

Resolución de 25 de marzo de 2025, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la calificación del registrador mercantil XXII de Madrid, por la que se suspende la inscripción de una escritura de disolución y liquidación de una sociedad mercantil.

(BOE de 17 de mayo de 2025)

Registro Mercantil. Disolución y liquidación simultánea de sociedad cuyo CIF había sido previamente revocado.

La prohibición que impone la disposición adicional sexta de la Ley General Tributaria es terminante: la publicación de la revocación del número de identificación fiscal en el “Boletín Oficial del Estado” implicará la abstención del notario para autorizar cualquier instrumento público relativo a declaraciones de voluntad, actos jurídicos que impliquen prestación de consentimiento, contratos y negocios jurídicos de cualquier clase, así como la prohibición de acceso a cualquier registro público, incluidos los de carácter administrativo, salvo que se rehabilite el número de identificación fiscal. En definitiva, establece una **doble prohibición**: de **autorización** de cualquier instrumento público **y** de **acceso** a cualquier registro público. Ciertamente, la misma disposición adicional establece que excepcionalmente, se admitirá la realización de los trámites imprescindibles para la cancelación de la nota marginal, pero la norma no precisa cuáles son esos trámites que se pueden realizar excepcionalmente.

Por ello, pudiera plantearse si cabe autorizar escrituras de disolución y de liquidación de la sociedad en todo caso o –como parece más ajustado a la finalidad de la norma– únicamente cuando se acredite que se ha iniciado el procedimiento de rehabilitación de su número de identificación fiscal ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria mediante la presentación de la correspondiente solicitud que haya sido tramitada por cumplir los requisitos establecidos en el artículo 147 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. Pero lo que no se sostiene es que la excepción a la que se refiere dicha norma sea la propia inscripción de la disolución y liquidación de la sociedad. Y es que no cabe confundir la **cancelación de la nota registral de cierre** –que es a la que se refiere expresamente la norma– con la cancelación de todos los asientos registrales de la sociedad que se produce por la extinción de ésta. En definitiva, ante el mandato tan terminante del legislador y la falta de previsión expresa de la excepción a que se refiere el recurrente (a diferencia de lo que ocurre, por ejemplo, con la norma relativa al cierre registral por falta de depósito de cuentas que expresamente deja a salvo de este la disolución de la sociedad), no cabe sino confirmar el criterio del registrador.

En el recurso interpuesto por don A. L. P. R., abogado, en nombre y representación de don P. F. P. C., contra la calificación del registrador Mercantil XXII de Madrid, don Antonio Heliodoro Holgado Cristeto, por la que se suspende la inscripción de una escritura de disolución y liquidación de una sociedad mercantil.

Hechos

I

Mediante escritura autorizada el día 26 de mayo de 2023 por el notario de Aranjuez, don Luis Miguel Sedano Mazario, se otorgaba la disolución y liquidación simultánea de la sociedad «Parking San Blas, S.A.».

II

Presentada el día 25 de noviembre de 2024 la referida escritura en el Registro Mercantil de Madrid, fue objeto de la siguiente nota de calificación:

«Antonio Heliodoro Holgado Cristeto, Registrador Mercantil de Madrid, previo el consiguiente examen y calificación, de conformidad con los artículos 18 del Código de Comercio y 6 del Reglamento del Registro Mercantil, he resuelto no practicar la inscripción solicitada conforme a los siguientes hechos y fundamentos de Derecho:

Hechos

Diario/Asiento: 2024/69487

F. presentación: 25/11/2024

Entrada: 1/2024/189319,0

Sociedad: Parking San Blas SA

Hoja: M-72063

Autorizante: Sedano Mazario Luis Miguel

Protocolo: 2023/1843 de 26/05/2023

Fundamentos de Derecho (defectos)

– Presentada nuevamente se reitera la precedente nota de calificación: “Consultada la base de datos de la Agencia Tributaria figura que el CIF de la Sociedad fue revocado y, publicada dicha revocación el día 24 de julio de 2020.”.–

Sin perjuicio de proceder a la subsanación de los defectos anteriores y obtener la inscripción del documento, en relación con la presente calificación puede: (...)

Madrid, a veintiocho de noviembre de dos mil veinticuatro.»

III

Contra la anterior nota de calificación, don A. L. P. R., abogado, en nombre y representación de don P. F. P. C., interpuso recurso el día 9 de enero de 2025 mediante escrito en el que, en síntesis, alegaba lo siguiente:

«Hechos

Primero. (...)

Don P. F. P. C. presenta el 11 de junio de 2024 escrito ante la AEAT solicitando la rehabilitación del CIF, que es contestado mediante requerimiento dirigido a la sociedad Parking San Blas SA, de 11 de julio de 2024 (...)

