

### III. OTRAS DISPOSICIONES

#### MINISTERIO DE JUSTICIA

**3483** *Resolución de 26 de enero de 2012, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación de la registradora mercantil y de bienes muebles de La Rioja, por la que se deniega la inscripción de una escritura de constitución de sociedad limitada.*

En el recurso interpuesto por don Tomás Sobrino González, Notario de Logroño, contra la nota de calificación de la Registradora Mercantil y de Bienes Muebles de La Rioja, doña María Celia Meneses Martínez-Bernal, por la que se deniega la inscripción de una escritura de constitución de sociedad limitada.

#### Hechos

##### I

Mediante escritura autorizada por el Notario de Logroño, don Tomás Sobrino González, el 15 de septiembre de 2011, con el número 1.317 de protocolo, se constituyó la sociedad «Ideas Proyectos y Desarrollos, S.L.»

##### II

Presentada copia autorizada de dicha escritura en el Registro Mercantil de La Rioja, fue objeto de la siguiente nota de calificación: «Dña. María Celia Meneses Martínez Bernal, Registradora Mercantil de La Rioja, previo el consiguiente examen y calificación, de conformidad con los artículos 18 del Código de Comercio y 6 del Reglamento del Registro Mercantil, ha resuelto no practicar la inscripción solicitada conforme a los siguientes Hechos y Fundamentos de Derecho.—Hechos.—Diario/Asiento: 35/2141; F. Presentación: 22/09/2011; Entrada: 1/2011/2.727,0; Sociedad: Ideas Proyectos y Desarrollos Sociedad Limitada; Hoja: Autorizante: Sobrino González, Tomás; Protocolo: 2011/1317 de 15/09/2011. Fundamentos de Derecho 1.—De conformidad con el artículo 54 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y con el artículo 86.1 del Reglamento del Registro Mercantil en relación con el artículo 32.2 del Texto Refundido del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, se requiere acreditar la solicitud o práctica de la liquidación tributaria correspondiente en la forma prevenida por el artículo 28 de Ley 5/2008, de 27 de Diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2009, del Gobierno de La Rioja. Dicho precepto, dictado en ejercicio de las competencias de dicha Comunidad Autónoma, dispone lo siguiente: «A los efectos de lo dispuesto en el artículo 53.3 de Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, así como a efectos de lo previsto en los artículos 254 y 256 de la Ley Hipotecaria, la acreditación del pago de las deudas tributarias y de la presentación de las declaraciones tributarias y de los documentos que contengan actos o contratos sujetos al impuesto sobre sucesiones y donaciones o al impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, cuyos rendimientos estén atribuidos a la Comunidad Autónoma de La Rioja, se ajustará a los siguientes requisitos. 1.1)... 2.1)... 3.1).—La presentación y/o pago del impuesto sólo se entenderán acreditados cuando el documento presentado lleve incorporada la nota justificativa de la presentación junto con el correspondiente ejemplar de la autoliquidación y ambos debidamente sellados por los órganos tributarios de la Administración de la Comunidad Autónoma de La Rioja, y conste en ellos el pago del tributo o la declaración de no sujeción o del beneficio fiscal aplicable.

4.1).—En el supuesto de declaraciones tributarias cuyo pago y/o presentación se haya efectuado por los medios telemáticos habilitados por la Administración de la Comunidad Autónoma de la Rioja, la acreditación de la presentación y pago se ajustará a la normativa dictada al efecto por la Conserjería competente en materia de Hacienda.» Por ello, y no obstante ser conocedores del contenido de la Instrucción de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 18 de mayo de 2011, aparecida en el B. O. E. de 25 de mayo, en particular de su apartado Décimo, consideramos que la misma debe aplicarse sin perjuicio de una norma específica dictada en el ejercicio de su competencia por la Comunidad Autónoma como la que ha quedado transcrita, habiéndose pronunciado inequívocamente el órgano competente de dicha Comunidad, es decir, la Dirección General de Tributos, mediante escrito remitido tras la publicación de la referida Instrucción al Decano de los Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España y al Decano del Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de La Rioja, en el sentido de considerar que la exigencia de acreditar la diligencia de pago y presentación como requisito para levantar el cierre registral, se extiende y comprende los supuestos a que se refiere la Instrucción de la Dirección General de los Registros y del Notariado que cita expresamente y motiva el recordatorio que se nos hace. Es defecto subsanable. 2.— Artículo 38 RRM.—Respecto de la mercantil Silverbank sro, falta el dato de inscripción en el Registro Mercantil, gestionado por el Tribunal Regional de Brno de la República Checa. En relación con la presente calificación (...) Logroño, cinco de octubre de dos mil once».

