

### III. OTRAS DISPOSICIONES

#### MINISTERIO DE JUSTICIA

- 11324** *Resolución de 10 de agosto de 2020, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación extendida por el registrador titular del registro de la propiedad de Madrid n.º 29, por la que suspende la inscripción de una instancia suscrita por una sociedad en la que se solicita que se inscriba a su nombre un solar edificable sito en Madrid.*

En el recurso interpuesto por don P. S. C., como apoderado de la mercantil RKV, S.L., contra la nota de calificación extendida por el registrador titular del Registro de la Propiedad de Madrid n.º 29, don Javier Stampa Piñeiro, por la que suspende la inscripción de una instancia suscrita por la citada sociedad en la que se solicita que se inscriba a su nombre un solar edificable sito en Madrid.

#### Hechos

I

En instancia de fecha 26 de febrero de 2020, suscrita por P. S. C., como apoderado de la mercantil RKV, S.L., en la que se solicita que se inscriba a favor de esta sociedad la finca registral 5006, que figura inscrita a favor de la sociedad Edificio Agustín de Foxa 2 S.A., que fue absorbida por la citada RKV, S.L. En la citada instancia consta que la referida absorción se acogió al régimen tributario especial establecido en el Capítulo VIII del Título VIII de la entonces vigente Ley 43/1995, de 27 de diciembre, de Impuesto sobre Sociedades, cuya Disposición Adicional Octava, punto 3, dispone:

«No se devengará el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana con ocasión de las transmisiones de terrenos de naturaleza urbana derivadas de operaciones a las que resulte aplicable el régimen especial regulado en el capítulo VIII de Título VIII de la presente Ley, con excepción de las previstas en el artículo 108. En la posterior transmisión de los mencionados terrenos se entenderá que el número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor no se ha interrumpido por causa de la transmisión derivada de las operaciones previstas en el capítulo VIII del Título VIII. No será de aplicación lo establecido en el artículo 9.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales.»

II

Presentada la anterior documentación en el Registro de la Propiedad de Madrid n.º 29, fue objeto de la siguiente calificación: El Registrador de la Propiedad que suscribe, previo examen y calificación del documento precedente, de conformidad con los artículos 18 de la Ley Hipotecaria y 98 a 100 de su Reglamento Suspende la inscripción del mismo por los siguientes hechos y fundamentos de derecho: Hechos: No se acredita comunicación o pago al Ayuntamiento de Madrid a los efectos del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ya que se alega la exención de plusvalía que debe invocarse ante el órgano encargado de la liquidación de la misma, no siendo registrador competente para la calificación de tal exención, como señala la resolución que se cita en fundamentos. Fundamentos de Derecho: Disposición Adicional Sexta de la Ley 22/2006, de 4 de julio de Capitalidad y de régimen Especial de Madrid y Ordenanza Fiscal Reguladora del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos

de Naturaleza Urbana, 8.0.C.M. de 18 de diciembre de 2006. Resolución Dirección General de los Registros y Notariado de 27 de noviembre de 2014 que dice lo siguiente: «Ahora bien, no concurriendo circunstancias de realización de especial tarea de cooperación con la Administración de Justicia (Resolución de 21 de diciembre de 1987) ni resultando supuestos de expresa no sujeción al Impuesto (apartados 2. a 4. del artículo 104 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales) o de clara causa legal de exención fiscal –como ocurre en la aceptación de una hipoteca unilateral efectuada por la Tesorería General de la Seguridad Social (Resolución de 23 de abril de 2007)–, imponer al registrador la calificación de la sujeción o no al Impuesto de ciertos actos contenidos en la escritura supondría obligarle a realizar inevitablemente declaraciones tributarias que (aunque sea con los limitados efectos de facilitar el acceso al Registro de la Propiedad) quedan fuera del ámbito de la competencia reconocida a este Centro Directivo, de modo que, aunque es posible que el registrador aprecie la no sujeción de determinado acto a las obligaciones fiscales, ha de tenerse en cuenta que si para salvar su responsabilidad exigiere la correspondiente nota de pago, exención, prescripción o no sujeción, habrán de ser los órganos tributarios competentes –en este caso, municipales– los que podrán manifestarse al respecto al recibir la comunicación impuesta por ley». Contra esta calificación registral negativa puede...Madrid, 12 de mayo de 2020, el Registrador.

