

III. OTRAS DISPOSICIONES

MINISTERIO DE JUSTICIA

9137 *Resolución de 2 de abril de 2009, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso interpuesto por KPMG Auditores, S.L., contra la negativa del registrador mercantil nº III de Alicante, a inscribir el nombramiento de auditor de cuentas de Jofel Industrial, S.A.*

En el recurso interpuesto por don Bernardo Vargas Gómez, en nombre y representación de la entidad «KPMG Auditores, S.L.», contra la negativa del Registrador Mercantil de Alicante (Registro número III), don Francisco J. Salvador Campderá, a inscribir el nombramiento de auditor de cuentas de la sociedad «Jofel Industrial, S.A.».

Hechos

I

Por acuerdo de la Junta General Extraordinaria de la sociedad «Jofel Industrial, S.A.», celebrada el 10 de noviembre de 2008, elevado a público mediante escritura autorizada por el Notario de Madrid don Enrique José Rodríguez Cativiela el 26 de noviembre de 2008, se reeligió como auditores de la compañía, para la verificación de las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2008, tanto individuales como consolidadas a la sociedad «KPMG Auditores, S.L.».

II

El 18 de diciembre de 2008 se presentó en el Registro Mercantil de Alicante copia autorizada de dicha escritura, que causó asiento número 1.210 del Diario 248, y fue objeto de calificación el 7 de enero de 2009, que a continuación se transcribe en lo pertinente:

«El Registrador Mercantil que suscribe, previo el consiguiente examen y calificación, de conformidad con los artículos 18 del Código de Comercio y 6 del Reglamento del Registro Mercantil, ha resuelto no practicar la inscripción solicitada, conforme a los siguientes hechos y fundamentos de derecho:

Hechos...

Fundamentos de derecho (defectos).

1. Al ser la Sociedad auditora nombrada una Sociedad de carácter profesional, Artículos 1, 7 y 10 Ley 19/88 de Auditoría y Artículo 1 y disposición adicional primera Ley 2/2007 de sociedades profesionales, y no haberse acreditado la adaptación a la Ley 2/2007 y su presentación en el Registro correspondiente con anterioridad al 16 de diciembre de 2008 –18 meses desde la entrada en vigor de la Ley 2/2007–, dicha sociedad auditora se encuentra disuelta de pleno derecho, disposición transitoria primera Ley 2/2007, por lo que no cabe inscripción de su nombramiento.

Se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en el Artículo 15º del R.R.M., contando la presente nota de calificación con la conformidad de los cotitulares del Registro...».

La indicada calificación denegatoria fue notificada al presentante el 13 de enero de 2009, según afirma el Registrador en su informe.

III

Mediante escrito de fecha 16 de enero de 2009, que causó entrada el mismo día en el Registro Mercantil de Alicante, don Bernardo Vargas Gómez, en nombre y representación de la entidad «KPMG auditores, S.L.», interpuso recurso contra la calificación de fecha 7 de enero de 2009, con los siguientes fundamentos de derecho de orden material:

Primero. La finalidad y ámbito de aplicación de la Ley de Sociedades Profesionales.—El legislador, entre las distintas posibilidades a su alcance, ha optado por una determinada elección de los elementos que han de configurar a las actividades profesionales, al objeto de crear el aludido nuevo tipo de profesional que será la sociedad profesional. Tales requisitos, según el artículo 1.1 de la LSP, son: La existencia de una titulación universitaria oficial o titulación profesional para cuyo ejercicio sea necesario acreditar una titulación universitaria oficial; y la inscripción en el Colegio Profesional correspondiente.

A la vista de estos datos, se establecen por la LSP las notas esenciales caracterizadoras de las sociedades profesionales, como son la exclusividad del objeto (artículo 2), la composición y régimen de participación en el capital social (artículo 4), la denominación (artículo 11), el régimen de responsabilidad (artículo 11), etc.

En este marco legal, la LSP dedica una única mención a la actividad de la auditoría de cuentas, en concreto, en su Disposición Adicional Primera, conforme a la cual «los preceptos de esta Ley serán de aplicación, en lo no previsto en su normativa especial, a quienes realicen la actividad de auditoría de cuentas de forma societaria. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerará como Registro profesional de las sociedades de auditoría y de colegiación de los socios de éstas el Registro Oficial de Auditores de Cuentas».

