

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NCR011674

RESOLUCIÓN de 13 de febrero de 2023, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la negativa del registrador mercantil y de bienes muebles III de Málaga a inscribir una escritura de declaración de unipersonalidad.

(BOE de 8 de marzo de 2023)

SUMARIO:

Registro Mercantil. Compraventa de participaciones sociales y declaración de unipersonalidad. Inscripción de la declaración de unipersonalidad. Exigencia de presentación ante la oficina liquidadora competente.

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, la declaración sobre tales situaciones y circunstancias se hará constar en escritura pública, que se inscribirá en el Registro Mercantil, debiéndose expresar necesariamente la identidad del socio único, además de la fecha y la naturaleza del acto o negocio que hubiese producido la misma, lo cual no debe entenderse como una prohibición de que una misma escritura pública contenga tanto el negocio jurídico traslativo -en el caso presente una compraventa-, como la declaración del cambio de socio único. Corresponderá a los otorgantes decidir 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 o desean realizarla juntamente con el negocio jurídico traslativo que da lugar a dicho cambio.

En cuanto a las obligaciones fiscales, 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 la Ley 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 tal valoración no será definitiva en el plano fiscal, generando una responsabilidad que podrá salvar exigiendo la correspondiente nota de pago, exención, prescripción o no sujeción.

La legislación fiscal se refiere a un concepto amplio al vetar el acceso al registro de «ningún documento que contenga actos o contratos sujetos a este impuesto» (ITPAJD); es decir, **no se refiere solo al acto inscribible, sino al concepto, más amplio, de documento**, en este caso escritura pública. Y, en el presente supuesto, la misma contiene una compraventa de participaciones sociales, la cual está sujeta a presentación ante la oficina liquidadora. Pero es más, el registrador, ante supuestos dudosos, también puede exigir, para salvar su responsabilidad, que el documento sea presentado ante la oficina liquidadora competente y, en este caso concreto, es de aplicación la Instrucción 2/2017 de la Dirección de la Agencia Tributaria de Andalucía por la que se establecen los supuestos de no sujeción al citado Impuesto, que hace una lista, que no es cerrada, de supuestos cuya presentación no es obligatoria, sin que se haga referencia alguna a las situaciones de unipersonalidad.

PRECEPTOS:

Código de Comercio de 1885, art. 18.

Ley 58/2003 (LGT), art. 29.

RDLeg. 1/1993 (TR ITP y AJD), art. 54.

RD 1784/1996 (Rgto. Registro Mercantil), art. 86.

En el recurso interpuesto por don José Andújar Hurtado, notario de Marbella, contra la negativa del registrador Mercantil y de Bienes Muebles III de Málaga, don José Miguel Crespo Monerri, a inscribir una escritura de declaración de unipersonalidad.

Hechos

I

Mediante escritura autorizada el día 27 de septiembre de 2022 por el notario de Marbella, don José Andújar Hurtado, con el número 1.168 de protocolo, se formalizó la compraventa de participaciones sociales y la declaración de unipersonalidad de la sociedad «Ablewd, SL».

II

Presentada dicha escritura en el Registro Mercantil de Málaga, fue objeto de la siguiente nota de calificación: «Don José Miguel Crespo Monerri Registrador Mercantil de Málaga, 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: 461/889.

F. presentación: 29/09/2022.

Entrada: 1/2022/21.481,0.

Sociedad: Ablewd SL.

Hoja: MA-160955.

Autorizante: Andújar Hurtado, José.

Protocolo: 2022/1168 de 27/09/2022.

Fundamentos de Derecho

1. No se justifica que se haya solicitado o practicado, en su caso, la liquidación del tributo correspondiente al acto o contrato contenido en el precedente documento, requisito previo para que pueda inscribirse, según el art. 54 de la Ley de Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, art. 15.5 de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización y el art. 86 del Reglamento de Registro Mercantil.–

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

Málaga, siete de octubre de dos mil veintidós».