## III

Contra la anterior nota de calificación, don P. S. C., como apoderado de la mercantil RKV, S.L., interpone recurso en base a las siguientes alegaciones: Primera. - La calificación registral incurre en error patente. El Registro de la Propiedad ha suspendido la inscripción porque considera erróneamente que en nuestra Instancia alegamos la «exención» de la plusvalía municipal. No es así. Alegamos que la adquisición de un bien inmueble urbano mediante fusión de sociedades es una operación «no sujeta», que es cuestión bien diferente. El Registro de la Propiedad confunde «exención» con «no sujeción». Una operación puede estar «sujeta» al Impuesto, pero «exenta» por los motivos establecidos por el legislador y, por tanto, en ese caso el contribuyente, al estar la operación «sujeta» sí que tiene obligación de pagar o comunicar al Ayuntamiento el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Ahora bien, si el legislador ha establecido que la operación «no está sujeta» o, dicho de otra forma, que el Impuesto «no se devenga», el contribuyente no tiene ninguna obligación de pagar o comunicar al Ayuntamiento la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana; y, por lo tanto, tampoco tiene la obligación de aportar referida documentación al Registro de la Propiedad para inscribir la transmisión efectuada. A los contribuyentes, solamente se les puede exigir que cumplan los requisitos establecidos por la ley cuando las operaciones están «sujetas», pero en ningún caso, se les puede exigir cumplimentarlos cuando «no están sujetas». Segunda. - Las leyes no se pueden aplicar con carácter retroactivo. Con carácter subsidiario a la alegación anterior, queremos dejar constancia que la operación de fusión por la cual se transfirió el inmueble objeto de inscripción a RKV SL es de fecha 17/12/1998, es decir, de hace aproximadamente 22 años. En consecuencia, consideramos que no es ajustado a derecho fundamentar la denegación de la inscripción en el Registro de la Propiedad, en base a lo dispuesto en la Ley 22/2006, de 4 de julio, que entró en vigor ocho años después de haberse producido la transmisión del solar a mi representada Tercero. - Las Resoluciones de la DGRN no pueden aplicarse con carácter retroactivo. La denegación de inscripción se fundamenta también en lo resuelto por la DGRN de 27 de diciembre de 2014 (parte de la cual reproduce), A este respecto y, también con carácter subsidiario a la primera alegación, debemos manifestar nuestra disconformidad con que la referida resolución administrativa pueda ser aplicada con carácter retroactivo a una operación de fusión que se realizó 16 años antes de que aquella se dictara. Cuarto. - Inexistencia de posible responsabilidad del registrador. Finalmente, y también con carácter subsidiario a

la primera alegación, consideramos que, en el caso que nos ocupa, el registrador no puede justificar su decisión con el argumento de que quiere salvar su posible responsabilidad por inscribir el solar sin que se le justifique la «exención» o «no sujeción» del impuesto, pues resulta obvio que ninguna responsabilidad se le podría exigir por inscribir una transmisión de un solar realizada hace aproximadamente 22 años. Por otra parte, hay que tener en cuenta que también la DGRN en su Resolución de 20 de octubre de 2017 (posterior a la que sustenta la calificación registral impugnada) también ha dicho que no se le puede imponer al interesado a la hora de solicitar la inscripción la «exigencia de un trámite desproporcionado que pueda producir una dilación indebida», como acontece en el caso que nos ocupa, pues es obvio, que cumplimentar ahora ante el Ayuntamiento de Madrid unos trámites que no existían en 1998 cuando se fusionaron las sociedades (fecha adquisición del solar) conllevará, sin lugar a dudas, dilaciones en el tiempo indebidas

#### IV

El registrador, emite su informe confirmando su calificación y forma expediente que eleva a esta Dirección.

#### Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos 3, 9 y 254.5 de la Ley Hipotecaria; 51 del Reglamento Hipotecario; Disposición Adicional Sexta de la Ley 22/2006, de 4 de julio de Capitalidad y de régimen Especial de Madrid y Ordenanza Fiscal Reguladora del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, 8.0.C.M. de 18 de diciembre de 2006 y las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 22 de febrero de 2006, 5 de diciembre de 2011, 30 de enero, 3 y 10 de octubre y 27 de noviembre de 2014, 5 de marzo, 17 de julio y 28 de agosto de 2015 y 7 de enero de 2016, 3 de abril de 2018 y 9 de enero de 2020.

1. En instancia de fecha 26 de febrero de 2020, suscrita por P. S. C., como apoderado de la mercantil RKV, S.L, se solicita que se inscriba a favor de esta sociedad determinada finca, que figura inscrita a favor de la sociedad Edificio Agustín de Foxa 2 S.A., que fue absorbida por la citada RKV, S.L.