Segundo. La consideración de la auditoría de cuentas como una actividad profesional.—Por lo que se refiere al referido requisito de existencia de una titulación, el legislador prefirió optar por establecer la «titulación universitaria oficial» como requisito definitorio de las actividades profesionales que constituyen la base sobre la que articular el modelo de sociedad profesional que instaura.

De ello cabe deducir que allí donde no haya siempre y en todo caso la referida «titulación universitaria oficial», no existirá «actividad profesional» en el sentido del artículo 1.1 de la LSP y, por tanto, no serán de aplicación las previsiones de la LSP a la actividad de que se trate.

El ejercicio de la actividad de auditoría no requiere que los interesados estén en posesión de un título universitario oficial, pues la legislación reguladora de estas cuestiones (cfr. arts. 7.2 y 7.6 de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas —en adelante LAC—, 23.1 del Reglamento de desarrollo, aprobado por el Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre; y 2 de la Orden EHA/1820/2008, de 19 de junio).

Debe entenderse que la LAC es la norma específicamente elegida por el legislador para regular «la titulación requerida» para el ejercicio de la auditoría de cuentas.

Los requisitos y títulos necesarios para el ejercicio de una actividad como la de auditoría de cuentas deben estar regulados por ley formal, emanada del poder legislativo, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 36 de la Constitución, que contempla una reserva de ley en sentido estricto referida a los extremos que se mencionan en algunas Sentencias del Tribunal Constitucional, entre otros, la titulación necesaria para el ejercicio de la profesión [cfr. la Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de junio de 2005, según la cual el artículo 36 de la Constitución, que establece la necesidad de regulación legal para el régimen jurídico de los Colegios Profesionales y «el ejercicio de las profesiones tituladas», debe ser interpretado en el sentido de que la decisión constitucional de reservar a la ley en sentido estricto, a la ley formal emanada del poder legislativo, como resulta de las Sentencias del Tribunal Constitucional núm. 83/1984, 42/1986, 93/1992 y 111/1993, se refiere a los siguientes extremos: a) la existencia misma de una profesión titulada, es decir, de una profesión cuya posibilidad de ejercicio quede jurídicamente subordinada a la posesión de títulos concretos, b) los requisitos y títulos necesarios para su ejercicio, y c) su contenido o conjunto formal de las actividades que la integran].

Esa determinación corresponde a la ley reguladora de la auditoría de cuentas (Ley 19/1988), sin que sus reglas puedan entenderse alteradas por la incidencia de la LSP, norma que, por definición, se mueve en un plano distinto al de la regulación de los requisitos requeridos acceder a la actividad de la auditoría de cuentas. Por tanto, la LAC es la norma apta para dicha determinación y, en concreto, ha optado por señalar dos vías de acceso, con o sin título universitario oficial, sin que esta segunda vía –que prevé el acceso a través de la superación de los correspondientes cursos de formación– pueda entenderse subsumida en la primera.

Tampoco se cumple el segundo de los requisitos aludidos, que exige el artículo 1.1 de la LSP (la inscripción en un Colegio Profesional), ya que el ROAC es el Registro público en el que verificar la inscripción obligatoria por parte de las personas físicas y jurídicas que realizan (o van a realizar) la actividad de auditoría de cuentas. A mayor abundamiento, el ROAC es un registro dependiente del Ministerio de Economía y Hacienda, a través del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, tal y como indica la propia LAC en su exposición de motivos y en su artículo 22.1. Cuestión distinta es que la LSP, en la citada DA 1ª, indique, en su inciso final, que «a los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerará como Registro profesional de las sociedades de auditoría y de colegiación de los socios de éstas el Registro Oficial de Auditores de Cuentas».