III

Contra la anterior nota de calificación, don José Andújar Hurtado, notario de Marbella, interpuso recurso el día 16 de noviembre de 2022 mediante escrito en los siguientes términos:

«Hechos

El Registrador califica el título presentado en los siguientes términos:

«1. No se justifica que se haya solicitado o practicado, en su caso, la liquidación del tributo correspondiente al acto o contrato contenido en el precedente documento, requisito previo para que pueda inscribirse, según el art. 54 de la Ley de Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, art. 15.5 de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización y el art. 86 del Reglamento de Registro Mercantil.–»

Y alega, como fundamentos de derecho el art. 255 de la Ley Hipotecaria.

Fundamentos de Derecho

A) Asunto Principal.

La escritura documenta dos actos:

1. la compraventa de participaciones sociales (que no es inscribible en el Registro Mercantil). y,
2. como consecuencia de ello, la declaración de unipersonalidad sobrevenida (que sí es inscribible en el Registro Mercantil).

Dado que el único acto inscribible en el Registro Mercantil es la inscripción de la unipersonalidad sobrevenida, y dado que este acto no tiene por objeto cantidad u objeto valuable, no encuentro motivo para exigir autoliquidar el ITPAJD, motivando una calificación negativa, con el consiguiente coste añadido tanto por la propia calificación, como por la demora para con el cliente.

Sólo puedo alegar al respecto el contenido del art. 54.2.c) 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, que exime de presentación a liquidación las copias de las escrituras y actas notariales que no tengan por objeto cantidad o cosa valuable, como es el caso:

«Art. 54.

1. 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 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. De las incidencias que se produzcan se dará cuenta inmediata a la Administración interesada. Los Juzgados y Tribunales remitirán a la Administración tributaria competente para la liquidación del impuesto copia

autorizada de los documentos que admitan en los que no conste la nota de haber sido presentados a liquidación en dicha Administración.

La justificación del pago o, en su caso, de la presentación del referido documento se hará mediante la aportación en cualquier soporte del original acreditativo del mismo o de copia de dicho original.

2. No será necesaria la presentación en las oficinas liquidadoras de:

a) Los documentos por los que se formalice la transmisión de efectos públicos, acciones, obligaciones y valores negociables de todas clases, intervenidos por corredores oficiales de comercio y por sociedades y agencias de valores.

b) Los contratos de arrendamiento de fincas urbanas cuando se extiendan en efectos timbrados.

c) Las copias de las escrituras y actas notariales que no tengan por objeto cantidad o cosa valuable y los testimonios notariales de todas clases, excepto los de documentos que contengan actos sujetos al impuesto si no aparece en tales documentos la nota de pago, de exención o de no sujeción.

d) Las letras de cambio y actas de protesto.

e) Cualesquiera otros documentos referentes a actos y contratos para los cuales el Ministerio de Economía y Hacienda acuerde el empleo obligatorio de efectos timbrados como forma de exacción del impuesto.

3. En los procedimientos administrativos de apremio seguidos para la efectividad de descubiertos por razón del impuesto podrá autorizarse la inscripción del derecho del deudor en los términos y por los trámites señalados en el Reglamento General de Recaudación.

4. Los contratos de ventas de bienes muebles a plazo y los de préstamo, prevenidos en el artículo 22 de la Ley 50/1965, de 17 de julio, tendrán acceso al Registro a que se refiere el artículo 23 de la misma Ley, sin necesidad de que conste en aquéllos nota administrativa sobre su situación fiscal.

B) Calificación a efectos doctrinales, en su caso.

El artículo 325 de la Ley Hipotecaria, según la redacción resultante de la modificación efectuada por la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, dispone que la subsanación de los defectos indicados por el Registrador en la calificación no impedirá a cualquiera de los legitimados, incluido el que subsanó, la interposición del recurso.

Se trata de una norma que reconoce la posibilidad de recurso para revisar la calificación con el alcance legalmente previsto, y no sólo a efectos doctrinales –como acontecía conforme al artículo 112 del Reglamento Hipotecario antes de la reforma–.

