

6685

RESOLUCION de 5 de febrero de 1996, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso gubernativo interpuesto a efectos doctrinales por doña Consuelo García Martínez contra la negativa del Registrador de Villanueva y Geltrú a inscribir sendas escrituras de renuncia y manifestación de herencia en virtud de apelación del Registrador.

En el recurso gubernativo interpuesto a efectos doctrinales por doña Consuelo García Martínez contra la negativa del Registrador de Villanueva y Geltrú a inscribir sendas escrituras de renuncia y manifestación de herencia, en virtud de apelación del Registrador.

Hechos

I

El día 19 de octubre de 1979 fallece en Villanueva y Geltrú, don Jaime Viñals Masip. En escritura otorgada el 21 de diciembre de 1989 ante el Notario de dicha ciudad don Alfredo Arbona Casp, los tres hijos del difunto, don Jaime, don Francisco y don José Viñals García «renuncian pura y simplemente en favor de su madre doña Consuelo o Consolación García Martínez a cuantos derechos pudieran corresponderles en la herencia de su padre». Y en escritura otorgada ante el mismo Notario el 4 de enero de 1990, la viuda acepta la herencia de su marido adjudicándose la única finca del inventario.

II

Presentadas ambas escrituras en el Registro de la Propiedad de Villanueva y Geltrú fueron calificadas con sendas notas de idéntico contenido, y cuyo contenido es el siguiente: «Suspendida la inscripción del precedente documento por no haber sido acreditada la presentación en el Ayuntamiento de Vilanova i la Geltrú, de la correspondiente declaración a efectos del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos, de conformidad con lo que con carácter general dispone el artículo 254 de la Ley Hipotecaria y específicamente el artículo 361.1.º, del Real Decreto de 18 de abril de 1986 por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de régimen local, cuya disposición legal era la vigente en la fecha de la transmisión comprendida en el documento que se califica. El defecto tiene el carácter de subsanable y no se toma anotación preventiva por no haberlo solicitado el presentante. Vilanova i la Geltrú, 5 de marzo de 1990. El Registrador. José Antonio Miquel Calatayud».

III

Subsanado el anterior defecto, doña Consuelo García Martínez interpuso a efectos doctrinales recurso gubernativo contra las anteriores notas y además contra la extensión de las notas marginales de afección al pago del Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos, este último a todos los efectos. Con tal fin alega: Que en la renuncia de herencia no cabe plantearse cuestión alguna respecto al citado Impuesto ya que nunca estuvieron sujetas en texto legal alguno y el hecho de que en el Impuesto de Herencias y Sucesiones existe una presunción de donación en este caso —artículo 28.3 de la ley 18 de diciembre de 1987— no autoriza a someterlo debido al carácter estanco de los tributos (artículo 9-1 de la Ley General Tributaria) y a la prohibición de interpretación analógica —artículo 24 de la misma ley—. Por tanto no es necesaria la declaración previa ante el Ayuntamiento ni a aplicar el artículo 254 de la Ley Hipotecaria. La función del Registro de la Propiedad es por otra parte, propiciar la inscripción de los documentos que puedan acceder al mismo y esta es la misión del Registrador y no ha de ser guardián de la fiscalidad, máxime ahora en que la tendencia dominante es suprimir garantías y afecciones legales. Que debe tenerse en cuenta la Sentencia del Tribunal Constitucional de 12 de julio de 1988 sobre la inadmisión ante los Tribunales de documentos que contengan autos o contratos sujetos al Impuesto de Transmisiones —artículo 57 del texto refundido— sin que se justifique su pago, que deslinda el ámbito tributario del jurídico material, y que es perfectamente extrapolable a nuestro caso, ya que el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos era ajeno a la función registral y la negativa de inscripción introduce una quiebra evidente entre el mundo sustantivo y el registral. Hay otros medios por los que la Administración puede tener conocimiento. Que la obligación impuesta en la ley es irrelevante a efectos del Registro y ha sido expresamente derogada en la nueva

legislación, y en la fecha que se presentaron las escrituras en el Registro hacia más de un año que la nueva ley había entrado en vigor. Que por otra parte el impuesto está prescrito, lo que lleva a la extinción de la garantía accesoria como es la nota marginal de afección y termina haciendo unas consideraciones acerca de la improcedencia del cómputo de la prescripción desde el momento de la inscripción, la no obligatoriedad de la previa presentación al Ayuntamiento así como la opinión de los Registradores de la Provincia de Barcelona.

