

III. OTRAS DISPOSICIONES

MINISTERIO DE LA PRESIDENCIA, JUSTICIA Y RELACIONES CON LAS CORTES

11137 *Resolución de 26 de enero de 2026, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación extendida por la registradora de la propiedad de Corralejo, por la que se suspende la calificación de una escritura de disolución y liquidación de una sociedad mientras no se acredite la previa autoliquidación o declaración del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.*

En el recurso interpuesto por don G. S., en nombre y representación de la mercantil «Bahía Planning, S.L.», contra la nota de calificación extendida por la registradora de la Propiedad de Corralejo, doña María Isabel Cabra Rojo, por la que se suspende la calificación de una escritura de disolución y liquidación de una sociedad mientras no se acredite la previa autoliquidación o declaración del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Hechos

I

Mediante escritura autorizada el día 10 de julio de 2024 por la notaria de Santa Cruz de Tenerife, doña Aránzazu Aznar Ondoño, se practicó la disolución y liquidación de la mercantil «Bahía Planning, S.L.», adjudicándose la finca registral número 15.207 del término municipal de La Oliva al socio único, don G. S.

II

Presentada dicha escritura en el Registro de la Propiedad de Corralejo, fue objeto de la siguiente nota de calificación:

«Previo examen y calificación del precedente documento autorizado el diez de julio de dos mil veinticuatro, por la Notario de Santa Cruz de Tenerife, doña Aránzazu Aznar Ondoño, con el número 1954 de su protocolo, presentado el día trece de agosto último bajo el Asiento 5471 del Diario 2025, la Registradora que suscribe suspende la calificación por no acreditarse la autoliquidación o, en su caso, la declaración del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Observación: Sin perjuicio de su posterior calificación jurídica, se advierte del error material en el juicio de suficiencia, toda vez que se hace constar que don G. S., como socio único y apoderado de la entidad mercantil «St Louis Estates Limited» se encuentra suficientemente facultado para el presente otorgamiento de hipoteca, siendo sin embargo el acto que se formaliza el de disolución y liquidación de la sociedad «Bahía Planning, Sociedad Limitada».

Hechos

1. En virtud del precedente documento, la Entidad Mercantil «Bahía Planning, Sociedad Limitada» se disuelve y aprueba el balance de liquidación de todos sus activos, adjudicándose a don G. S., el saldo al socio, correspondiente sobre la finca número 15.207 del término municipal de La Oliva.

2. Se acompaña lo siguiente:

- Escritura de compraventa de participaciones sociales autorizada el veintinueve de noviembre de dos mil veintidós, por la Notario de Santa Cruz de Tenerife, doña Aránzazu Aznar Ondoño, con el número 3068 de su protocolo.
- Instancia expedida el 13 de agosto de 2025, por don G. S., que firma ante mí, Registradora de La Propiedad de Corralejo, a los efectos de manifestar que sobre la finca 15207 de La Oliva no se han realizado actividades potencialmente contaminantes del suelo.
- Modelo 600 del Impuesto sobre TP y AJD –diligencia de presentación y pago–, firmado electrónicamente por sello de la Agencia Tributaria Canaria.

Fundamentos de Derecho

Primero. Los documentos de todas clases, susceptibles de inscripción, se hallan sujetos a calificación por el Registrador, quien, bajo su responsabilidad, ha de resolver acerca de la legalidad de sus formas extrínsecas, la capacidad de los otorgantes y la validez de los actos contenidos en los mismos, de conformidad con lo establecido en los artículos 18 y 19 de la Ley Hipotecaria y 98 a 100 del Reglamento para su ejecución.

Segundo. Plusvalía. Cierre registral.

De conformidad con el Artículo 254 de la Ley Hipotecaria, modificado por la Ley 16/2012 de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica. «5. El Registro de la Propiedad no practicará la inscripción correspondiente de ningún documento que contenga acto o contrato determinante de las obligaciones tributarias por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, sin que se acredite previamente haber presentado la autoliquidación o, en su caso, la declaración, del impuesto o la comunicación a que se refiere la letra b) del apartado 6 del artículo 110 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo».

Artículos 104 a 110 del Texto Refundido de Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo.

«1. Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante el ayuntamiento correspondiente la declaración que determine la ordenanza respectiva, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente.

2. Dicha declaración deberá ser presentada en los siguientes plazos, a contar desde la fecha en que se produzca el devengo del impuesto:

- a) Cuando se trate de actos ínter vivos, el plazo será de treinta días hábiles.
- b) Cuando se trate de actos por causa de muerte, el plazo será de seis meses prorrogables hasta un año a solicitud del sujeto pasivo.