Obedeció dicha modificación a la doctrina de la Sentencia del Tribunal Supremo (Sala Tercera) de 22 de mayo de 2000, sobre dicho precepto reglamentario, según la cual de los artículos 6, 18, 22 y 66 de la Ley Hipotecaria, resulta que el Notario autorizante del título ha de estar legitimado siempre para interponer el recurso, aunque se haya subsanado el defecto, por estar interesado en la inscripción, habida cuenta de las responsabilidades legalmente definidas.

Y añade dicha Sentencia que «el objeto del recurso gubernativo... no es el asiento registral sino el acto de calificación del Registrador, de manera que, practicado dicho asiento, no se trata de anularlo sino de que se declare que la calificación del Registrador, al denegar la inscripción por concurrir defectos subsanables, no fue ajustada a derecho, y ello es posible jurídicamente, aunque el asiento se haya practicado una vez subsanados los defectos apuntados por el Registrador, y tiende, entre otros fines, a evitar que la carga o gravamen, impuesto por la incorrecta calificación, lo soporte el interesado o el Notario autorizante de la escritura pública

Solicitud

Sobre la base de lo anteriormente expuesto solicito que se revoque la calificación por parte de esta Dirección General.

Y que resuelva a efectos doctrinales incluso aunque el documento se haya inscrito por haber autoliquidado el documento para evitar perjuicios y demoras al cliente otorgante».

IV

El registrador Mercantil emitió informe manteniendo su nota de calificación, formó expediente y lo elevó a este Centro Directivo. En dicho informe, se hacía constar que el día 9 de noviembre de 2022 se volvió a presentar una copia electrónica de la misma escritura, «acompañada de carta de pago de la Agencia Tributaria, alegando la exención al pago del impuesto por autoliquidación. Dicho documento, previa calificación positiva realizada por el Registrador que suscribe, fue inscrito en este Registro Mercantil el día 15 de noviembre de 2022».

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; la Instrucción 2/2017 de la Dirección de la Agencia Tributaria de Andalucía por la que se establecen los

supuestos de no sujeción al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados cuya presentación no es obligatoria; 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 23 de diciembre de 2020 y 28 de marzo de 2022.

1. El objeto del recurso consiste en determinar si una escritura de compraventa de participaciones sociales y declaración de unipersonalidad debe presentarse ante la oficina liquidadora competente, como exige el registrador, o ello no es necesario, ya que el único acto inscribible, la declaración de unipersonalidad, no tiene por objeto cantidad o cosa valuable, como manifiesta el notario.

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, en este caso una compraventa, 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 es el cambio de socio único y al no tener por objeto cantidad o cosa valubles, no es necesario su presentación ante la oficina liquidadora competente, conforme al artículo 54.2 de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Pero dicha pretensión no puede compartirse. La legislación fiscal aplicable, examinado 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 un concepto más amplio «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.

Y la misma contiene una compraventa de participaciones sociales, la cual está sujeta a presentación ante la oficina liquidadora.

Pero es más, el registrador ante supuestos dudosos también puede exigir, para salvar su responsabilidad, que el documento sea presentado ante la oficina liquidadora competente, y en este caso concreto es de aplicación la Instrucción 2/2017 de la Dirección de la Agencia Tributaria de Andalucía por la que se establecen los supuestos de no sujeción al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados cuya presentación no es obligatoria, que interpretando los artículos 54 de dicha ley y 98.2 de su Reglamento (ambos incluyen «las copias de las escrituras y actas notariales que no tengan por objeto cantidad o cosa valuable [...]») hace una lista, que no es cerrada, de supuestos cuya presentación no es obligatoria, y en materia de escrituras públicas sólo incluye: nombramiento y cese de administrador, poderes generales, cambio de objeto y denominación o domicilio social, y cambio de retribución de administradores; sin que se haga referencia alguna a las situaciones de unipersonalidad.

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

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, 13 de febrero de 2023 La Directora General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, Sofía Puente Santiago.