

III. OTRAS DISPOSICIONES

MINISTERIO DE LA PRESIDENCIA, JUSTICIA Y RELACIONES CON LAS CORTES

24303 *Resolución de 16 de octubre de 2024, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación negativa del registrador mercantil XX de Madrid, de una escritura de elevación a público de acuerdos sociales por no acreditarse la previa presentación en la oficina liquidadora del Impuesto.*

En el recurso interpuesto por don Carlos Huidobro Arriba, notario de Madrid, contra la nota de calificación negativa del registrador Mercantil XX de Madrid, don Manuel Felipe Vargas-Zúñiga Juanes, de una escritura de elevación a público de acuerdos sociales por no acreditarse la previa presentación en la oficina liquidadora del Impuesto.

Hechos

I

Mediante escritura autorizada el día 10 de julio de 2024 por el notario de Madrid, don Carlos Huidobro Arriba, con el número 999 de protocolo, de elevación a público de acuerdos sociales de la mercantil «Balanus Manjares, S.L.», se declaró: el cese de los administradores; la elevación a público de acuerdos sociales; la determinación del órgano de administración; el nombramiento de administrador; el traslado de domicilio social con la consiguiente modificación estatutaria; la declaración del carácter unipersonal de la sociedad, y la identificación de titular real.

II

Presentada la indicada escritura en el Registro Mercantil de Madrid, fue objeto de la siguiente nota de calificación:

«Manuel Felipe Vargas-Zúñiga Juanes Registrador Mercantil de Madrid, previo el consiguiente examen y calificación, de conformidad con los artículos 18 del Código de Comercio y 6 del Reglamento del Registro Mercantil y habiéndose dado cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 15.2 de dicho Reglamento, certifica que ha resuelto no practicar la inscripción solicitada conforme a los siguientes hechos y fundamentos de Derecho:

Hechos

Diario/Asiento: 2024/23733.
F. presentación: 11/07/2024.
Entrada. 1/2024/115.934,0.
Sociedad: Balanus Manjares SL.
Hoja: M-508648.
Autorizante: Huidobro y Arriba Carlos.
Protocolo. 2024/999 de 11/07/2024.

Fundamentos de Derecho.

1. Para la calificación e inscripción es necesario acreditar la presentación del documento a efectos de la liquidación del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y

Actos Jurídicos Documentados, Operaciones Societarias, conforme a lo previsto en el artículo 86 del Reglamento del Registro Mercantil.

Nota: Se informa que se puede solicitar la liquidación del referido impuesto en la Oficina colaboradora de la Gestión del modelo 600 instalada en este Registro Mercantil de Madrid; o bien presencialmente, o bien, a través del correo electrónico madrid.modelo600@registromercantil.org.

Sin perjuicio de la posibilidad de efectuar la liquidación en otra oficina igualmente competente de la Comunidad Autónoma de Madrid.

Es defecto subsanable.

En relación con la presente calificación: (...).

Madrid, dieciocho de julio de dos mil veinticuatro».

III

Solicitada calificación sustitutoria, correspondió la misma al registrador de la Propiedad de Colmenar Viejo número 1, don Ignacio del Río García de Sola, quien acordó, el día 8 de agosto de 2024: «1. Autorizar la inscripción parcial en cuanto a los siguientes acuerdos sociales (...): 1.º Dimisión de los dos administradores mancomunados. 2.º Órgano de administración. 3.º Nombramiento de administrador único. 4.º Traslado de domicilio social y modificación del correspondiente artículo estatutario. 2. Confirmar la calificación del Registrador mercantil XX competente, Manuel Felipe Vargas-Zúñiga Juanes, en cuanto a la manifestación y declaración de unipersonalidad sobrevenida».

IV

Contra la nota de calificación sustituida, don Carlos Huidobro Arreba, notario de Madrid, interpuso recurso el día 6 de septiembre de 2024 mediante escrito en el que alegaba lo siguiente:

«I. Con fecha 10 de julio de 2024, con el número 999 de protocolo, autoricé escritura de elevación a público de acuerdos sociales, declaración del carácter unipersonal sobrevenido y manifestación para la identificación del titular real.