3. A la declaración se acompañará el documento en el que consten los actos o contratos que originan la imposición.

4. Los ayuntamientos quedan facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo. Respecto de dichas autoliquidaciones, el ayuntamiento correspondiente sólo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas.

En ningún caso podrá exigirse el impuesto en régimen de autoliquidación cuando se trate del supuesto a que se refiere el párrafo tercero del artículo 107.2.a) de esta ley.

5. Cuando los ayuntamientos no establezcan el sistema de autoliquidación, las liquidaciones del impuesto se notificarán íntegramente a los sujetos pasivos con indicación del plazo de ingreso y expresión de los recursos procedentes.

6. Con independencia de lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo, están igualmente obligados a comunicar al ayuntamiento la realización del hecho imponible en los mismos plazos que los sujetos pasivos:

a) En los supuestos contemplados en el párrafo a) del artículo 106 de esta ley, siempre que se hayan producido por negocio jurídico entre vivos, el donante o la persona que constituya o transmita el derecho real de que se trate.

b) En los supuestos contemplados en el párrafo b) de dicho artículo, el adquirente o la persona a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate...».

La DGSJFP en resolución de 17 de julio de 2018 distingue los casos en los que el negocio cuya inscripción se solicita sea un acto oneroso o gratuito toda vez que el levantamiento del cierre registral por la mera comunicación es excepcional para el caso de transmisiones onerosas con el fin de no obstaculizar que el interesado, que no es sujeto pasivo del impuesto, pueda inscribir su derecho para quedar inmediatamente protegido. El contenido de la comunicación es diferente del que se exige para la declaración pues mientras en aquélla se cumple con indicar los datos esenciales de la escritura, en las donaciones o sucesiones debe acompañarse copia simple y demás documentación en iguales términos que se piden para el caso de autoliquidación. De conformidad con el Artículo 254 de la Ley Hipotecaria, modificado por la Ley 16/2012 de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica. «5. El Registro de la Propiedad no practicará la inscripción correspondiente de ningún documento que contenga acto o contrato determinante de las obligaciones tributarias por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, sin que se acredite previamente haber presentado la autoliquidación o, en su caso, la declaración, del impuesto o la comunicación a que se refiere la letra b) del apartado 6 del artículo 110 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo».

Resolución

En su virtud, se suspende la calificación del documento, objeto de la presente.

Notifíquese al presentante del título calificado en el plazo máximo de diez días contados desde esta fecha.

La anterior nota de calificación podrá (...)

Corralejo, La Oliva, en la fecha que consta en la firma al pie del documento. Este documento ha sido firmado con firma electrónica cualificada por María Isabel Cabra Rojo registrador/a titular de Registro de La Propiedad Corralejo a día veintiséis de septiembre del dos mil veinticinco.»

III

Contra la anterior nota de calificación, don G. S., en nombre y representación de la mercantil «Bahía Planning, S.L.», interpuso recurso el día 24 de octubre de 2025 mediante escrito en los siguientes términos:

«Expone

1. Que con fecha 13 de agosto de 2025 se presentó en el Registro de la Propiedad de Corralejo (La Oliva) la mencionada escritura de disolución y liquidación de Bahía Planning, S.L., con adjudicación al socio D. G. S. de la finca registral n o 15.207 de La Oliva, asiento 5471 del Diario 2025.

2. Que con fecha 26/09/2025 se ha emitido nota de calificación negativa, en la que se suspende la inscripción por no haberse acreditado la autoliquidación/declaración (o comunicación) del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU).

3. Que dicha calificación se entiende improcedente por las siguientes

Alegaciones

Primera. Conforme al artículo 104 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, el IIVTNU únicamente se devenga cuando exista transmisión de la propiedad de terrenos urbanos.

Segunda. En el caso examinado, no existe transmisión en sentido estricto, sino una adjudicación en pago de la cuota de liquidación societaria. La jurisprudencia del Tribunal Supremo (entre otras, STS de 9 de julio de 2018) y reiterada doctrina de la Dirección General de Tributos establecen que en los supuestos de disolución y liquidación de sociedades con adjudicación a los socios no se produce hecho imponible del impuesto, al no configurarse como transmisión ni onerosa ni gratuita.