### III

Contra la anterior nota de calificación, don Tomás Sobrino González, notario autorizante de la escritura, interpone recurso en virtud de escrito de fecha 4 de noviembre de 2011, en base entre otros a los siguientes argumentos: Se recurre la calificación negativa emitida el día 5 de octubre de 2011 por doña María Celia Meneses Martínez Bernal, registradora Mercantil y de Bienes Muebles de La Rioja. En virtud de dicha calificación, se deniega la inscripción de la escritura de constitución de sociedad limitada por vía telemática otorgada ante el notario de Logroño, don Tomás Sobrino González, el día 15 de septiembre de 2011, con el número 1.317 de su protocolo. Se recurre contra el punto 1 de la nota de calificación que considera que no puede inscribirse la escritura dicha por defecto. Fundamentos de Derecho.—Primero.—No es necesario acreditar la liquidación tributaria del impuesto al ser evidente que el acto de constitución de una sociedad está exento. El Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, ha modificado el artículo 45. I.B) 11 de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, estableciendo de modo terminante la exención total de dicho impuesto para la constitución de sociedades. La registradora puede apreciar una exención tributaria. Se cita la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 13 de marzo de 2009. La Exposición de Motivos del Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, expresa que la exoneración del gravamen por la modalidad de operaciones societarias de la constitución de sociedades se hace porque «es conveniente suprimir los obstáculos» que dificultan la creación de nuevas empresas. Todas las normas de nuestro ordenamiento jurídico, y entre ellas el artículo 86 del Reglamento del Registro Mercantil, deberían interpretarse teniendo en cuenta ese principio de que «es conveniente suprimir los obstáculos» que retrasen innecesariamente la constitución de una sociedad. Por ello, debe entenderse que la exigencia de que se acredite la liquidación tributaria de un acto que está claramente exento no es más que «un obstáculo» innecesario que retrasa la creación de una nueva empresa. La registradora tiene facultades para apreciar que un acto está exento cuando la ley establece clara y terminantemente la total exención de dicho acto. Segundo.—Reiteración en la actuación calificadora. La cuestión objeto del presente recurso ya fue resuelta por la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 21 de junio de 2011 planteada por este mismo notario ante una calificación semejante de la registradora. La nueva nota de calificación alega una presunta competencia en la cuestión de fondo que parece atribuir a la Dirección General de Tributos de la Comunidad Autónoma de La Rioja.

## IV

La registradora emitió informe el día 10 de noviembre de 2011 y elevó el expediente a este Centro Directivo.

### Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos 18 y 322 y siguientes de la Ley Hipotecaria; 18 del Código de Comercio; 54.1 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; 20 y 22 de la Ley General Tributaria; 28 de la Ley 5/2008, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2009, del Gobierno de La Rioja; 86 del Reglamento del Registro Mercantil; la Instrucción de esta Dirección General de 18 de mayo de 2011; las Resoluciones de este Centro Directivo de 26 de enero, 23 de marzo, 18 de abril, 4, 15, 21 y 29 junio, 6 (1.ª y 2.ª) de julio y 14 y 17 de septiembre de 2011; la Resolución de la Dirección General de Tributos de 8 de abril de 2011, en contestación a consulta vinculante; así como la comunicación de la Dirección General de Tributos de La Rioja de 1 de julio de 2011.

1. En el supuesto del presente recurso se constituye una sociedad de responsabilidad limitada. La registradora en su calificación considera que debe justificarse la presentación del documento en la Administración Tributaria competente de conformidad con el artículo 54 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, 86 del Reglamento del Registro Mercantil, el artículo 28 de Ley 5/2008, de 27 de Diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2009, del Gobierno de La Rioja, así como el escrito recibido de la Dirección General de Tributos de La Rioja. Únicamente se recurre el primer defecto.

2. El Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, contiene un conjunto de medidas de distinta índole cuyo objetivo es incrementar la inversión productiva, la competitividad de las empresas españolas y la creación de empleo. Entre dichas medidas se incluyen aquéllas cuyos objetivos son la agilización y reducción de costes del proceso constitutivo de las sociedades de capital, especialmente las de responsabilidad limitada con capital social no superior a treinta mil euros, en las que sus socios sean personas físicas y el órgano de administración se estructure como un administrador único, varios administradores solidarios, o dos administradores mancomunados (cfr. artículo 5).

A la constitución telemática de sociedades con las características descritas, se anuda la reducción de costes, concretados en la fijación de aranceles notariales y registrales limitados, la exención de tasas de publicación en el «Boletín Oficial del Registro Mercantil», así como una limitación temporal del proceso constitutivo que, en conjunto, no excederá de cinco días.