La escritura contiene:

1. Constancia del cese de los Administradores.
2. Elevación a público de acuerdos sociales: Determinación del órgano de Administración.

Nombramiento de Administrador.

– Traslado de domicilio social con la consiguiente modificación estatutaria.

3. Declaración del carácter Unipersonal de la sociedad.
4. Identificación de Titular Real.

II. Con fecha 18 de julio de 2024 aparece emitida por el Sr. Registrador Mercantil de Madrid don Manuel Felipe Vargas-Zúñiga Juanes “Calificación Suspensión de Inscripción por defectos” que ahora se recurre. Así resulta de documento de notificación-“certificación” de la calificación recibido telemáticamente.

Del documento recibido resultan, exclusivamente, como fundamentos de Derecho:

1. “Para la calificación e inscripción es necesario acreditar la presentación del documento a efectos de la liquidación el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos documentados, Operaciones Societarias, conforme a lo previsto en el artículo 86 del Reglamento del Registro Mercantil.”

2. La información de que “...se puede solicitar la liquidación del referido impuesto (sic) en la Oficina colaboradora de la Gestión del modelo 600 instalada en este Registro Mercantil de Madrid...” (sin perjuicio de poder hacerlo en otra oficina igualmente competente). También resulta del documento-certificación” de calificación que la calificación se ha realizado de conformidad con el art. 18 del Código de Comercio y que se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 15.2 de Reglamento del Registro Mercantil (...)

III. Solicitada calificación sustitutoria, el Sr. Registrador de la Propiedad de Colmenar Viejo n.º 1 acuerda “autorizar la inscripción parcial en cuanto a los siguientes acuerdos sociales (sic) (...).

IV. No considerando ajustada a derecho la citada calificación se recurre, en lo menester, la misma ante la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública con arreglo a los siguientes fundamentos:

Primero. La calificación no solo parece excesivamente escueta en cuanto a los defectos señalados, sino que también adolece, a juicio del recurrente, de vaguedad, falta de claridad, precisión y también de fundamentación.

Efectivamente, el Sr. Registrador Mercantil, que como resulta de la “nota” inserta en el documento de calificación, es también el liquidador del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, no especifica respecto de que acto o contrato ha de solicitarse la liquidación ni respecto de que modalidad impositiva concreta, ni con fundamento a al amparo de que precepto legal concreto se estima o podría siquiera estimarse la sujeción impositiva.

Como se ha señalado la escritura contiene la constancia del cese de los Administradores; la elevación a público de acuerdos sociales, consistentes en la determinación del órgano de Administración, el nombramiento de Administrador, el traslado de domicilio social y la consiguiente modificación estatutaria; así como la declaración del carácter Unipersonal de la sociedad y la Identificación de Titular Real. Es decir, al menos, el reflejo de siete actos.

Y, a su vez, el denominado Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados comprende tres modalidades, transmisiones patrimoniales onerosas, operaciones societarias y actos jurídicos documentados.

De esta forma parece que el Sr. Registrador Mercantil y –liquidador del “...referido impuesto (sic)...”– considera que existe un Impuesto al que estarían sujetos todos o algunos de los actos contenidos o reflejados en la escritura el cual debe liquidarse y que este sería genéricamente el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y por tanto podría corresponder a todos o a algunos de dichos actos el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas o el Impuesto sobre Operaciones Societarias o el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados. (o incluso cumulativamente todos o algunos de ellos sobre todos o alguno de los actos).

Ello obligaría al examen y en su caso refutación, acto por acto –y son al menos siete– de la aplicación a cada uno de ellos de cada una de la [sic] tres modalidades su vez, dentro de cada una de ellas de sus concretos preceptos– de lo que el Sr. Registrador, parece que como liquidador expresa como “...referido impuesto...” en la “nota” comprendida en su calificación. Sencillamente esta calificación, emitida por un funcionario Registrador de la Propiedad y Mercantil, en el ejercicio de sus funciones de Registrador Mercantil, y además, precisamente por serlo, liquidador del “...referido impuesto...” a juicio del recurrente no es de recibo.

