

## III. OTRAS DISPOSICIONES

### MINISTERIO DE LA PRESIDENCIA, JUSTICIA Y RELACIONES CON LAS CORTES

**8435** *Resolución de 9 de abril de 2024, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación extendida por el registrador mercantil VII de Madrid, por la que se rechaza una solicitud de depósito de cuentas.*

En el recurso interpuesto por don S. J. C., abogado, en nombre y representación de la sociedad «Innovati Servicios Tecnológicos, SL», contra la nota de calificación extendida por el registrador Mercantil VII de Madrid, don Antonio Pillado Varela, por la que se rechaza la solicitud de depósito de cuentas.

#### Hechos

I

La sociedad «Innovati Servicios Tecnológicos, SL» presentó en el Registro Mercantil de Madrid solicitud de depósito de las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2022 y documentación complementaria.

II

Presentada la referida documentación en el Registro Mercantil de Madrid, fue objeto de la siguiente nota de calificación:

«Antonio Pillado Varela, registrador mercantil de Madrid, previo examen y calificación del documento precedente de conformidad con los artículos 18 del Código de Comercio y 6 del Reglamento del Registro Mercantil y con cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 15.2 de dicho Reglamento, resuelve no practicar el depósito de cuentas por haber observado el/los siguiente/s defecto/s que impiden su práctica:

Innovati Servicios Tecnológicos SL.

Presentación: 20.765,0/2023 Asiento: 156.980/41 Fecha: 4 de agosto de 2023 Ejercicio: 2022.

No podrán depositarse las cuentas objeto de esta calificación; la sociedad figura con el CIF revocado, según mandamiento, de revocación remitido a este Registro por la Agencia Tributaria (apartado cuarto de la Disposición Adicional Sexta de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria en redacción dada por el apartado sesenta y uno del artículo único de la Ley 34/2015 de 21 de septiembre de modificación parcial de la Ley 58/2003 General Tributaria y Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del consejo de 12 de julio de 2016, publicado en BOE de 10 julio de 2021 y resolución de la DGSJFP de 7 de abril de 2022).

El documento relativo a la declaración de identificación del titular real no se encuentra debidamente cumplimentada (Orden JUS/794/2021, de 22 de julio, Directiva (UE) 2015/849 del Parlamento Europeo y del Consejo de 20 de mayo de 2015, Ley 10/2010, de 28 de abril, y resolución de la DGSJFP de 7 de diciembre de 2021, 12 de enero de 2022 y 18 de mayo de 2023, Orden de JUS/616/2022, publicado el 4 de julio de 2022 y resoluciones de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 7

de diciembre de 2021 y 10, 11 y 12 de enero de 2022 entre otras). Resolución de la DGSJPF de 18 de mayo de 2023.

Sin perjuicio del derecho a la subsanación de los defectos anteriores y a obtener el depósito de las cuentas, el interesado: podrá: (...)

Madrid, a 27 de noviembre de 2023.–El Registrador.»

### III

Contra la anterior nota de calificación, don S. C. J., abogado, en nombre y representación de la sociedad «Innovati Servicios Tecnológicos, SL», interpuso recurso el día 30 de enero de 2024 en virtud de escrito en el que alegaba, resumidamente, lo siguiente:

Que, de los dos defectos señalados, sólo se impugna el primero en base a lo siguiente:

Primero. Que el apartado cuarto de la disposición adicional sexta de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, supone una limitación injustificada a la existencia de la sociedad mercantil y, en último término, a la libertad de empresa reconocida en el artículo 38.1 de la Constitución Española; Que la aplicación tal cual de la norma supone la imposibilidad fáctica de operar en el tráfico jurídico y mercantil llevando a la muerte civil de la persona jurídica; Que, con la excusa de mejorar la gestión de los censos tributarios, como dice el preámbulo de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego, una norma tributaria deja sin contenido las previsiones del Código Civil (artículos 35 a 39), Código de Comercio (artículo 116 y siguientes) y del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, y Que este despropósito puede ser reparado mediante una aplicación sistemática y teleológica del ordenamiento.