Resulta así que la actividad de la auditoría de cuentas no reúne ninguna de las dos únicas características que el legislador ha precisado como caracterizadoras de las «actividades profesionales». Por ello, la LSP llama a la mera aplicación supletoria de sus previsiones, respecto de la normativa especial de auditoría de cuentas en su DA 1.ª

A estos efectos, debe recordarse que el Tribunal Constitucional, en su Sentencia de 23 de diciembre de 1993, declaró que la auditoría de cuentas no constituye una «profesión». Así, declaró que «el objetivo de la Ley de Auditoría de Cuentas no es regular una profesión, sino, como su propio nombre indica, la actividad auditora de cuentas. Regular una actividad no es, forzosamente, regular una profesión, y menos aún regular la organización corporativa de unos determinados profesionales. La profesión incluye, generalmente, la realización de un disperso haz de actividades cada una de las cuales es susceptible, en su caso, de tener una diferente regulación, y así ocurre con cierta frecuencia; la regulación de una de esas actividades no es, por consiguiente, la de la profesión en su conjunto, que puede estar sometida al régimen de titulación, requisitos, normas deontológicas y organización corporativa que en cada caso corresponda. Es perfectamente posible que por una sola profesión se realice una diversidad de actividades sometidas a un diferente régimen regulador, sin que por ello deban confundirse la regulación de la actividad con la de la profesión».

Puede afirmarse, en consecuencia, que la actividad de auditoría de cuentas no es en sí misma una «profesión» y que, desde la perspectiva de la LSP, no es una actividad profesional.

Estas cuestiones –la no exigencia de titulación universitaria oficial para el desempeño de la actividad de auditoría de cuentas y su condición de actividad y no de profesión unida a la inexistencia, en sentido técnico-jurídico de inscripción en Colegio Profesional– permiten afirmar que la LSP no es de aplicación a la actividad de auditoría por la vía de su artículo 1.1 –pues la auditoría no reúne las notas exigidas por el legislador para caracterizar a las actividades profesionales–, sino únicamente a través de la Disposición Adicional Primera, en los términos de supletoriedad ya indicados.

Tercero. Carácter supletorio de la Ley de Sociedades Profesionales.–La citada Disposición Adicional afirma, sin ningún género de dudas, el carácter supletorio de los preceptos de la LSP a quienes realicen la actividad de auditoría de cuentas en forma societaria, «en todo lo no previsto en su normativa especial».

La técnica de la aplicación supletoria puede considerarse un mecanismo legislativo en virtud del cual se llama a la integración por una norma, usualmente posterior, de aquellos extremos que no son contemplados, de manera implícita o explícita, por otra disposición.

Esta relación internormativa es de especial relevancia en el caso de la coexistencia de leyes especiales y leyes generales, en la medida en que la ley especial desplaza a la ley

general en todo aquello que prevé, sin perjuicio de que aquello que la norma especial no regule pueda suplirse acudiendo a las soluciones que recoge la ley general, siempre y cuando no sean contradictorias con las previsiones de la ley especial (con su espíritu, finalidad y literalidad).

En esta línea de argumento, debe hacerse notar que la ley general posterior, salvo que pueda inferirse la concreta voluntad derogatoria del legislador, no afecta a la vigencia de la ley especial anterior. En cualquier caso, si el legislador se ha limitado a señalar la aplicación supletoria de la ley general posterior en relación con todo aquello que regula la ley especial anterior, puede afirmarse que la *voluntas legislatoris* no ha sido la de la derogación de esa norma previa, sino, antes bien, la del respeto a sus previsiones y las situaciones jurídicas por ella reguladas, salvo en aquellas cuestiones que, por no prever la ley especial, son susceptibles de someterse al régimen que implanta la ley general posterior.

En el caso de la LSP, la llamada por el legislador a su aplicación supletoria respecto de la normativa especial de la actividad de la auditoría de cuentas implica que dicha ley sólo se aplica en todo aquello que no se encuentre ya previsto o que resulte del grupo normativo integrador de la «normativa especial» de la actividad de la auditoría de cuentas.

Ello significa, por consiguiente, que las previsiones de la LSP que sean contradictorias con la normativa especial de auditoría o se aparten de sus mandatos no son de aplicación a las sociedades de auditoría. Tal sería el caso de las reglas sobre participación en el capital del artículo 4 de la LSP, entre otros preceptos respecto de los cuales cabría realizar análogas consideraciones.