Segundo. Afortunadamente el resultado de la calificación sustitutoria –con independencia de su acierto o no y de la que también se discrepa en más de un sentido– evita tan desmesurada tarea.

Queda la duda de si a la vista de ello debe considerarse subsistente o no la calificación por el Sr. Registrador Mercantil, en relación al acto no cubierto por la calificación sustitutoria, la declaración de unipersonalidad o si la misma debe decaer

dada la inexistencia de defectos en cuanto a los demás actos de los que el Registro deba tomar razón.

En cualquier caso ya queda limitado el esfuerzo y el recurso únicamente a la falta de inscripción de la declaración de unipersonalidad si bien en relación a cada una de las tres modalidades del, según el Sr. Registrador-liquidador, “referido Impuesto”.

Tercero. Como se ha señalado el Sr. Vargas-Zúñiga, Registrador Mercantil y de la Propiedad y liquidador del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos jurídicos Documentados precisamente por ser Registrador Mercantil –si no lo fuera no sería liquidador– no especifica a que modalidad del Impuesto estaría sujeta la declaración de unipersonalidad, ni menos en que precepto/s se fundamenta o al menos cabría sustentar la sujeción.

Por tanto lo que en principio cabe entender, dada la cita exclusiva del art. 86 del Reglamento del Registro Mercantil, es que el Sr. Vargas-Zúñiga considera que existe un/unos tributo/s que corresponde/n a la declaración de unipersonalidad o al documento en virtud del cual se pretende la inscripción de la misma, es decir a la escritura o a la certificación unida y que talles tributo/s se enmarcaría/n en el “Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados”.

El Sr. Registrador Mercantil menciona literalmente el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos jurídicos Documentados, Operaciones Societarias”. Dado que la denominación técnica y legal es “Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados”, la adición del término “operaciones societarias” –y además no por su orden de regulación en la Ley sino inserta al final del inciso– debiera querer significar o explicitar algo diferente a la simple alusión genérica al Impuesto. Tomando en consideración, por tanto que lo que se expresa tiene un propósito, ello podría ser a su vez ser entendido de dos formas:

.–Las modalidades implicadas del Impuesto son las tres, transmisiones patrimoniales onerosas, operaciones societarias y actos jurídicos documentados y por ello, si bien no por su orden, se citan las tres, teniendo en cuenta además la diversidad de actos sobre los que recae la calificación inicial.

.–La modalidad implicada es precisamente operaciones societarias, es decir se aludiría al impuesto por su nombre genérico, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y luego –por ello se cita en último lugar– se especifica la modalidad concreta, Operaciones Societarias: “...es necesario acreditar la presentación del documento a efectos de la liquidación el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos documentados, Operaciones Societarias (sic)...” (Como se verá la calificación sustitutoria sostiene que la declaración de unipersonalidad sobrevenida constituye una modificación estructural de la sociedad: “...constituye una modificación de la estructura de la sociedad con contenido económico (sic)...”).

Ahora bien, existe una “nota”, en el documento de calificación en la que se refiere el Sr. Vargas-Zúñiga, Registrador Mercantil y liquidador del “impuesto referido” por ser precisamente Registrador Mercantil de Madrid, al “modelo 600”. Por tanto, no la modalidad referida al documento, Actos Jurídicos Documentados, no el modelo 301, sino el modelo 300.

Parece pues que consideraría el Sr. Registrador-liquidador que existe un Impuesto al que están sujetos todos o algunos de los actos contenidos en la escritura el cual debe liquidarse y que este sería genéricamente el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados correspondiendo más específicamente a todos o algunos de dichos actos y para este caso, la declaración de un unipersonalidad, el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas o el Impuesto sobre Operaciones Societarias o quizá, puestos a aventurar, ambos.