Segundo. En el ámbito europeo, se ampara la actividad económica en concordancia con la libertad de empresa de conformidad con los artículos 49 y 56 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, y Que dichos preceptos son esenciales, y su vulneración se hace evidente en el contexto de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre. Cuando la Ley General Tributaria impone restricciones indebidas, se coloca a la sociedad en la situación descrita de muerte civil en clara contradicción con los principios europeos que garantizan la libertad de empresa y la libre circulación de servicios, poniendo en peligro su supervivencia, distorsionando la esencia de la normativa europea. El artículo 16 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea establece el derecho a la libertad de empresa. viéndose socavado por las disposiciones de la Ley General Tributaria en contradicción con los principios europeos e impidiendo, de manera injustificada, la existencia y funcionamiento de empresas en un entorno sin restricciones. La Unión Europea debe corregir estas violaciones evidentes que, en definitiva, minan la integridad del mercado único y comprometen los principios que la Unión Europea debe salvaguardar.

Tercero. Que el Tribunal Supremo ha entendido que la motivación y su suficiencia es exigible al ser el único medio que tiene el administrado de conocer si la Administración sirve cumplidamente los intereses generales; Que la motivación resulta incompleta en la calificación, porque habla de un mandamiento de la Agencia Tributaria pero sin dar detalles de su fecha, medio de notificación al interesado, etc. Además, omite la cita de la existencia de una nota marginal y su fecha para que pueda procederse al depósito; Que puede darse el caso de que exista en sede tributaria el acuerdo de revocación del número de identificación fiscal y su publicación en el «Boletín Oficial del

Estado», y por otro que no se haya procedido a practicar la nota marginal que impide inscribir todo acto en la hoja social. Dicha incertidumbre no es admisible, y Que se acompaña junto al escrito de recurso, a efectos de subsanación, el documento relativo a la declaración de identificación del titular real debidamente cumplimentado.

#### IV

El registrador Mercantil, tras la oportuna instrucción del expediente, emitió informe el día 2 de febrero de 2024 ratificándose en su calificación y elevó el expediente a este Centro Directivo. Del citado informe resultaba la afirmación de que la calificación negativa «se notificó al presentante por correo el día 29 de noviembre de 2023». No resulta del expediente la justificación de dicha afirmación.

#### Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos 18 y 20 del Código de Comercio; 279 y 282 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital; 365, 367, 368 y 378 del Reglamento del Registro Mercantil; las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 18 de febrero de 2004, 3 de octubre de 2005, 12 de julio de 2007, 8 de febrero de 2010, 25 de marzo y 21 de noviembre de 2011, 17 de enero de 2012, 4 de noviembre de 2014, 20 de marzo, 22 de octubre y 23 de diciembre de 2015, 25 de enero, 20 de abril, 22 de julio y 19 de septiembre de 2016, 2 de enero (3.<sup>a</sup> y 4.<sup>a</sup>) y 7 de febrero de 2017, 19 de febrero y 20 y 21 (1.<sup>a</sup> y 3.<sup>a</sup>) de diciembre de 2018, y las Resoluciones de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 7 de febrero (4.<sup>a</sup>), 7 de marzo (3.<sup>a</sup>) y 18 de diciembre de 2020, 22 de enero y 18 de noviembre de 2021 y 5 de abril de 2022.

1. Presentadas a depósito las cuentas anuales de una sociedad de responsabilidad limitada correspondientes al ejercicio 2022, son objeto de calificación negativa por dos motivos diferentes.

El recurrente sólo recurre el primero de ellos, relativo a revocación del número de identificación fiscal de la sociedad, por lo que el segundo, relativo a la ausencia de presentación de la hoja de declaración de titularidad real debidamente cumplimentada, adquiere firmeza.

El recurrente acompaña a su escrito de recurso documento con el que, a su juicio, se subsana el segundo defecto no impugnado.

Tal pretensión no es aceptable siendo preciso poner de relieve, una vez más, que el recurso contra la calificación del registrador no puede tener en cuenta la documentación que al mismo acompaña si dicha documentación es distinta a la que tuvo a la vista para emitir su calificación. El artículo 326 de la Ley Hipotecaria, aplicable también a los recursos contra la calificación de los registradores Mercantiles (disposición adicional vigésima cuarta de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social) establece que «el recurso debe recaer exclusivamente sobre las cuestiones que se relacionen directa e inmediatamente con la calificación del registrador, rechazándose cualquier otra pretensión basada en otros motivos o en documentos no presentados en tiempo y forma».