Tercera. La obligación prevista en el artículo 254 de la Ley Hipotecaria consiste en acreditar la presentación del impuesto o, en su caso, su no sujeción. En el presente supuesto se acredita la no sujeción mediante la propia escritura notarial y doctrina aplicable, por lo que la suspensión resulta contraria a Derecho.

Cuarta. Existen además otros precedentes inmediatos en los que se presentaron a inscripción inmuebles pertenecientes a la misma sociedad disuelta, en operaciones de idéntica naturaleza jurídica, y fueron inscritos en otros Registros de la Propiedad sin que se exigiera la acreditación de autoliquidación del IIVTNU. Esta disparidad de criterios supone una aplicación desigual de la normativa hipotecaria y tributaria, generando inseguridad jurídica. Finca de la sociedad disuelta con referencia catastral 3551480CS5435S0001PU en (...) - Registro de la Propiedad de La Orotava, ya registrada a nombre del socio y administrador único.

Quinta. La calificación impugnada incurre en exceso formalista, pues condiciona la inscripción a la aportación de un justificante administrativo innecesario, cuando la normativa y jurisprudencia citadas determinan la inexistencia de hecho imponible.

Por lo expuesto,

Solicito a esa Dirección General que, teniendo por presentado este escrito, se sirva admitirlo y, en su virtud, acuerde revocar la nota de calificación emitida por el Registro de la Propiedad de Corralejo (La Oliva), ordenando la inscripción del título presentado.»

IV

La registradora de la Propiedad emitió informe el día 31 de octubre de 2025 manteniendo en su integridad el contenido de su nota de calificación y elevó el expediente a este Centro Directivo.

Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos 254.5 y 255 de la Ley Hipotecaria; 104 y 110.6.b) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales; la Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V2418-23, de 7 de septiembre de 2023; las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 30 de enero, 3 y 10 de octubre y 27 de noviembre de 2014, 5 de marzo, 17 de julio y 28 de agosto de 2015, 7 de enero de 2016, 6 de febrero, 19 de abril y 20 de octubre de 2017 y 26 de octubre de 2018, y las Resoluciones de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 16 de junio

de 2020, 16 de diciembre de 2021, 28 de marzo de 2022, 13 de febrero y 28 de junio de 2023, 10 de enero, 27 de junio y 26 de julio de 2024 y 9 de abril de 2025.

1. Se discute en el presente expediente si procede practicar la inscripción de una escritura de disolución y liquidación de una sociedad, cuando no ha quedado acreditado ni la previa presentación, ni la autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

El recurrente considera que como consecuencia de la propia naturaleza del negocio contenido en el título, disolución y liquidación de sociedad, no hay sujeción al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en base a lo dispuesto en el artículo 110 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, no siendo procedente la calificación emitida, es decir, la suspensión de la calificación por aplicación del cierre registral contenido en el artículo 254.5 de la Ley Hipotecaria. Además, alega que la misma escritura ha causado inscripción en otro Registro.

2. Previamente, en lo que concierne al hecho de que el documento se haya inscrito en el Registro de otro distrito, es preciso reiterar la doctrina de este Centro Directivo recogida en numerosas Resoluciones, como la de 16 de diciembre de 2021, por la que el registrador, al llevar a cabo el ejercicio de su competencia calificadora de los documentos presentados a inscripción, no está vinculado, por aplicación del principio de independencia en su ejercicio, por las calificaciones llevadas a cabo por otros registradores o por las propias resultantes de la anterior presentación de la misma documentación. Tampoco está vinculado por la calificación efectuada sobre el mismo título por otro registrador, aunque este haya sido inscrito.

Así pues, el registrador no está vinculado por las calificaciones de sus predecesores, ni siquiera por las realizadas por él mismo respecto de documentos similares – Resolución de 18 junio de 2010–. En consecuencia, no procede esta alegación hecha en el escrito de recurso.

3. En cuanto a la cuestión de fondo del recurso, son numerosas las ocasiones en las que este Centro Directivo (vid. Resoluciones recogidas en los «Vistos») ha analizado el alcance del denominado cierre registral por no acreditar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, tanto en relación a los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados y de Sucesiones y donaciones, como respecto al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plusvalía).

El artículo 254.1 de la Ley Hipotecaria dispone: «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 pretenda inscribir». Más específicamente el mismo artículo establece en su punto 5: «El Registro de la Propiedad no practicará la inscripción correspondiente de ningún documento que contenga acto o contrato determinante de las obligaciones tributarias por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, sin que se acredite previamente haber presentado la autoliquidación o, en su caso, la declaración, del impuesto, o la comunicación a que se refiere la letra b) del apartado 6 del artículo 110 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo, 2/2004, de 5 de marzo».

