

Audiencia Provincial de La Rioja

Sentencia de 7 de Febrero de 2013, rec. 494/2012

Ponente: Fernando Solsona Abad

Inscripción de las escrituras de constitución de sociedades. Suspensión. Falta de acreditación de la solicitud o práctica de la liquidación tributaria del ITPAJD.

La Audiencia confirma la suspensión de la inscripción de las escrituras de constitución de varias sociedades limitadas por no acreditarse la solicitud o práctica de la liquidación tributaria del ITPAJD

La demanda se interpone por los notarios otorgantes de las escrituras societarias

Fundamentos de derecho

PRIMERO.-... La sentencia apelada, acogiendo sustancialmente en cuanto al fondo los argumentos del Abogado del Estado, vino a considerar, en síntesis, que efectivamente el Real Decreto Ley 13/2010 de 13 de diciembre declaró exento del ITPAJD las operaciones dirigidas a la creación capitalización y mantenimiento de empresas. Pero señala que una cosa es exención de un impuesto y otra distinta la no sujeción. La no sujeción a un impuesto significa que el hecho imponible no se realiza, por lo que no existe obligación de presentación del pago del impuesto. Por el contrario, la exención supone la realización del hecho imponible sujeto a impuesto, aunque por razones de oportunidad se acuerda que no se abonará ese tributo; en estos casos, sí existe obligación de presentación del pago del impuesto, asociada a la verificación del presupuesto del hecho que lo motiva para no abonar el tributo cuyo hecho imponible sí se ha realizado.

TERCERO.-... La cuestión debatida afecta, como ya se ha expuesto, a las calificaciones realizadas por la titular del Registro Mercantil de tres escrituras públicas de constitución de sociedad limitada, por las que decidió suspender la inscripción por no acreditarse la solicitud o práctica de la liquidación tributaria correspondiente. Los apelantes estiman que estando la constitución de esas sociedades exentas del ITPAJD, por mor de lo prevenido en el Real Decreto Ley 13/2010 de 13 de diciembre, no sería necesario la presentación del documento de autoliquidación con alegación de la exención. Estiman que la registradora no puede amparar esta exigencia en el art. 28 de la Ley 5/2008 de la Comunidad Autónoma de la Rioja, (que sí exige este requisito) por cuanto que aunque el ITPAJD sea un impuesto cedido a esta Comunidad Autónoma, lo cierto es que conforme al artículo 27 de la Ley 22/2009 y también conforme el artículo 19 de la Ley 21/2001 la normativa que en su caso dicten las Comunidades Autónomas en relación con las materias cuya competencia les corresponda de acuerdo con su Estatuto de Autonomía y que sea susceptible de tener, por vía indirecta, efectos fiscales, no producirá tales efectos en cuanto el régimen tributario que configure no se ajuste al establecido por las normas estatales...

Para resolver hay que partir de la exposición que con acierto hace la sentencia, en línea con el Abogado del Estado, de los conceptos jurídico- tributarios de "exención" y "no sujeción",...

De lo expuesto y en atención a lo antes explicado, se sigue que el hecho de que estas operaciones (constitución de sociedades, entre otras) queden exentas del pago del tributo, no significa que no se produzca el hecho imponible,

pues no se ha declarado su “no sujeción”, sino solo su exención. Y en consecuencia, se trata de operaciones que, aunque “exentas”, sí están “sujetas” al ITPAJD.

Demos ahora un paso más.

Obsérvese que el tenor este artículo 54 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados no deja lugar a dudas en el sentido de que su ámbito de aplicación se extiende a todos los documentos “que contengan actos o contratos sujetos a este impuesto”. Por lo tanto, no parece que sea contraria a derecho una interpretación en cuya virtud se entienda que el precepto se refiere no solo los actos y contratos sujetos y no exentos, sino también a todos los actos y contratos sujetos y exentos, como es el caso que nos ocupa, salvo que exista una explícita declaración de la Administración Tributaria declarando dicha exención...

Por su parte, y en la misma línea, el artículo 86.1 del Reglamento del Registro Mercantil, 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.”

Finalmente, esta Sala no puede por menos de hacer cita de lo razonado por la DGRN en Resolución de fecha 26 de enero de 2012, cuyo objeto era muy semejante al que hoy nos ocupa.