Cuarto. Si bien el art. citado, 86 del Reglamento del Registro Mercantil, único fundamento de derecho de la calificación refiere a la liquidación de los tributos

correspondientes al acto o contrato que se pretenda inscribir o al documento en virtud del cual se pretenda la inscripción no hay cita ninguna en el documento de calificación de precepto que señale la sujeción o correspondencia de la declaración de unipersonalidad con tributo alguno. Y en eso debe estarse de acuerdo con el Sr. Vargas-Zúñiga, Registrador Mercantil y liquidador, porque no cabe encontrar tal sujeción o correspondencia ni en la Ley del Impuesto ni en su Reglamento.

Si bien no es objeto de recurso la calificación sustitutoria emitida sí cabría tomar de ella el citado art. 98 del Reglamento del Impuesto que precisamente refiere a los documentos comprensivos de los hechos imposables a que se refiere el Reglamento. Y así mismo cabe tomar su cita del art. 254 de la Ley hipotecaria que refiere a que “se acredite previamente el pago de los impuestos establecidos o que se establecieren por las leyes, si los devengare el acto o contrato que se pretenda inscribir.”

Parcería obligado que el funcionario, también Registrador de la Propiedad, y por tanto muy cualificado en razón a su ciencia y conocimientos tributarios acreditados en una oposición, y en su caso, completados y actualizados por el estudio y la experiencia citara algún precepto de ese Reglamento que el mismo alega, referido, aún en vía de una posible interpretación, como hecho imponible, a la declaración de unipersonalidad o un concreto precepto legal que establezca, como dice la Ley Hipotecaria, el posible devengo de la declaración de unipersonalidad. Pues no. No hay cita ninguna.

Quinto. El Sr. Vargas-Zúñiga tampoco cita ni Jurisprudencia ni Instrucción ni Consulta o Resolución ni tampoco doctrina, que es cierto que tampoco aventura. Por no citar ni siquiera resulta citada la Resolución del Centro Directivo de 13 de febrero de 2023 relativa a una escritura de transmisión de participaciones sociales declaración de unipersonalidad.

Por su parte la calificación sustitutoria alude a que “...la declaración sobrevenida (sic)... con arreglo al TR. la Ley de Sociedades de capital y al reglamento del Registro mercantil, constituye una modificación de la estructura de la sociedad con contenido económico que determina la capacidad tributaria del socio, fundamento de la determinación, en su caso, de hechos imposables. Habrá que entender que se refiere a la circunstancia o acontecimiento de la unipersonalidad sobrevenida más que propiamente a su declaración.

Por lo demás no parece que esta tesis de la modificación estructural que entiende que supone la unipersonalidad sobrevenida este aceptada legalmente, ni antes del Real Decreto-ley 5/2023, de 28 de junio, ni después del mismo. Ni la Ley de Modificaciones Estructurales ni el Real Decreto la contemplaban ni contemplan como tal ni tampoco se contempla así doctrinalmente. Tampoco parece que esa supuesta modificación estructural que estaría constituida por la declaración (sic) de la unipersonalidad determine la capacidad tributaria del socio, ni mucho menos que a la misma corresponda, según el precepto del Reglamento alegado un impuesto. Tampoco según exige o prevé el precepto de la Ley Hipotecaria, también alegado, existe precepto legal que establecido o que se estableciere por las leyes, determine devengo de impuestos por dicha declaración.

Sí podría entenderse que en ciertos casos –en su caso, como expresa el sr. Registrador– la capacidad tributaria de un sujeto puede determinar hechos imposables. Pero, como se ha visto, no es el caso de la declaración de unipersonalidad.

El Sr. Registrador sustituto parece que pretende obviar, con esa construcción suya de la modificación estructural con contenido económico, aunque no lo cita, el art. 54 de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Y en relación a ciertos fundamentos de la calificación del Sr. Registrador sustituto cabe matizar:

.–No corresponde a la Administración Tributaria el establecimiento de los impuestos ni el de los actos o negocios sujetos.

