

**15491** *RESOLUCION de 24 de mayo de 1995, de la Dirección General de los Registros y del Notariado en el recurso gubernativo interpuesto por don Santos Martín Martínez, contra la negativa del Registrador de la Propiedad de Granollers número 3, a inscribir una escritura de compraventa, en virtud de apelación del recurrente.*

En el recurso gubernativo interpuesto por don Santos Martín Martínez contra la negativa del Registrador de la Propiedad de Granollers número 3 a inscribir una escritura de compraventa, en virtud de apelación del recurrente.

## Hechos

### I

Por escritura autorizada de 24 de febrero de 1994 por el Notario de Barcelona don Teófilo Prieto Castañeda, doña Sagra Pagés García, vecina de Torrejón (Madrid), actuando en nombre e interés propio y, además, en representación de su hermano don Pedro Pagés García, de nacionalidad española, residente en Brooklyn, Nueva York, procedió a formalizar las operaciones particionales de la herencia de su tía doña Margarita Pagés Castán adjudicándose como resultado de ellas, por mitad y proindiviso para sí y su representado, el pleno dominio de una finca en término de Cardedeu. En el mismo documento, y actuando con el mismo carácter, vendió la totalidad de la finca previamente adjudicada a don Santos Martín Martínez y su esposa doña Brigitte Binoth-Martín, ambos residentes en España, que la adquirieron para su sociedad conyugal por precio que la vendedora confesó tener recibido.

### II

Presentada copia de dicha escritura en el Registro de la Propiedad número 3 de los de Granollers, fue calificada con la siguiente nota: «Calificado el precedente documento se suspende la inscripción por cuanto tratándose de la transmisión de un bien inmueble, o parte de él, situado en España, por sujeto pasivo no residente, no se justifica la retención y el ingreso del 10 por 100 del precio acordado a que se refiere el artículo 19 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 18/1991, de 6 de junio), en relación con el artículo 254 de la Ley Hipotecaria. Contra la calificación contenida en esta nota (en su día comunicada al presentante, el cual procedió a subsanar otros dos defectos advertidos) cabe interponer recurso gubernativo en el plazo de cuatro meses y ante el excelentísimo señor Presidente del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña conforme a los artículos 66 de la Ley Hipotecaria y 112 y siguientes del Reglamento para su ejecución. No se ha solicitado anotación preventiva de suspensión. Plazo de vigencia del asiento de presentación: Hasta el 15 de octubre próximo. Granollers, 16 de agosto de 1994. Hay una firma ilegible.»

### III

Don Santos Martín Martínez interpuso recurso gubernativo frente a la anterior calificación en base a los siguientes fundamentos: Que si bien el artículo 19 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas establece la obligación de retener en un supuesto como el contemplado y la afección de los bienes transmitidos en el supuesto de que no se hubiese ingresado la retención, no establece ningún cierre registral; que el artículo 245 (sic) de la Ley Hipotecaria tan solo es aplicable en relación con impuestos firmes, devengados y exigibles por el acto o contrato que se inscriba, pero no a supuestos de retenciones a cuenta de impuestos futuros que tan solo se devengarán si en su día, cuando se haga la oportuna declaración, resultara la misma positiva; que, en consecuencia, no se puede supeditar la inscripción registral al ingreso del 10 por 100 del precio de transmisión, cerrando en otro caso el Registro, y siendo tan solo admisible el que se haga constar la afección de los bienes por nota al margen de la inscripción que se practique.

