igualació de rang en relació a diversos drets inscriptibles.
– Que la previsió d'igualtat de rang es preveja des del principi en el títol constitutiu de la garantia el rang del qual és igualat, d'acord amb el que disposa l'article 241 del Reglament hipotecari.

Tot això amb independència que es formalitzen en un únic document o en diversos (ja tinga lloc la formalització d'aquests de manera simultània o successiva) i que es presenten en el Registre de la Propietat de manera simultània o successiva.

Segona. Els pactes d'igualació de rang *ab initio* no constitueixen fet imposable independent de la constitució d'hipoteca o dret a què es referisca la igualació, i queden no subjectes a la quota variable de l'article 31.2 del text refós de l'ITP i AJD."

2) D'altra banda, el **Tribunal Economicoadministratiu Central** (TEC) es pronuncia en termes semblants, en la Resolució de 26 de maig de 2009:

"La interessada va formular al·legacions en el sentit que la proposta de liquidació per igualació de rang la fonamentava atenent al que estableix l'article 30.1 del Reial decret legislatiu 1/1993 en la redacció donada al precepte esmentat, amb efectes d'1 de gener de 2003, per la Llei 53/2002, i, per tant, en un supòsit de subjecció que no estava vigent en el moment d'atorgar-se l'escriptura pública objecte de la liquidació proposada; que en l'escriptura amb número de protocol ..., només van intervindre la prestadora (X) i diverses entitats prestatàries, sense que en cap moment conste la intervenció de Z, la hipoteca de la qual és la que "en teoria" empitjoraria de rang, per a així poder igualar el de la hipoteca objecte de la proposta, i que fins i tot suposant que la igualació de rang fóra acte subjecte amb anterioritat a la data indicada, i fóra aplicable l'article 30.1 del Reial decret legislatiu 1/1993, la veritat era que l'estipulació novena del protocol ... en cap cas suposava igualació de rang respecte de la hipoteca constituïda en el protocol ..., atés

que les dues hipoteques establien la igualtat de rang entre si des del moment inicial de la seua constitució, tal com es recollia en l'esmentada estipulació novena de les dues escriptures, i per aquesta raó no podia de cap manera sostindre's que haguera existit convenció diferent de la hipoteca, dirigida a la igualació de rang d'aquestes, ja que des del moment de la constitució les dues hipoteques tenien un rang idèntic, cosa que impedia apreciar que hi havia un acte jurídic sotmés com a convenció independent a l'impost d'actes jurídics documentats".

3) Per la seua banda, davant del **Tribunal Superior de Justícia de la Comunitat Valenciana**, ha manifestat en diverses sentències recents el següent:

a) Quan des de l'inici s'ha pactat lliurement que dos drets reals posseïsquen un mateix rang registral, considera que "no constitueix aquesta clàusula una modificació del principi de prioritat, perquè aquesta clàusula forma part del negoci jurídic concertat" (STSJCAV 844/2011, de 14 de juliol). Per tant, si en les dues escriptures de les hipoteques que s'igualen es preveu aquesta igualació, la igualtat de rang és *ab initio* i, per tant, no existeix fet imposable d'igualació de rang, i això, amb independència que l'escriptura d'hipoteca amb número de protocol posterior es presente en el Registre amb posterioritat o no a l'escriptura amb número de protocol anterior.
b) En canvi, quan la igualació de rang d'una hipoteca amb una altra de protocol anterior del mateix dia es conté només en la segona hipoteca (amb una clàusula relativa al "rang hipotecari"), però no en la primera, conclou que: "les hipoteques no es van pactar simultàniament, sinó una després de l'altra", i per això "aquest segon negoci jurídic estaria subjecte al concepte d'actes jurídics documentats…" (STSJCAV 64/2012, de 17 de gener de 2012), i es manifesta en el mateix sentit quan la igualació de rang en la segona escriptura es produeix en relació amb una altra escriptura de data anterior que no preveia aquesta igualtat de rang amb una altra o altres (STSJCAV 380/2010, de 13 d'abril, i STSJCAV 844/2011, de 14 de juliol).

4) **En conclusió**, tenint en compte les consideracions citades anteriorment de la Direcció General de Tributs del Ministeri d'Economia i Hisenda (actualment Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques), del TEC i del Tribunal Superior de Justícia de la Comunitat Valenciana, s'adopta el criteri següent:
a) Quan en les dues escriptures de les hipoteques que s'igualen es preveu la igualació, la igualtat de rang és *ab initio* i, per tant, no existeix fet imposable d'igualació de rang, i això, amb independència que l'escriptura d'hipoteca amb número de protocol posterior es presente en el registre amb posterioritat o no a l'escriptura amb número de protocol anterior.
b) Quan la igualació de rang d'una hipoteca amb una altra de protocol anterior del mateix dia es conté només en la segona hipoteca (amb una clàusula relativa al "rang hipotecari"), però no en la primera, aquest segon negoci jurídic està subjecte al concepte d'actes jurídics documentats.

c) Quan la igualació de rang en la segona escriptura es produeix en relació amb una altra escriptura de data anterior que no preveia la igualtat de rang amb una altra o altres, aquest segon negoci jurídic està subjecte al concepte d'actes jurídics documentats.