.–Y efectivamente, el Registrador debe cumplir los arts 254 de la Ley hipotecaria y 86 del Registro Mercantil (sic) y por ello no cabe que someta, si más, para el despacho de

todo documento que llegue a sus manos por razón de su función a autoliquidación el mismo, sino que debe decidir si el contenido del documento presentado se haya o no sujeto al impuesto. (Entre otras Resolución DGRN 12 de noviembre de 2016). Para ello se le ha exigido una potente formación tributaria muy especializada y en razón a la misma y a su función se le confieren también funciones liquidadoras.

Sexto. Pero es que con la calificación emitida el señor Vargas-Zúñiga, Registrador Mercantil y además Liquidador y precisamente del Impuesto cuya presentación a liquidación como Registrador exige se aparta de:

.–La práctica registral general y habitual. Este notario puede citar varias escrituras conteniendo los actos que esta contiene Y varias también referidas específicamente a declaración de unipersonalidad inscritas sin presentación a liquidación. Del mismo Registro Mercantil de Madrid y de otros de España. Algunas bien recientes. Por ello a este notario le produce perplejidad el hecho de que la nota incluya el art. 18 del Cco y el art. 15.2 del Reglamento del Registro Mercantil. (Si ello fuera un desliz en la nota procedería que el Registrador Mercantil correspondiente inscribiera la escritura).

.–Toda la práctica liquidadora: No se conoce –ni por los señores registradores se cita– un solo caso de liquidación Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados –en ninguna de sus tres modalidades– por los actos contenidos en esta escritura y específicamente por la declaración de unipersonalidad. (El señor Registrador de la Propiedad sustituto señala que no existe jurisprudencia que excluya la declaración de unipersonalidad de la obligación formal de presentación a autoliquidación, aunque no precisa de que modalidad impositiva... Cabría indicar que no existe porque de puro obvio no se ha dado el caso.).

En tal práctica liquidadora se incluye la propia Oficina Liquidadora de la que el mismo Sr. Registrador Mercantil es liquidador donde informan que no corresponde liquidación por la declaración de unipersonalidad.

.–La Doctrina de la DGSJFP que en la línea de agilización y reducción de cargas administrativas y de evitar la multiplicación injustificada de los trámites pertinentes para el adecuado desenvolvimiento de la actividad jurídica registral estima que en los casos en que sea evidente la no sujeción o la exención procederá el despacho del título y por el contrario, cuando se trata de un acto cuya sujeción sea dudosa el registrador podrá impedir su despacho exigiendo que el documento sea presentado en la Oficina Liquidadora competente. (Resoluciones DGSJFP, entre otras muchas, de 26 de enero de 2012, 12 de noviembre de 2016, 5 de julio de 2017 y la reciente citada de 13 de febrero de 2023, que resuelve sobre una escritura que contenía la compraventa misma de las participaciones sociales y a la cual era aplicable una Instrucción de la Dirección de la Agencia Tributaria de Andalucía.)

Séptimo. No parece que el Sr. Vargas-Zúñiga, Registrador de la Propiedad y Mercantil, de profesión y ejercicio, con conocimientos especializados acreditados y experiencia específica en esta materia, actuando como Registrador Mercantil y siendo también el mismo el liquidador del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, precisamente por razón de ser Registrador Mercantil y en este Registro, pueda tener duda alguna sobre la no sujeción de los actos contenidos en la escritura y específicamente de la declaración de unipersonalidad a ninguna de las modalidades del impuesto y es por ello que no puede ni siquiera expresar con claridad qué impuesto concreto sería el correspondiente/procedente para su autoliquidación y mucho menos especificar el precepto/s concreto/s en que podría fundamentarse o defenderse la sujeción.

Por otra parte, esa falta de explicación e incluso de determinación sobre que impuesto/s y precepto/s concreto/s sería el/los correspondiente/s al acto inscribible y por tanto el liquidable y a la vez la denegación del despacho del documento exigiendo la formulación de una autoliquidación por un impuesto que ni siquiera se precisa cuál es y con que fundamento no es sostenible ni en el Registro Mercantil ni en la Administración

Tributaria en el presente siglo. Mucho menos cuando el Registrador Mercantil es también el mismo el liquidador del Impuesto, la propia Administración Tributaria, designado además para tal función precisamente por ser Registrador Mercantil.