### IV

El Registrador emitió informe en defensa de su nota señalando: Que la legislación hipotecaria no solo contempla la calificación registral como un control de la validez y regularidad civil de los actos y contratos a inscribir, sino también del pago de los impuestos establecidos por razón de los mismos; que el artículo 254 de la Ley Hipotecaria, al no distinguir, ha de aplicarse a todo supuesto de impuestos que se devenguen como consecuencia del acto o contrato que se pretenda inscribir; que en este caso con motivo de la transmisión realizada por parte de un no residente

en favor de un residente surge la obligación del pago del Impuesto sobre la Renta en su modalidad de retención por el comprador de un 10 por 100 del precio y su ingreso en la Hacienda Pública, por lo que entra dentro del ámbito de aplicación del citado artículo 254 de la Ley Hipotecaria; que si la Ley establece, además, una afección del bien transmitido que surtirá efectos frente a tercero, su coordinación con la legislación hipotecaria exige un control sobre el pago para evitar que se produzca una hipoteca legal tácita, por lo que solo hay dos soluciones; la primera, entender que existe ese tipo de hipoteca, solución descartable tanto por ir frente a los principios hipotecarios y las soluciones legislativas que han proscrito esa modalidad de gravamen como por el hecho de que el legislador no lo haya previsto de modo expreso, atribuyendo a la afección que establece aquel carácter; y la segunda, descartada la anterior, sería la constancia registral de la afección de los bienes para lo cual se precisaría una norma que la impusiese y que no existe, o acudir a la analogía con otros supuestos como los previstos en la legislación de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales o sobre Sucesiones y Donaciones, lo cual requeriría; que constase documentalmente la retención, que se solicitase la constancia registral de la afección y que, por lógica jurídica y analogía con los supuestos enumerados, la Administración Tributaria tuviera conocimiento de la existencia del hecho imponible y de la afección registral para poner en marcha el procedimiento necesario para la comprobación y cobro, lo cual tan solo puede tener lugar a través de la presentación de la declaración oportuna, declaración y solicitud que en este caso no existen y tan solo de existir posibilitarían la nota de afección a que apela el recurrente, por lo que la única solución es aplicar lo dispuesto en el artículo 254 de la Ley Hipotecaria.

### V

El Notario autorizante de la escritura, requerido a los efectos del artículo 115 del Reglamento Hipotecario, informó que la afección prevista en el artículo 19 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ha de analizarse conjuntamente con los artículos 74.1 de la Ley General Tributaria y 13, 37, 45 y concordantes del Reglamento General de Recaudación y de tal análisis resulta que la afección de los bienes transmitidos despliega sus efectos frente a ellos cualquiera que sea su poseedor, salvo que se trate de un tercero protegido por la fe pública registral, en cuyo supuesto tan solo si se consignase tal afección por vía de nota marginal les sería oponible, pero la extensión de tal nota requiere de una norma legal que la imponga, regulando plazo, condiciones y cancelación, y tal norma hoy día no existe produciéndose un vacío normativo.

### VI

El Presidente del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña dictó auto en el que, fundado en la aplicación del artículo 254 de la Ley Hipotecaria a la obligación de retención e ingreso prevista en el artículo 19.1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, como mecanismo de control del cumplimiento de las obligaciones fiscales, confirmó la nota de calificación desestimando el recurso interpuesto frente a ella.

### VII

El recurrente se alzó ante esta Dirección General insistiendo en sus argumentos iniciales.

## Fundamentos de derecho

Vistos los artículos 254 de la Ley Hipotecaria; 107 de su Reglamento; 1, 2 y 19 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; 74.1 y 2 de la Ley General Tributaria y 37 del Reglamento General de Recaudación.

1. La única cuestión que se plantea en el presente recurso es la de si la prohibición contenida en el artículo 254 de la Ley Hipotecaria resulta aplicable en relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales establecidas en el artículo 19 uno b) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en concreto, la que impone al adquirente de bienes inmuebles sitos en España cuando son transmitidos por un sujeto pasivo de dicho Impuesto no residente, de retener e ingresar un 10 por 100 del precio acordado en concepto de pago a cuenta del mismo.