La AEAT para rehabilitar el CIF requiere a la sociedad para que aporte justificante de haber presentado los impuestos de sociedades de los ejercicios no prescritos, comunicar a la AEAT quienes ostentan la titularidad del capital de la sociedad, y comunicar el domicilio fiscal de la sociedad, tal y como consta en el requerimiento que se acompaña.

Tercero. Es de observar que el requerimiento de la AEAT se dirige a la sociedad, y no a don P. F. P. C., que es quien solicita la rehabilitación del CIF.

Es de observar que la única persona que puede cumplimentar el requerimiento de la AEAT es la liquidadora de la sociedad, Doña M. B. P. C. B. [sic], y que Don P. P. C., como socio de la sociedad no tiene facultades para cumplimentar el requerimiento. Entre otras, Don P., no puede presentar los impuestos de sociedades de los ejercicios no prescritos, pues carece de facultades para ello.

A pesar de los múltiples requerimientos efectuados a Doña M. B. P. C. para que realice las gestiones precisas en orden a rehabilitar el CIF, a día de hoy sigue sin rehabilitarse el CIF porque la liquidadora de la sociedad se niega a realizar tales gestiones.

Don P. F. P. C., que ha sido adjudicatario de determinados inmuebles en la liquidación de Parking San Blas SA, se está viendo claramente perjudicado como consecuencia de no poder inscribir a su favor la titularidad de tales bienes.

A estos hechos les resultan de aplicación los siguientes

Fundamentos de Derecho

Es innegable el interés legítimo que ostenta don P. F. P. C. para que se inscriban a su favor en el Registro de la Propiedad los bienes inmuebles de los que ha resultado ser adjudicatario.

Del mismo modo, es innegable que la imposibilidad de inscribirlos le está causando serios perjuicios tanto a él, como a terceros, pues el Registro de la Propiedad no refleja en la actualidad la titularidad real de aquellos bienes.

El fundamento de la calificación, aunque no lo exprese, proviene de lo dispuesto en la Disposición Adicional Sexta de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que en su apartado 4, establece:

4. La publicación de la revocación del número de identificación fiscal asignado en el “Boletín Oficial del Estado”, determinará la pérdida de validez a efectos identificativos de dicho número en el ámbito fiscal.

Asimismo, la publicación anterior determinará que las entidades de crédito no realicen cargos o abonos en las cuentas o depósitos bancarios en que consten como titulares o autorizados los titulares de dichos números revocados, salvo que se rehabilite el número de identificación fiscal.

Cuando la revocación se refiera al número de identificación fiscal de una entidad, su publicación en el “Boletín Oficial del Estado” implicará la abstención del notario para autorizar cualquier instrumento público relativo a declaraciones de voluntad, actos jurídicos que impliquen prestación de consentimiento, contratos y negocios jurídicos de cualquier clase, así como la prohibición de acceso a cualquier registro público, incluidos los de carácter administrativo, salvo que se rehabilite el número de identificación fiscal. El registro público en el que esté inscrita la entidad a la que afecte la revocación, en función del tipo de entidad de que se trate, procederá a extender en la hoja abierta a dicha entidad una nota marginal en la que se hará constar que, en lo sucesivo, no podrá realizarse inscripción alguna que afecte a aquella, salvo que se rehabilite el número de identificación fiscal.

Excepcionalmente, se admitirá la realización de los trámites imprescindibles para la cancelación de la nota marginal a la que se refiere el párrafo anterior.

De igual modo, en todas las certificaciones registrales de la entidad titular del número revocado debe constar que el mismo está revocado.

Lo dispuesto en este apartado no impedirá a la Administración Tributaria exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias pendientes. No obstante, la admisión de las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones o escritos en los que conste un número de identificación fiscal revocado quedará condicionada, en los términos reglamentariamente establecidos, a la rehabilitación del citado número de identificación fiscal.

La norma no precisa cómo debe entenderse la excepción:

Excepcionalmente, se admitirá la realización de los trámites imprescindibles para la cancelación de la nota marginal a la que se refiere el párrafo anterior.

La norma tampoco establece un medio de rehabilitación del CIF que no perjudique a terceros.

La interpretación del Sr. Registrador impide la inscripción de la liquidación y disolución de la sociedad, con su extinción, lo que acarrea el cierre definitivo de la hoja registral, y que bien 'puede entenderse como la excepción a la que se refiere la norma, pues la extinción de la sociedad cancela sus notas marginales.

Una interpretación rigorista de la norma deroga de facto la Ley Hipotecaria y su Reglamento, y conculca derechos legítimos de terceros como es el caso del aquí recurrente».

IV

Mediante escrito, de fecha 27 de enero de 2025, el registrador Mercantil emitió informe y elevó el expediente a este Centro Directivo. Notificada la interposición del recurso al notario autorizante del título calificado, no se ha producido alegación alguna.

Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos 24 de la Constitución Española; 1, 20 y 40 de la Ley Hipotecaria; 131.2 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades; 119.2 y la disposición final duodécima de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades; la disposición adicional sexta de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria; los artículos 23 y 147 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos; la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 22 de mayo de 2000; las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 2 de febrero de 1979, 26 de mayo y 4 de junio de 1998, 23 de diciembre de 1999, 21 de marzo de 2000, 11 de abril de 2001, 14 de enero, 21 de marzo y 27 de abril de 2002, 17 de septiembre y 15 y 19 de octubre de 2004, 10 de marzo, 20 de abril, 23 de mayo, 26 de julio y 16 de septiembre de 2005, 20 de enero, 25 de febrero y 20 de mayo de 2006, 31 de enero y 4 de octubre de 2007, 11 de febrero de 2008, 19 de junio y 30 de julio de 2009, 1 y 23 de marzo y 13 de diciembre de 2010, 21 de febrero, 7 y 26 de julio y 21 de septiembre de 2011, 27 de febrero de 2012, 7 de junio, 8 de octubre y 14 de noviembre de 2013, 11 de enero y 16 de septiembre de 2014, 23 de enero, 20 de mayo, 15, ésta del sistema registral en contestación a consulta, y 19 de septiembre y 22 de diciembre de 2015, 18 de mayo de 2016, 18 de enero, 14 de julio y 12 de diciembre de 2017, 11 y 20 de junio de 2018, 17 de enero, 20 de febrero y 22 y 23 de julio de 2019 y 7 y 15 de enero de 2020, y las Resoluciones de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 6, 7 y 19 de febrero, 20 de marzo, 28 de julio y 9 de octubre de 2020, 15 de enero, 10 de febrero, 2 de septiembre y 2 y 14 de diciembre de 2021, 29 de julio, 12 de agosto y 28 de noviembre de 2022, 16 y 20 de junio de 2023 y 18 de septiembre y 29 de noviembre de 2024.

1. Mediante escritura de fecha 26 de mayo de 2023, se formaliza la disolución y liquidación simultánea de la sociedad «Parking San Blas, S.A.».

El registrador basa su oposición a la inscripción de dicha escritura en que, «consultada la base de datos de la Agencia Tributaria figura que el CIF de la Sociedad fue revocado y, publicada dicha revocación el día 24 de julio de 2020».

El recurrente alega: que, como socio, pues la liquidadora es otra persona, ha solicitado a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la rehabilitación del número de identificación fiscal, que ha sido contestado por ésta mediante requerimiento dirigido a la propia sociedad para que esta aporte determinada documentación; que el requerimiento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria no se dirige a quien solicita la rehabilitación del número de identificación fiscal y la única persona que puede cumplimentarlo es la liquidadora, quien, según afirma, se niega a realizar tales gestiones, y que la disposición adicional sexta de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, después de referirse en su cuarto apartado, párrafo tercero, a la nota marginal relativa al cierre registral, añade que, excepcionalmente, se admitirá la realización de los trámites imprescindibles para la cancelación de esa nota marginal, pero esta norma no precisa cómo debe entenderse que, excepcionalmente, se admitirá la realización de tales trámites, si bien puede entenderse que la inscripción de la disolución y liquidación de la sociedad es la excepción a la que se refiere dicha norma, pues la extinción de la sociedad comporta la cancelación de las notas marginales.

2. Respecto de la revocación del número de identificación fiscal en el ámbito del Registro Mercantil existe una reiterada doctrina de este Centro Directivo elaborada con base en el contenido de la disposición adicional sexta de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, que establece lo siguiente en su cuarto apartado, párrafo tercero, según redacción dada por el artículo 13.25 de la Ley 11/2021, de 9 de julio: «Cuando la revocación se refiera al número de identificación fiscal de una entidad, su publicación en el “Boletín Oficial del Estado” implicará la abstención del notario para autorizar cualquier instrumento público relativo a declaraciones de voluntad, actos jurídicos que impliquen prestación de consentimiento, contratos y negocios jurídicos de cualquier clase, así como la prohibición de acceso a cualquier registro público, incluidos los de carácter administrativo, salvo que se rehabilite el número de identificación fiscal. El registro público en el que esté inscrita la entidad a la que afecte la revocación, en función del tipo de entidad de que se trate, procederá a extender en la hoja abierta a dicha entidad una nota marginal en la que se hará constar que, en lo sucesivo, no podrá realizarse inscripción alguna que afecte a aquella, salvo que se rehabilite el número de identificación fiscal». Y, por lo que interesa a efectos del presente recurso, añade en su párrafo cuarto que «excepcionalmente, se admitirá la realización de los trámites imprescindibles para la cancelación de la nota marginal a la que se refiere el párrafo anterior».