Octavo. Quizá existan otros fundamentos u otras razones para la denegación de la prestación de la función pública registral respecto de la declaración de unipersonalidad, si no se somete al trámite de la autoliquidación de algún impuesto.

Tales razones o fundamentos, de existir, referidos o no estrictamente a la liquidación del impuesto por la declaración de unipersonalidad, no se han explicitado y por tanto tampoco pueden ser apreciados, combatidos o impugnados por lo que, en su caso, se estaría produciendo una clara y grave indefensión».

V

El registrador Mercantil emitió informe y elevó el expediente a este Centro Directivo.

Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos 18 del Código de Comercio; 29 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; 54 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; 86 del Reglamento del Registro Mercantil; las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 14 de enero de 1998, 31 de octubre de 2002, 27 de abril de 2011, 10 de octubre de 2014, 9 de marzo de 2015 y 12 de junio de 2017, y las Resoluciones de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 23 de diciembre de 2020, 28 de marzo de 2022 y 13 de febrero de 2023.

1. La presente Resolución tiene por objeto la calificación del registrador Mercantil XX de Madrid.

Solicitada calificación sustitutoria, la calificación es revocada parcialmente por el registrador sustituto, por lo que el presente recurso queda circunscrito a si es necesaria la previa presentación de una escritura, en la que se contiene la declaración de unipersonalidad de una sociedad, en la oficina liquidadora del Impuesto sobre transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, al objeto de obtener el levantamiento del cierre registral que imponen los artículos 254 de la Ley Hipotecaria y 86 del Reglamento del Registro Mercantil, aprobado por el Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio.

2. Ante las singularidades de la sociedad de capital unipersonal, se prevén en la normativa societaria determinadas cautelas para proteger los intereses de terceros, entre las que destaca la necesaria publicidad tanto de la situación de unipersonalidad – originaria o sobrevenida– como de la pérdida de tal carácter o del cambio de socio único.

En concreto, con respecto de los principios generales del sistema registral (cfr. artículos 18.1 del Código de Comercio y 5 del Reglamento del Registro Mercantil) se establece que la declaración sobre tales situaciones y circunstancias se hará constar en escritura pública que se inscribirá en el Registro Mercantil, debiéndose expresar en la inscripción necesariamente la identidad del socio único.

El Reglamento del Registro Mercantil, al desarrollar en su artículo 203 la previsión legal relativa al supuesto de cambio de socio único, contempla por un lado la legitimación para otorgar aquella escritura –que se atribuye a quienes tengan la facultad de elevar a público los acuerdos sociales conforme a los artículos 108 y 109 del mismo Reglamento– y, por otro, el medio o instrumento que ha de servir de base a tal otorgamiento –el libro registro de socios, ya sea por exhibición, o por certificación de su contenido-. Exige aparte, en su número 2, que en la inscripción se haga constar la identidad del socio, así como la fecha y naturaleza del acto o negocio por el que se hubiera producido el cambio de socio único.

Se exige que la escritura pública de declaración de unipersonalidad contenga la fecha y la naturaleza del acto o negocio que hubiese producido la misma.

Pero ello no debe entenderse como una prohibición de que una misma escritura pública contenga tanto el negocio jurídico traslativo, como la declaración del cambio de socio único.

Corresponderá a los otorgantes, debidamente asesorados por el notario, la decisión de cómo instrumentar los negocios jurídicos y si, en su caso, la declaración de cambio de socio único, quieren que sea el único contenido de la escritura pública, como permite el artículo 203 del Reglamento del Registro Mercantil, o desean realizarla conjuntamente con el negocio jurídico traslativo que da lugar a dicho cambio.