Es doctrina reiterada de esta Dirección General (vid., por todas, Resoluciones de 18 de enero de 2013, 10, 11 y 17 de febrero, 13 de marzo, 19 de mayo, 1 de agosto, 26 de septiembre, 14 de octubre, 24 de noviembre y 17 de diciembre de 2014, 19 de enero, 27 de junio, 2 de julio y 13 de septiembre de 2015, 28 de enero y 19 de septiembre de 2016, 31 de marzo de 2017 y 8 de febrero de 2022, entre otras) que sólo puede ser objeto de recurso la nota de calificación negativa de los registradores sin que el trámite de recurso sea el medio adecuado para subsanar los defectos puestos de manifiesto.

Efectivamente, el recurso contra la calificación del registrador no es el cauce procedente para la subsanación de los defectos señalados en la nota, ni puede decidirse en él sobre si tales documentos remueven o no los obstáculos señalados por el

registrador, sin perjuicio de que los interesados puedan volver a presentar los títulos cuya inscripción no se admitió, en unión de los documentos aportados durante la tramitación del recurso, a fin de obtener una nueva calificación (cfr., por todas, las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 21 de julio de 2017, 31 de octubre de 2018 y 30 de enero de 2019).

2. Establecido lo anterior, el objeto de este recurso se ciñe a determinar si la nota de calificación que rechaza el depósito de las cuentas anuales de la sociedad es ajustada a derecho o no.

Con carácter previo es preciso analizar la alegación relativa a la falta de motivación de la nota de calificación que imputa el escrito de recurso tanto porque no hace referencia a los particulares del mandamiento de la Agencia Tributaria como a los de la nota marginal que impide el depósito solicitado.

Esta Dirección ha reiterado (y muy recientemente, vid. Resoluciones de 21 de junio y 31 de octubre de 2023), que cuando la calificación del registrador sea desfavorable es exigible, según los principios básicos de todo procedimiento y conforme a la normativa vigente, que al consignarse los defectos que, a su juicio, se oponen a la inscripción pretendida, aquélla exprese también una motivación suficiente de los mismos, con el desarrollo necesario para que el interesado pueda conocer con claridad los defectos aducidos y con suficiencia los fundamentos jurídicos en los que se basa dicha calificación (cfr. artículo 19 bis de la Ley Hipotecaria y Resoluciones de 2 de octubre de 1998, 22 de marzo de 2001, 14 de abril de 2010, 26 de enero de 2011, 20 de julio de 2012 y 18 de noviembre de 2013, entre otras muchas). Es indudable que, de este modo, serán efectivas las garantías del interesado recurrente, quien al conocer en el momento inicial los argumentos en que el registrador funda jurídicamente su negativa a la inscripción solicitada podrá alegar los fundamentos de Derecho en los que apoye su tesis impugnatoria, a la vista ya de los hechos y razonamientos aducidos por el registrador que pudieran ser relevantes para la resolución del recurso.

Igual razonamiento es aplicable a la solicitud de depósito de cuentas de conformidad con la remisión que el artículo 368.3 del Reglamento del Registro Mercantil realiza al régimen general de calificación de títulos defectuosos.

Es igualmente doctrina de esta Dirección General (vid. Resoluciones de 21, 22 y 23 de febrero, 12, 14, 15, 16 y 28 de marzo, 1 de abril y 13 de octubre de 2005, 8 de mayo y 3 de diciembre de 2010, 28 de febrero, 22 de mayo y 20 de julio de 2012, 19 de julio de 2013 y 22 de diciembre de 2015) que la argumentación en que se fundamenta la calificación es suficiente para la tramitación del expediente si expresa suficientemente la razón que justifica dicha negativa de modo que el interesado haya podido alegar cuanto le ha convenido para su defensa, como lo acredita en este caso el mismo contenido del escrito de interposición, por lo que procede entrar en el fondo del asunto. La ausencia de indefensión material impide que la mera presencia de una indefensión puramente formal determine la nulidad del procedimiento.

Así lo ha entendido nuestro Tribunal Supremo como recuerda su Sentencia número 969/2022, de 15 de marzo, en la que afirma: «Hemos declarado en otras ocasiones que “deben considerarse suficientemente motivadas aquellas resoluciones que vengan apoyadas en razones que permitan invocar cuáles han sido los criterios jurídicos esenciales fundamentadores de la decisión, es decir, la ratio decidendi que ha determinado aquélla” (sentencias 294/2012, de 18 de mayo, 95/2014, de 11 de marzo, 759/2015, de 30 de diciembre, y 619/2021, de 22 de septiembre)».