En la citada instancia consta que la referida absorción se acogió al régimen tributario especial establecido en el Capítulo VIII del Título VIII de la entonces vigente Ley 43/1995, de 27 de diciembre, de Impuesto sobre Sociedades, cuya Disposición Adicional Octava, punto 3, dispone:

«No se devengará el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana con ocasión de las transmisiones de terrenos de naturaleza urbana derivadas de operaciones a las que resulte aplicable el régimen especial regulado en el capítulo VIII de Título VIII de la presente Ley, con excepción de las previstas en el artículo 108. En la posterior transmisión de los mencionados terrenos se entenderá que el número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor no se ha interrumpido por causa de la transmisión derivada de las operaciones previstas en el capítulo VIII del título VIII. No será de aplicación lo establecido en el artículo 9.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales.»

El Registrador considera que debe liquidarse o comunicarse el acto al órgano de liquidación municipal por razón del impuesto municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana con la invocación que proceda en su caso de no sujeción o exención, y el recurrente que no procede tal liquidación ni la comunicación del acto en su caso con las alegaciones que se estimen, porque el Registrador debe reconocer la no sujeción del acto impuesto, alegando además la inaplicabilidad de la normativa actual que no existía al tiempo de la fusión.

2. Este Centro Directivo (vid. Resoluciones recogidas en los «Vistos») ha analizado el alcance del denominado cierre registral por no acreditar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, tanto en relación a los Impuestos de Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados y de Sucesiones y Donaciones, como respecto al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plusvalía).

El artículo 254.1 de la Ley Hipotecaria dispone: «Ninguna inscripción se hará en el Registro de la Propiedad sin que se acredite previamente el pago de los impuestos establecidos o que se establecieron por las leyes, si los devengare el acto o contrato que se pretenda inscribir». Más específicamente el mismo artículo establece en su punto 5: «El Registro de la Propiedad no practicará la inscripción correspondiente de ningún documento que contenga acto o contrato determinante de las obligaciones tributarias por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, sin que se acredite previamente haber presentado la autoliquidación o, en su caso, la declaración, del impuesto, o la comunicación a que se refiere la letra b) del apartado 6 del artículo 110 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo, 2/2004, de 5 de marzo». Y a los efectos de aclarar en qué consiste este cierre registral, el artículo 255, párrafo primero, de la misma ley establece: «No obstante lo previsto en el artículo anterior, podrá extenderse el asiento de presentación antes de que se verifique el pago del impuesto; más en tal caso se suspenderá la calificación y la inscripción u operación solicitada y se devolverá el título al que lo haya presentado, a fin de que se satisfaga dicho impuesto». En consecuencia, la falta de acreditación de la liquidación del Impuesto de Plusvalía supone el cierre del Registro (salvo en lo relativo a la práctica del asiento de presentación) y la suspensión de la calificación del documento.

3. La doctrina mantenida por este Centro Directivo ha establecido que el registrador, ante cualquier operación jurídica cuya registración se solicite, no sólo ha de calificar su validez y licitud, sino decidir también si se halla sujeto o no a impuestos; la valoración que haga de este último aspecto no será definitiva en el plano fiscal, pues no le corresponde la competencia liquidadora respecto de los diversos tributos; no obstante, será suficiente bien para acceder, en caso afirmativo, a la inscripción sin necesidad de que la administración fiscal ratifique la no sujeción, bien para suspenderla en caso negativo, en tanto no se acredite adecuadamente el pago, exención, prescripción o incluso la no sujeción respecto del impuesto que aquel consideró aplicable, de modo que el registrador, al sólo efecto de decidir la inscripción, puede apreciar por sí la no sujeción fiscal del acto inscribible, evitando una multiplicación injustificada de los trámites pertinentes para el adecuado desenvolvimiento de la actividad jurídica registral. Ahora bien, no concurriendo circunstancias de realización de especial tarea de cooperación con la Administración de Justicia (Resolución de 21 de diciembre de 1987) ni resultando supuestos de expresa e indubitada no sujeción al Impuesto (apartados 2 a 4 del artículo 104 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales) o de clara causa legal de exención fiscal, imponer al registrador la calificación de la sujeción o no al Impuesto de ciertos actos contenidos en el documento presentado a inscripción supondría obligarle a realizar inevitablemente declaraciones tributarias que (aunque sea con los limitados efectos de facilitar el acceso al Registro de la Propiedad) quedan fuera del ámbito de la competencia reconocida a este Centro Directivo, de modo que, aunque es posible que el registrador aprecie la no sujeción de determinado acto a las obligaciones fiscales, ha de tenerse en cuenta que si para salvar su responsabilidad exigiere la correspondiente nota de pago, exención, prescripción o no sujeción, habrán de ser los órganos tributarios competentes -en este caso, municipales- los que podrán manifestarse al respecto al recibir la comunicación impuesta por ley, sin que corresponda a esta Dirección General el pronunciarse, a no existir razones superiores para ello (por ejemplo, cfr. artículo 118 de la Constitución) o tratarse de un supuesto en el que se esté incurriendo en la exigencia de un trámite desproporcionado que pueda producir una dilación indebida.