Establece la norma hipotecaria que: «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 pretende inscribir». Precisado el alcance de la exigencia del previo pago por el artículo 107 del Reglamento Hipotecario, su finalidad es evidente: garantizar el cumplimiento de las obli-

gaciones tributarias a que esté sujeto el acto o contrato que se pretende inscribir al configurarlo como un requisito previo para lograr su acceso al Registro. Y si hay algo que la ya añeja terminología de la norma deja claro es que la exigencia que contiene tan solo es aplicable en relación con los impuestos establecidos por la Ley, actuales o futuros, si los devenga el acto o contrato que se pretende inscribir; y no hay duda que un acto o contrato tan solo devengará impuesto, tan solo dará lugar al nacimiento de una obligación tributaria, si está sujeto al mismo, si tal acto o contrato es subsumible en alguno de los presupuestos de naturaleza jurídico económica fijados por la Ley cuya realización, siguiendo la terminología del artículo 28 de la Ley General Tributaria, origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Si el Registro de la Propiedad tiene por objeto la inscripción de los títulos materiales, el elenco de actos, contratos o negocios, que enumera el artículo 2.º de la Ley Hipotecaria, tan solo con relación a los impuestos que gravan directamente tales títulos, que los configuren como hechos imponible fuentes directas de una obligación tributaria, será de aplicación aquella exigencia.

2. El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un tributo de carácter personal que grava la renta de las personas físicas, entendida como la totalidad de sus rendimientos netos e incrementos de patrimonio determinados conforme a lo previsto en su Ley reguladora (cif. artículos 1 y 2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio). Los actos y contratos inscribibles en el Registro de la Propiedad pueden ser generadores de rendimientos —rentas de un arrendamiento, frutos a percibir por un usufructuario, etcétera— o determinar incrementos o disminuciones de patrimonio —como consecuencia de las transmisiones de bienes o derechos—, que pasan a integrar la renta cuya obtención está sujeta a dicho impuesto, pero por si mismos, como tales actos o contratos, en modo alguno están directamente sujetos al mismo.

Y si bien es cierto que las rentas e incrementos de patrimonio obtenidos por las personas físicas sujetos pasivos del impuesto por obligación real, están sujetas a un régimen especial que asemeja su tributación más a una imposición de producto que de renta, no por ello se desvirtúa su naturaleza: el hecho imponible sigue siendo la obtención de rentas en territorio español, uno de cuyos componentes serán los incrementos de patrimonio puestos de manifiesto como consecuencia de la alteración patrimonial que supone la transmisión de bienes sitos en España, pero sin que tales transmisiones constituyan por si mismas hechos imponibles sujetos al citado impuesto. Son las Leyes reguladoras de otros tributos —Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales o sobre Sucesiones y Donaciones— las que los contemplan como tales hechos imponibles cuya realización da lugar al devengo del impuesto correspondiente, y será con relación a ellos que habrá de aplicarse la exigencia del citado artículo 254 de la Ley Hipotecaria.

3. No pueden las anteriores consideraciones entenderse desvirtuadas por la afección que de un modo un tanto indeterminado se establece en el último párrafo del artículo 19 que se examina cuando dispone que: «Si la retención a que se refiere el párrafo segundo de la letra b) del apartado uno de este artículo no se hubiera ingresado, los bienes transmitidos quedarán afectos al pago del impuesto».

Si se quiere mantener la unidad del Ordenamiento jurídico no cabe atribuirse a tal previsión otro significado que el hacer extensivo a este supuesto el régimen de afección que para el caso de transmisión de bienes o derechos se establece en el artículo 74.1 de la Ley General Tributaria, pese a no estar, como se dijo, ante un tributo que grave una transmisión o el tráfico de los bienes, en cuyo caso aquella norma especial sobraría al ser aplicable ésta más genérica. Se trata, en definitiva, de brindar a la Hacienda una especial garantía a la par que una mayor facilidad de ejecución para el cobro del débito en cuestión que puede hacer efectivo por el fácil procedimiento que le brinda el artículo 37.2 del Reglamento General de Recaudación frente a cualquier poseedor de los bienes afectos, excepción hecha de los adquirentes que la propia norma protege, y que tratándose de adquirentes de bienes inmuebles son los terceros protegidos por la fe pública registral.