IV

El Registrador de la Propiedad de Villanueva y Geltrú en su informe manifestó: Que en lo relativo a la prescripción y no sujeción del acto supondría asumir por su parte funciones propias de los Organos de Gestión Hacendística y Fiscalistas del Ayuntamiento que es a quien compete resolver sobre estas cuestiones; que la Sentencia del Tribunal Constitucional citada por el recurrente no es extrapolable al presente caso, en donde hay que tener en cuenta el artículo 98.I del Decreto 3250 de 30 de diciembre de 1976 que exigía la previa presentación en el Ayuntamiento para inscribir el acto en el Registro de la Propiedad, con la extensión de la nota marginal, y que tales actos están sujetos a esta legislación dado el principio de irretroactividad —artículo 2.º C— y que el texto vigente de 28 de diciembre de 1988 se encarga de precisar.

V

El Notario autorizante de las escrituras informó que al no observarse en la nota de calificación defectos de redacción o autorización en las escrituras sólo le queda corroborar la calificación de renuncia pura y simple de la actuación hecha por los hijos en la escritura de 21 de diciembre de 1989 y que doña Consuelo —la madre— en la de 4 de enero de 1990 adquiere en virtud del título legal de herencia y no de donación.

VI

El Presidente de la Audiencia en Auto de 17 de septiembre de 1990 no admite el recurso en cuanto a la impugnación de la nota marginal y revoca la nota del Registrador, porque aparte la prescripción del impuesto, el título es el de aceptación, y al haber tenido lugar ésta ya bajo la vigencia de la nueva ley, no es necesaria ya la justificación del juego o declaración de la transmisión ni deberían practicarse las notas de afección.

VII

El Registrador se alzó de la decisión presidencial e insiste en su argumentación indicando además que resulta indiscutible que la inscripción a favor de la viuda del causante no lo es por carácter hereditario, sino por vía de donación —véase artículo 1.002-2.º del Código Civil— y que en la escritura de 21 de diciembre de 1989 los hijos después de revestirse de la calidad de herederos se desapoderan del dominio de un determinado activo del caudal hereditario en favor de su madre, y que ello no comporte la pérdida de su cualidad de herederos. Por eso son dos los conceptos liquidables del Impuesto de Plusvalía: Aceptación de la herencia ocurrida en 1989 y por ello antes de la entrada en vigor de la nueva ley y la referida donación en favor de la madre, que se consumó en dos fases, la oferta en dicho año 1989 y la aceptación ya en 1990 —bajo el imperio de la nueva ley— por lo que al menos —y ello era suficiente para justificar la nota de calificación— uno de los actos acaeció encontrándose vigente la anterior.

Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos 623, 629, 989 y 1.000, 1.º del Código Civil; 25 de la Ley General Tributaria; 361 del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril; disposición transitoria 5.ª de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, y las Resoluciones de esta Dirección General de 21 de diciembre de 1987 y 24 de mayo de 1995.

1. Plantea el presente recurso, interpuesto tan sólo a efectos doctrinales, un supuesto de aplicación del régimen transitorio derivado de la implantación por la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, que sustituyó al hasta entonces vigente Impuesto Municipal sobre Incremento del Valor de los Terrenos. Y la concreta cuestión a resolver se centra en determinar cuándo procede que el Registrador de la Propiedad exija, como requisito previo a la inscripción

de los documentos que contenga acto o contrato determinante de la obligación de contribuir por el citado impuesto, que se le acredite la presentación de la declaración tributaria en el Ayuntamiento correspondiente y extender la nota marginal de afección a su pago que establecía el artículo 361 del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprobó el texto refundido de las disposiciones legales en aquel entonces vigentes en materia de régimen local, exigencia y afección que no se han recogido en la nueva Ley con relación al impuesto que crea.