3. En cuanto a las obligaciones fiscales, el artículo 86 del Reglamento del Registro Mercantil, en su apartado 1, establece que «no podrá practicarse asiento alguno, a excepción del de presentación, si no se ha justificado previamente que ha sido solicitada o practicada la liquidación de los tributos correspondientes al acto o contrato que se pretenda inscribir o al documento en virtud del cual se pretenda la inscripción».

Dicho artículo no es más que el reflejo registral de los artículos 54.1 de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados («ningún documento que contenga actos o contratos sujetos a este impuesto se admitirá si surtirá efecto en Oficina o Registro Público sin que se justifique el pago de la deuda tributaria a favor de la Administración Tributaria competente para exigirlo, conste declarada la exención por la misma, o, cuando menos, la presentación en ella del referido documento») y 122 y 123 de su Reglamento (122.1: «Los Registros de la Propiedad, Mercantiles y de la Propiedad Industrial no admitirán, para su inscripción o anotación, ningún documento que contenga acto o contrato sujeto al impuesto, sin que se justifique el pago de la liquidación correspondiente, su exención o no sujeción», y 123: «Ningún documento que contenga actos o contratos sujetos a este impuesto se admitirá ni surtirá efecto en oficina o registro público sin que se justifique el pago, exención o no sujeción a aquel, salvo lo previsto en la legislación hipotecaria»).

Tal y como ha puesto de manifiesto la Resolución de esta Dirección General de 28 de marzo de 2022, la inadmisión de los documentos inscribibles en los registros públicos si no se acreditara el cumplimiento fiscal del contribuyente, constituye una de las medidas establecidas por el legislador en orden a evitar el fraude fiscal y garantizar el cumplimiento por los sujetos pasivos de la obligación de presentación que le impone el artículo 29.2.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Derivado del deber de colaboración con la administración tributaria, también está la obligación del registrador de decidir si el contenido del documento presentado se halla sujeto o no a impuesto, aunque la valoración que haga de este aspecto no será definitiva en el plano fiscal; generando una responsabilidad al mismo que podrá salvar exigiendo la correspondiente nota de pago, exención, prescripción o no sujeción al impuesto correspondiente (vid. Resoluciones de 20 de abril y 12 de junio de 2017).

4. El notario recurrente alega que el único acto inscribible contenido en la escritura objeto del recurso es la declaración de unipersonalidad, por lo que no es necesaria su presentación ante la oficina liquidadora competente, conforme al artículo 54.2 de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

La legislación fiscal aplicable, examinada anteriormente (artículos 54 de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y 122 y 123 de su Reglamento) se refiere a «ningún documento que contenga actos o contratos sujetos a este impuesto»; es decir, no se refiere solo al acto inscribible, sino al concepto más amplio de documento, en este caso escritura pública.

Ciertamente esta Dirección General ha manifestado que el registrador, ante supuestos dudosos, puede exigir, para salvar su responsabilidad, que el documento sea presentado ante la oficina liquidadora competente.

También esta Dirección General ha considerado conveniente agilizar y facilitar los trámites en la inscripción de documentos especialmente en el ámbito mercantil,

siempre y cuando, evidentemente, quede garantizado el cumplimiento del ordenamiento jurídico y, en este caso, muy especialmente el fiscal y el de blanqueo de capitales.

En el concreto caso de este expediente puede entenderse no exigible el requisito de la previa presentación en la oficina liquidadora del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, por cuanto del documento presentado no parece deducirse la existencia de ningún acto sujeto a ninguna de las tres modalidades impositivas que regula la Ley del Impuesto sobre transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Esta Dirección General ha acordado estimar el recurso y revocar la nota de calificación del registrador Mercantil.

Contra esta resolución los legalmente legitimados pueden recurrir mediante demanda ante el Juzgado de lo Mercantil de la provincia donde radica el Registro, en el plazo de dos meses desde su notificación, siendo de aplicación las normas del juicio verbal, conforme a lo establecido en la disposición adicional vigésima cuarta de la Ley 24/2001, 27 de diciembre, y los artículos 325 y 328 de la Ley Hipotecaria.

Madrid, 16 de octubre de 2024.–La Directora General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, María Ester Pérez Jerez.