Como puso de relieve la contestación de este Centro Directivo de 15 de septiembre de 2015 a la consulta de la Subdirección General de Verificación y Control Tributario del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de 3 de julio de 2015, la aplicación de dicha norma tiene como consecuencia la práctica de una nota marginal distinta a la que provoca la baja provisional en el Índice de Entidades de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Se puso entonces de manifiesto que la revocación del número de identificación fiscal obedece a una razón de ser y es objeto de un procedimiento distinto del que provoca la nota marginal de cierre previsto en el artículo 119.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

La regulación del número de identificación fiscal se comprende en Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

El procedimiento de concesión se contempla en su artículo 23 y el de revocación y rehabilitación, que se enmarcan en los procedimientos de comprobación e investigación, en su artículo 147 (reformado en cuanto a la rehabilitación por virtud del artículo 1.29 del Real Decreto 1070/2017, de 29 de diciembre), de cuya regulación resultan las consecuencias y efectos derivados de ambas situaciones. Específicamente el procedimiento de revocación, que obedece al incumplimiento de las obligaciones fiscales que el propio precepto determina, se sujeta al procedimiento en el mismo regulado y culmina con la publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

En este sentido, el apartado 8 del citado artículo 147 del Reglamento aprobado por el Real Decreto 1065/2007 establece lo siguiente:

«La Administración tributaria podrá rehabilitar el número de identificación fiscal mediante acuerdo que estará sujeto a los mismos requisitos de publicidad establecidos para la revocación en el apartado 3 de este artículo.

Las solicitudes de rehabilitación del número de identificación fiscal sólo serán tramitadas cuando se acredite que han desaparecido las causas que motivaron la revocación y, en caso de sociedades, se comunique, además, quiénes ostentan la titularidad del capital de la sociedad, con identificación completa de sus representantes legales, el domicilio fiscal, así como documentación que acredite cuál es la actividad económica que la sociedad va a desarrollar. Careciendo de estos requisitos, las solicitudes se archivarán sin más trámite.

La falta de resolución expresa de la solicitud de rehabilitación de un número de identificación fiscal en el plazo de tres meses determinará que la misma se entienda denegada».

3. La prohibición que impone la disposición adicional sexta de la Ley General Tributaria antes referida es terminante: la publicación de la revocación del número de identificación fiscal «en el “Boletín Oficial del Estado” implicará la abstención del notario para autorizar cualquier instrumento público relativo a declaraciones de voluntad, actos jurídicos que impliquen prestación de consentimiento, contratos y negocios jurídicos de cualquier clase, así como la prohibición de acceso a cualquier registro público, incluidos los de carácter administrativo, salvo que se rehabilite el número de identificación fiscal (...)».

En definitiva, la disposición establece una doble prohibición: de autorización de cualquier instrumento público y de acceso a cualquier registro público.

Ciertamente, la misma disposición adicional sexta, en el párrafo cuarto del apartado 4, establece, como se ha expuesto anteriormente, que «excepcionalmente, se admitirá la realización de los trámites imprescindibles para la cancelación de la nota marginal a la que se refiere el párrafo anterior». Y es también cierto que, como alega el recurrente, esta norma no precisa cuáles son esos trámites que se pueden realizar excepcionalmente.

Por ello, pudiera plantearse si cabe autorizar escrituras de disolución y de liquidación de la sociedad en todo caso o –como parece más ajustado a la finalidad de la norma– únicamente cuando se acredite que se ha iniciado el procedimiento de rehabilitación de su número de identificación fiscal ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria mediante la presentación de la correspondiente solicitud que haya sido tramitada por cumplir los requisitos establecidos en el antes transcrito apartado 8 del artículo 147 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. Pero lo que no puede compartir con el recurrente esta Dirección General es que la excepción a la que se refiere dicha norma sea la propia inscripción de la disolución y liquidación de la sociedad. Y es que no cabe confundir la cancelación de la nota registral de cierre –que es a la que se refiere expresamente la norma– con la cancelación de todos los asientos registrales de la sociedad que se produce por la extinción de ésta. En definitiva, ante el mandato tan terminante del legislador y la falta de previsión expresa de la excepción a que se refiere el recurrente (a diferencia de lo que ocurre, por ejemplo, con la norma relativa al cierre registral por falta de depósito de cuentas que expresamente deja a salvo de este la disolución de la sociedad –cfr. artículo 378.1 del Reglamento del Registro Mercantil–), no cabe sino confirmar el criterio del registrador.

Esta Dirección General ha acordado desestimar el recurso interpuesto y confirmar la calificación.

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, de 27 de diciembre, y los artículos 325 y 328 de la Ley Hipotecaria.

Madrid, 25 de marzo de 2025.–La Directora General de Seguridad Jurídica y Fe Pública,
María Ester Pérez Jerez.