Establece esta última, en su disposición transitoria 5.ª, 1, que el nuevo impuesto comenzará a exigirse, en su caso, a partir del día 1 de enero de 1990; hasta la fecha indicada continuará exigiéndose el impuesto anterior. De dicha norma cabe deducir que habrá de estarse a la fecha en que hubiera tenido lugar el posible hecho imponible, de suerte que, de haberse producido antes del 1 de enero de 1990 su régimen jurídico fiscal a efectos del impuesto será el hasta entonces vigente, en tanto que, de haberlo sido a partir de entonces, le será aplicable el nuevo.

2. En el supuesto a resolver el fallecimiento del causante tuvo lugar el 29 de octubre de 1979. Por escritura pública otorgada el 21 de diciembre de 1989 sus tres hijos, a cuyo favor se había deferido la herencia, renunciaron a los derechos que pudieran corresponderles en la misma en favor de su madre, viuda del causante, la cual, por otra escritura de fecha 4 de enero de 1990, la acepta, adjudicándose la finca cuya inscripción se solicita. No se cuestiona que el incremento de valor experimentado por esa finca hasta el momento de su transmisión por fallecimiento del causante estaba sujeta al impuesto (cfr. artículo 87 del entonces vigente Real Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre), ni puede serlo el que su exigibilidad había prescrito tomando como fecha inicial para el cómputo del plazo el de aquel fallecimiento. Con ello la cuestión se centra en determinar si como consecuencia de la renuncia traslativa hecha por los hijos y herederos en favor de su madre existe una nueva transmisión que pueda haber dado lugar al cierre de un nuevo período impositivo y cual sea la fecha de la misma.

Alega el recurrente, y su argumento es recogido por el Auto apelado, que la renuncia de herencia no puede determinar un acto sujeto a aquel impuesto pues no es contemplado como tal en las normas que lo regulan y el artículo 24 de la Ley General Tributaria veda la aplicación de la analogía como criterio interpretativo de las normas tributarias para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible. Ahora bien, frente a ese argumento ha de tenerse en cuenta que el artículo 25 de la misma Ley establece que los impuestos se exigirán con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica o económica de ese mismo hecho imponible, y que cuando éste consista en un acto o negocio jurídico ha de calificarse con arreglo a su verdadera naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados. Siguiendo esas pautas interpretativas cabe entender que si en el caso contemplado el hecho imponible es fundamentalmente económico, el incremento de valor de los terrenos, su devengo, la finalización del período impositivo, tiene lugar como consecuencia de un acto o negocio que da lugar a su transmisión, por lo que no parece que pueda desdoblarse aquel principio que obliga a estar a la verdadera naturaleza jurídica de ese acto o negocio traslativo a la hora de apreciar tanto si ha habido o no una transmisión como cual haya sido su fecha.

La denominada renuncia traslativa no implica propiamente una renuncia, sino una cesión de derechos que, precisamente para ser cedidos, han de ser previamente adquiridos. Este es el sentido que ha de darse al enunciado del artículo 1.000 del Código Civil: «Entiéndese aceptada la herencia», con referencia a tres supuestos, en el primero de los cuales, el de la cesión o donación de los derechos hereditarios en favor de un tercero, tiene encaje el que es objeto de examen. Con ello resultaría que esa aceptación que va implícita en la renuncia traslativa retrotraería sus efectos a la fecha del fallecimiento del causante (artículo 989 del mismo Código), con la ya señalada prescripción del devengo del impuesto correspondiente al período temporal entonces cerrado. Pero la nueva transmisión que la renuncia provoca determina, a su vez, el cierre del un nuevo período impositivo a contar desde aquél comenzado con la retroacción de efectos de la aceptación implícita en esa misma renuncia. La única cuestión que queda por resolver es la fecha en que esa nueva transmisión se ha producido. Al estar ante una transmisión inter vivos a título gratuito habrá que acudir al régimen de las donaciones y, a la vista del mismo, sin necesidad de entrar en la polémica doctrinal sobre cual de los principios, si el del artículo 623 —la donación se perfecciona desde que el donante conoce la aceptación del donatario— o el del 629 del Código Civil —la donación no obliga al donante, ni produce efecto, sino desde la aceptación— ha de prevalecer, concluir que, aceptada la atribución patrimonial resultante de la renuncia el 4 de enero de 1990, la transmisión se produjo vigente la nueva Ley y, por tanto, queda sujeta al nuevo régimen fiscal aplicable

en ese momento. Así lo ha entendido el Auto apelado por lo que no cabe sino confirmarlo.