Esta doctrina es plenamente congruente con la muy asentada en la materia por nuestro Tribunal Constitucional que en su Sentencia de 28 de enero de 2013 afirma que: «Esto determina que la supuesta lesión de los derechos a la tutela judicial efectiva sin indefensión (art. 24.1 CE) y a un proceso con todas las garantías (art. 24.2 CE) que denuncian los recurrentes resulte ser un reproche meramente formal y retórico, carente, por lo tanto, de acuerdo con una reiterada doctrina de este Tribunal, de la imprescindible relevancia constitucional, ya que es igualmente doctrina reiterada y conocida de este Tribunal la que señala que –de producirse– no toda infracción o irregularidad procesal

cometida por los órganos judiciales provoca inevitablemente un perjuicio material en los derechos de defensa que corresponden a las partes en el proceso (por todas, recientemente STC 42/2011, de 11 de abril). Como subraya por su parte la STC 85/2003, de 8 de mayo, F. 11, lo relevante a estos efectos es determinar si –en este caso– esa supuesta irregularidad procesal causó un perjuicio real y efectivo en las posibilidades de defensa (...) privando o limitando su facultad de alegar y justificar sus derechos e intereses».

En el supuesto que da lugar a la presente resulta con toda claridad cuál es el fundamento de la calificación negativa: el hecho de que resulta del registro la revocación del número de identificación fiscal de la sociedad. Del escrito de recurso resulta de modo contundente que el recurrente conoce perfectamente el motivo que causa la calificación, los preceptos legales que la sostiene y los efectos que de ello resultan. Es patente la debida motivación de la nota de defectos del registrador que explica suficientemente la base legal que la justifica en términos tales que permiten la adecuada comprensión del motivo y de su causa.

El recurrente afirma que la falta de motivación se debe a la falta de referencia en la nota de calificación de los datos correspondientes al mandamiento que comunicó al Registro la revocación del número de identificación fiscal y a la nota marginal que se practica en consecuencia. Pero el recurrente olvida que la nota de calificación tiene un contenido típico (artículo 19 bis de la Ley Hipotecaria) por lo que es el propio legislador quien determina qué elementos deben comprenderse en la misma y cuáles no. Además, es preciso recordar que la nota de calificación no es un medio de manifestar el contenido del Registro (artículo 222.2 de la Ley Hipotecaria), así como que el registrador califica, entre otros medios, por lo que resulte del contenido del Registro pero sin que al hacerlo deba manifestarlo siempre, claro está, que resulten debidamente expuestas las causas impeditivas, suspensivas o denegatorias y la motivación jurídica de las mismas como exige el reiterado artículo 19 bis de la Ley Hipotecaria.

3. Aclarado lo anterior, procede la confirmación de la nota de calificación por aplicar debidamente la norma legalmente prevista así como la doctrina que esta Dirección General ha reiterado en su aplicación.

El cierre de la hoja de la sociedad trae causa de la disposición adicional sexta de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria que dispone lo siguiente en su cuarto apartado (en su redacción dada por el artículo 13.25 de la Ley 11/2021, de 9 de julio): «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. 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».

Como ha reiterado esta Dirección General (vid. «Vistos»), el contenido de esta norma es concluyente para el registrador: vigente la nota marginal de cierre por revocación del número de identificación fiscal, no podrá practicar ningún asiento en la hoja abierta a la sociedad afectada. Producido el cierre ni siquiera pueden inscribirse actos que se hayan formalizado con anterioridad por aplicación del principio de prioridad (artículo 10 del Reglamento del Registro Mercantil).

4. El recurrente conoce el contenido de la norma y las consecuencias que de la misma se derivan realizando una serie de consideraciones sobre la constitucionalidad de la norma y su encaje en los Tratados de la Unión Europea.

Limitado el objeto de la presente a la determinación de si la calificación es o no conforme a Derecho, tal y como ha quedado expuesto, resulta patente que esta Administración carece de competencia para tomar en consideración tales alegaciones que, en su caso, deben ser planteadas ante el órgano competente y mediante los procedimientos legalmente previstos.

En consecuencia, esta Dirección General ha acordado desestimar el recurso y confirmar la nota de calificación del registrador.

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

Madrid, 9 de abril de 2024.–La Directora General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, María Ester Pérez Jerez.