Por otra parte, para todo tipo de sociedades, y en relación con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados se establece la exoneración del gravamen por la modalidad de operaciones societarias de todas las operaciones dirigidas a la creación, capitalización y mantenimiento de las empresas -cfr. el apartado II del Preámbulo del mencionado Real Decreto-Ley 13/2010 y el artículo 3 de éste que modifica el artículo 45.I.B).11 del Texto Refundido de la Ley reguladora de dicho Impuesto, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre-.

3. Respecto del defecto que se imputa a la escritura consistente en la falta de justificación de la liquidación del impuesto correspondiente, el artículo 86 del Reglamento del Registro Mercantil exige para la práctica del asiento de inscripción en dicho Registro la previa justificación de que se ha solicitado o practicado la liquidación de los tributos que graviten sobre el acto o contrato cuya inscripción se pretenda. Y, en general, respecto de los documentos que contengan actos o contratos sujetos al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el artículo 54 del Texto Refundido de la Ley de dicho impuesto exige para su admisibilidad en oficinas o registros públicos, la presentación en oficina liquidadora competente, del referido documento.

Igualmente el artículo 123 del Reglamento de dicha Ley deja a salvo lo previsto en la legislación hipotecaria, remisión que debe entenderse realizada también a la normativa específica sobre la inscripción de las sociedades en el Registro Mercantil.

Debe partirse de la diferencia existente entre los conceptos de exención y no sujeción. De conformidad con los artículos 20 y 22 de la Ley General Tributaria, aunque ambos conceptos puedan provocar un mismo resultado, son, en esencia, conceptos jurídicamente distintos. La exención implica la realización por el sujeto pasivo de un hecho imponible sujeto al impuesto y que en condiciones normales generaría el nacimiento de la obligación tributaria, pero sobre el que legalmente se ha establecido una exención liberatoria para el deudor tributario. Por el contrario, la no sujeción supone que el sujeto pasivo no realiza el hecho imponible pues su conducta o actividad no se encuentra dentro de la categoría configurada como hecho imponible por la ley reguladora del impuesto.

Sobre esta base, mientras que en los casos de no sujeción no existe obligación de presentación al pago del impuesto, en los supuestos de exención sí existe dicha obligación de presentación del documento que contiene el hecho imponible ante el organismo competente: el devengo de la exención se asocia a la verificación del presupuesto de hecho que la motiva.

A la vista de lo anterior, la Instrucción de este Centro Directivo de 18 de mayo de 2011, debe ser interpretada –y en esto debe ajustarse el Centro Directivo su doctrina– en el sentido de que la misma es, en este punto, aplicable cuando se trate de constitución de sociedades domiciliadas en territorios donde, en ejercicio de sus competencias en materia tributaria, no se hayan dictado normas o instrucciones en materia de liquidación del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (que incluye la modalidad de operaciones societarias) con relación al modo de acreditación del pago o la exención del impuesto en la constitución de sociedades, lo que no ocurre en este caso concreto con la Comunidad Autónoma de La Rioja, que ha realizado a través de su Dirección General de Tributos la comunicación de 1 de julio de 2011, en que la registradora basa la nota de calificación.

Es cierto –y así lo ha reiterado este Centro Directivo–, que es competencia exclusiva del Estado (cfr. artículo 149.1.8 de la Constitución) la ordenación del Registro Mercantil (véase Sentencia del Tribunal Constitucional de 24 de abril de 1997) y, por tanto, la determinación de los requisitos de acceso al mismo. Pero no es menos cierto que las competencias de gestión y liquidación del impuesto de operaciones societarias corresponde a la Comunidad Autónoma, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 54 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales.

En consecuencia, este Centro Directivo, en ejercicio de sus competencias de ámbito estatal, y para el supuesto en que los órganos tributarios competentes hubieran dictado normas específicas de actuación con relación a la liquidación del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados –incluida su modalidad de operaciones societarias– que exija cómo única forma de acreditación del pago, o exención del impuesto, la nota justificativa de la presentación ante los órganos de la Administración Tributaria, considera que los registradores mercantiles deberán comprobar tal presentación, de conformidad con la normativa general, y sin perjuicio del sistema de notificaciones previsto en la Instrucción de 18 de mayo de 2011.

En consecuencia, esta Dirección General ha acordado desestimar el recurso y confirmar la nota de calificación de la Registradora.

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, 26 de enero de 2012.–El Director General de los Registros y del Notariado, Joaquín José Rodríguez Hernández.