A los efectos de aclarar en qué consiste este cierre registral, el artículo 255, párrafo primero, de la misma ley establece: «No obstante lo previsto en el artículo anterior, podrá extenderse el asiento de presentación antes de que se verifique el pago del impuesto; más en tal caso se suspenderá la calificación y la inscripción u operación solicitada y se devolverá el título al que lo haya presentado, a fin de que se satisfaga dicho impuesto». En consecuencia, la falta de acreditación de la liquidación del Impuesto de Plusvalía supone el cierre del Registro (salvo en lo relativo a la práctica del asiento de presentación) y la suspensión de la calificación del documento.

4. La doctrina mantenida por este Centro Directivo ha establecido que el registrador, ante cualquier operación jurídica cuya registración se solicite, no sólo ha de

calificar su validez y licitud, sino decidir también si se halla sujeto o no a impuestos; la valoración que haga de este último aspecto no será definitiva en el plano fiscal, pues no le corresponde la competencia liquidadora respecto de los diversos tributos; no obstante, será suficiente bien para acceder, en caso afirmativo, a la inscripción sin necesidad de que la administración fiscal ratifique la no sujeción, bien para suspenderla en caso negativo, en tanto no se acredite adecuadamente el pago, exención, prescripción o incluso la no sujeción respecto del impuesto que aquel consideró aplicable, de modo que el registrador, al sólo efecto de decidir la inscripción, puede apreciar por sí la no sujeción fiscal del acto inscribible, evitando una multiplicación injustificada de los trámites pertinentes para el adecuado desenvolvimiento de la actividad jurídica registral.

Ahora bien, no concurriendo circunstancias de realización de especial tarea de cooperación con la Administración de Justicia (Resolución de 21 de diciembre de 1987) ni resultando supuestos de expresa e indubitada no sujeción al Impuesto (apartados 2 a 4 del artículo 104 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales) o de clara causa legal de exención fiscal –como ocurre en la aceptación de una hipoteca unilateral efectuada por la Tesorería General de la Seguridad Social (Resolución de 23 de abril de 2007)–, imponer al registrador la calificación de la sujeción o no al Impuesto de ciertos actos contenidos en el documento presentado a inscripción supondría obligarle a realizar inevitablemente declaraciones tributarias que (aunque sea con los limitados efectos de facilitar el acceso al Registro de la Propiedad) quedan fuera del ámbito de la competencia reconocida a este Centro Directivo, de modo que, aunque es posible que el registrador aprecie la no sujeción de determinado acto a las obligaciones fiscales, ha de tenerse en cuenta que si para salvar su responsabilidad exigiere la correspondiente nota de pago, exención, prescripción o no sujeción, habrán de ser los órganos tributarios competentes –en este caso, municipales– los que podrán manifestarse al respecto al recibir la comunicación impuesta por ley, sin que corresponda a esta Dirección General el pronunciarse, a no existir razones superiores para ello (por ejemplo, cfr. artículo 118 de la Constitución) o tratarse de un supuesto en el que se esté incurriendo en la exigencia de un trámite desproporcionado que pueda producir una dilación indebida.

Esta doctrina ha sido recientemente reiterada en Resoluciones de esta Dirección General de 28 de marzo de 2022 y 13 de febrero de 2023, según las cuales: «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)».

5. En el presente caso la registradora alberga dudas fundadas sobre el alcance de la no sujeción de la disolución y liquidación de una sociedad, dadas las distintas teorías sobre su naturaleza jurídica, considerándolo como un acto susceptible o determinante de las obligaciones tributarias impuestas por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, sin constar de manera expresa la no sujeción al mismo de manera expresa en el artículo 104 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales en sus párrafos 2 a 4 anteriormente indicados. Las alegaciones que formula el recurrente deben realizarse ante la oficina competente de gestión y liquidación tributaria.

Por tanto, y como se ha hecho constar anteriormente, no puede obligarse a la registradora a que, bajo su responsabilidad, decida sobre una cuestión fiscal no especialmente clara cuya competencia corresponde a la Administración Local.

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 Civil de la capital de la Provincia del lugar donde radica el inmueble en el plazo de dos meses desde su notificación, siendo de aplicación las normas del juicio verbal, todo ello conforme a lo establecido en los artículos 325 y 328 de la Ley Hipotecaria.

Madrid, 26 de enero de 2026.–La Directora General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, María Ester Pérez Jerez.