3. Frente a los anteriores razonamientos jurídicos no puede prevalecer el argumento del Registrador apelante sobre lo limitado del alcance de la calificación registral en lo tocante al régimen fiscal de los actos y negocios jurídicos inscribibles. Aun cuando en este caso no es aplicable la exigencia contenida en artículo 254 de la Ley Hipotecaria, que ha de entenderse limitada a los impuestos que graven directamente el acto o negocio inscribible (vid. Resolución de 24 de mayo de 1995), no está de más traer a colación la doctrina que sobre la misma sentara la Resolución de este Centro de 21 de diciembre de 1987 cuando señalaba que el Registrador, aparte de calificar la validez y licitud de lo que se pretenda inscribir, también ha de decidir si se halla o no sujeto a impuesto, sin prejuzgar con ello la valoración definitiva de que haya de ser objeto en el plano fiscal, que no le compete, pero siendo suficiente su criterio sobre el particular para acceder a la inscripción sin necesidad de que la administración fiscal ratifique la no sujeción, evitando así una multiplicación injustificada de los trámites pertinentes para el adecuado desenvolvimiento de la actividad jurídica registrar. Trasladado el anterior razonamiento al caso del antiguo Impuesto Municipal sobre Incremento del Valor de los Terrenos, resulta que no sólo cabe mantenerlo, sino extenderlo, y por dos razones: La primera, la distinta dición del artículo 361 del citado Real Decreto Legislativo 781/1986 cuando habla de actos y contratos «determinantes de la obligación de contribuir», concepto que excluye de su ámbito de aplicación no sólo los supuestos de no sujeción, sino también los de ejecución y prescripción; y el segundo, que aquella norma no se limitaba a imponer un trámite previo, la presentación de una declaración ante la Administración municipal, que aparte de superflua pudiera ser engorrosa y retardadora de la inscripción, sino que obligaba a extender de oficio una nota marginal de afección de la finca o derecho transmitido al posible pago del impuesto, sin respeto alguno al principio registral de determinación, con los perjuicios que para el tráfico jurídico de esa finca o derecho y la propia solvencia de su titular podrían derivarse si se extendiese en aquellos casos en que no fuera procedente. Por ello, ha de concluirse que aquella exigencia formal y la extensión de oficio de la nota marginal, tan sólo serían procedentes cuando la previa calificación registral llegase a la conclusión de que la transmisión a inscribir determinaba la obligación de contribuir por el impuesto, no en caso contrario ni, como ocurre en el presente, una vez que aquella obligación y afección habían sido suprimidas.

Por todo ello, esta Dirección General ha acordado desestimar el recurso interpuesto confirmando el auto apelado.

Madrid, 5 de febrero de 1996.—El Director general, Julio Burdiel Hernández.

Sr. Presidente del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña.

6686

RESOLUCION de 6 de febrero de 1996, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso gubernativo interpuesto por doña Isabel Alonso Moya, en representación de «Dennison España, Sociedad Anónima», contra la negativa del Registrador Mercantil número XI de Madrid a inscribir la revocación del nombramiento de auditor.

En el recurso gubernativo interpuesto por doña Isabel Alonso Moya, en representación de «Dennison España, Sociedad Anónima», contra la negativa del Registrador Mercantil número XI de Madrid a inscribir la revocación del nombramiento de auditor.

Hechos

I

El día 15 de diciembre de 1994, mediante escritura pública autorizada por el Notario de Torrejón de Ardoz, don José María Pinar Gutiérrez, se elevaron a públicos los acuerdos sociales adoptados por la junta general universal y extraordinaria de la compañía mercantil anónima «Dennison España, Sociedad Anónima», en su reunión de 28 de octubre de 1994. Entre dichos acuerdos hay que destacar: Primero.—Revocar la designación de la entidad «Ernest & Young, Sociedad Anónima», como auditora de cuentas de la sociedad cuyo nombramiento fue acordado por un período de nueve años por la Junta general universal de accionistas celebrada