4. En el supuesto de este expediente, la instancia presentada justifica la no acreditación del pago del Impuesto Municipal de Plusvalía por haberse acogido la fusión por absorción que origina la transmisión de la finca a la al régimen tributario especial establecido en la Disposición Adicional Octava de la entonces vigente Ley 43/1995, de 27 de diciembre, de Impuesto sobre Sociedades, transcrita en el fundamento primero, pero debe notarse que la no sujeción al Impuesto no es absoluta ya que se refiere a operaciones a las que resulte aplicable el régimen especial regulado en el capítulo VIII de Título VIII de la presente Ley, con excepción de las previstas en el artículo 108, por lo tanto no resultando un supuestos de expresa e indubitada no sujeción al Impuesto, la decisión de si la operación en concreto estaba no sujeta es una declaración tributaria a la que el registrador no está obligado.

Tampoco lo está para apreciar la prescripción del Impuesto. Como ha declarado este Centro Directivo reiteradamente, el hecho de la prescripción no es una cuestión que pueda ser apreciada directamente por el Registrador; cuestión distinta es que se establezcan legalmente procedimientos especiales para facilitar la liberación de cargas, como el prevenido en el párrafo quinto del artículo 82 de la Ley Hipotecaria.

5. Por último, tampoco puede acogerse favorablemente el argumento de que el requisito de acreditación de la no sujeción al Impuesto no es aplicable al presente caso por ser la escritura de absorción de 11 de febrero de 2014. Por un lado en ese momento ya estaba en vigor la reforma del artículo 254 de la Ley Hipotecaria operada por la citada Ley 16/2002, de 27 de diciembre, con efectos desde el 1 de enero de 2013, y por lo tanto igualmente hubiera procedido el cierre registral, por otro lado cabe recordar que este cierre es aplicable con independencia de la fecha del título traslativo, pues lo relevante a estos efectos es la fecha en que se presentó en el Registro y en este caso la instancia a la que se acompaña el citado título se presentó el 2 de marzo de 2020.

En este sentido cabe recordar la doctrina sentada en la Resolución de 23 de julio de 2012, reiterada por las Resoluciones de 21 de marzo de 2013, 2 de abril de 2014 y sostenida igualmente por las más recientes de 13 de diciembre de 2017 y 3 de abril de 2018, que al diferenciar entre normas de naturaleza material o sustantiva y las de carácter procedimental o adjetivas, declara: «(...) cuando, se plantean problemas de derecho intertemporal o transitorio –a la hora de fijar las reglas y requisitos procedimentales que hay que cumplir para practicar el asiento– procede atenderse por analogía –a falta de norma explícita en las leyes especiales, que disponga otra cosa– al principio que con toda claridad resulta de la disposición transitoria cuarta del Código Civil, en cuya virtud los derechos nacidos y no ejercitados (en este caso, no inscritos) ciertamente subsisten con la extensión y en los términos que les reconoce la legislación precedente; pero han de sujetarse para hacerlos valer (en éste, para inscribirlos) al procedimiento dispuesto en la legislación vigente (que lo regula) en el momento en que el asiento se solicite».

Ello no implica una eventual aplicación retroactiva de normas actuales a hechos pretéritos, pues el curso del procedimiento registral se desarrolla bajo la vigencia de la nueva norma sobre requisitos de inscripción y esta misma se remite a la correspondiente normativa sustantiva (en este caso de naturaleza tributaria) que resulte de aplicación conforme a las normas transitorias particulares y principios generales del derecho intertemporal, por tanto, deberá atenderse a cada requisito particular, en este caso un requisito fiscal para comprobar si efectivamente resulta de aplicación, conforme a su régimen normativo específico. Conforme a esta doctrina, la actuación del registrador fue correcta aplicando una norma, el párrafo quinto del artículo 254 de la Ley Hipotecaria, que estaba en vigor al tiempo de la presentación del documento en el Registro, y que obliga a aplicar la citada medida del cierre registral hasta que queden integrados y acreditados ante el registrador los requisitos señalados allí establecidos por el legislador.

Esta Dirección General ha acordado desestimar el recurso y confirmar la nota de calificación del registrador en los términos que resultan de las anteriores consideraciones.

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, 10 de agosto de 2020.–La Directora General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, Sofía Puente Santiago.