Por otra parte, cuando el legislador ha querido que los derechos de la Hacienda Pública no puedan verse inutilizados por el juego de la publicidad registral, impone la constancia de la afección real antes aludida, a través del oportuno asiento, regulando el procedimiento, el plazo de vigencia, etcétera (cif. artículos 74.2 de la Ley General Tributaria en relación con el 37.3 del Reglamento General de Recaudación; 88.3 y 4 del Real Decreto 3494/1981, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el

Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; 100.3 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones); más en el caso del artículo 19 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas esta vía no ha sido expresamente contemplada.

Por todo ello esta Dirección General ha acordado estimar el recurso revocando el auto apelado y la nota de calificación.

Madrid, 24 de mayo de 1995.—El Director general, Julio Burdiel Hernández.

Sr. Presidente del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña.

**15492** RESOLUCION de 29 de mayo de 1995, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso gubernativo interpuesto por don Eduardo Macho Pedrosa, contra la negativa del Registrador Mercantil de Madrid a inscribir determinados acuerdos sociales de nombramiento de Administradores.

En el recurso gubernativo interpuesto por don Eduardo Macho Pedrosa, contra la negativa del Registrador Mercantil de Madrid a inscribir determinados acuerdos sociales de nombramiento de Administradores.

#### Hechos

##### I

Por escritura otorgada el 17 de diciembre de 1993 ante el Notario de Madrid don Eladio Díaz González, se elevaron a públicos los acuerdos tomado por la Junta general extraordinaria de accionistas de la compañía mercantil «Películas Ibarra y Compañía, Sociedad Anónima», celebrada el 29 de noviembre anterior previa convocatoria judicial, y en concreto el nombramiento de nuevos Administradores por caducidad de los anteriormente nombrados.

##### II

Presentada copia de dicha escritura en el Registro Mercantil de Madrid fue calificada con la siguiente nota: El Registrador Mercantil que suscribe, previo examen y calificación del documento precedente de conformidad con los artículos 18, 2, del Código de Comercio y 6 del Reglamento del Registro Mercantil, ha resuelto no practicar la inscripción solicitada por haber observado el/los siguiente/s defecto/s que impiden su práctica: Defectos: No es posible inscribir los acuerdos tomados en la Junta, al no tener la sociedad adecuado su capital social al mínimo legal. Disposición transitoria sexta de la Ley de Sociedades Anónimas.

Se advierte que, según el Registro, el domicilio social está en avenida de Bruselas, 78, no en Gran Vía, 61, como se cita en la escritura. En el plazo de dos meses a contar de esta fecha se puede interponer recurso gubernativo de acuerdo con los artículos 66 y siguientes del Reglamento del Registro Mercantil. Madrid, 3 de febrero de 1994.—El Registrador. Sigue una firma ilegible».

##### III

Don Eduardo Macho Pedrosa, invocando la legitimación que por su condición de accionista le confiere el artículo 67, a), del Reglamento del Registro Mercantil, interpuso recurso gubernativo frente a la anterior calificación alegando: que la convocatoria judicial de la Junta fue instada por el propio recurrente en vista de la negativa de los anteriores Administradores a convocar anualmente las correspondientes Juntas generales; que el objetivo pretendido es la inscripción del cese y nombramiento de nuevos Administradores dada la imposibilidad, pese a la excepción legal planteada, de adaptar el capital social al mínimo legal en tanto la compañía no cuente con un órgano de administración que ejerza sus funciones sin traba legal, pues, en otro caso, la única alternativa legal que se le ofrece es la de instar una nueva convocatoria judicial de Junta general extraordinaria sin garantías de que finalice antes del 31 de diciembre de 1995 y el riesgo de incurrir en el supuesto de disolución previsto en el punto segundo de la disposición transitoria sexta de la Ley; que ante ello debe primar el principio de conservación del cuerpo social y tener en cuenta