Y también cabe deducir que la LSP no trata de innovar el régimen organizativo propio de la auditoría de cuentas. Que ello es así se pone de manifiesto por la imposibilidad, merced al referido juego ley especial-ley general, de poner en práctica para la auditoría de cuentas algunas de las previsiones más características de la LSP (por su manifiesta incompatibilidad con las contenidas en la LAC), como la de la implantación de un específico régimen de mayorías de participación en el capital social (artículo 4 de la LSP, en contraste con el artículo 10 de la LAC). Otras, empero, nada añaden al muy perfilado y completo régimen de la auditoría (responsabilidad ilimitada del auditor, conforme a los artículos 11 y 12 de la LAC, frente al régimen del artículo 11 de la LSP).

De lo anterior puede deducirse que el legislador, sabedor de que la definición de actividades profesionales del artículo 1.1 de la LSP no incluía a la actividad de auditoría de cuentas, introdujo esa Disposición Adicional 1.^a para que, en lo no previsto por la LAC y sus normas de desarrollo, se aplicaran sus preceptos. De lo anterior no cabe deducir que, como entiende el Sr. Registrador, las sociedades de auditoría hayan de adaptarse en los términos del artículo 1.1 de la LSP, pues la adaptación sólo es exigible a las sociedades que desarrollen una actividad profesional en los términos del artículo 1.1 y la Disposición Transitoria Primera de la propia Ley.

Puede sostenerse, en fin, que la LSP ni innova el régimen jurídico y el marco organizativo de la actividad de auditoría de cuentas, ni obliga a las sociedades de auditoría a adaptarse a sus previsiones, convirtiéndose en sociedades profesionales, precisamente porque, de conformidad con lo expuesto, no ejercen una «actividad profesional» en los términos de la LSP.

Cuarto. La aplicación temporal de la LSP.—En lo que aquí interesa, y de conformidad con lo expuesto, debe deducirse que el régimen transitorio establecido en la Disposición Transitoria Primera de la LSP sólo afecta a las sociedades a las que les sea de aplicación la LSP a tenor de lo dispuesto en su artículo 1.1, es decir, a aquellas que, entre otros extremos, encajen en la definición de actividad profesional que el mismo contiene, lo que, como ya se ha expuesto, no ocurre con la auditoría de cuentas.

De ello se deriva que no cabe aplicar a las sociedades de auditoría y, por consiguiente, a la sociedad KPMG auditores, S.L., las medidas previstas en la citada Disposición Transitoria, pues a ésta sociedad no le es de aplicación la LSP en los términos considerados por el Sr. Registrador.

Quinto. Subsidiariamente: la aplicación de la LSP a las sociedades de auditoría puras.—Para el caso de que, no obstante lo expuesto, se considerase que la auditoría de cuentas es una actividad profesional, la aplicación de la LSP debe producirse en unos términos que no son los que han sido empleados por el Sr. Registrador.

Y ello porque la LSP exige la «exclusividad» en el ejercicio de la actividad profesional. Ello quiere decir que aquellas sociedades que reúnan en su objeto social, o desarrollen en su actividad, una actividad profesional (o varias, en el caso de las sociedades multidisciplinarias del artículo 3 de la LSP) y una o varias actividades de carácter no profesional no tienen la obligación de adaptarse a la LSP, precisamente por no concurrir en ellas la nota imperativamente impuesta por el legislador de la exclusividad del objeto.

La explicitada voluntad del legislador es la de permitir la aparición de un nuevo profesional, la sociedad profesional, en garantía de los profesionales y de los clientes o usuarios de sus servicios profesionales, pero no la reconfiguración de la actividad empresarial, hasta el punto de derivar en la prohibición implícita de que las actividades profesionales se ejerzan conjuntamente con actividades no profesionales.

La exclusividad impide, por consiguiente, exigir la adaptación a aquellas sociedades que son «mixtas», en el sentido de reunir en su objeto social varias actividades, una o varias profesionales (de ahí, la posible existencia de las sociedades multidisciplinarias del artículo 3 de la LSP), y otra u otras no profesionales. Esta postura puede considerarse compartida por esta Dirección General en sus Resoluciones de 21 de diciembre de 2007 y 1 de marzo de 2008, en la medida en que refiere el ejercicio de la actividad profesional a quienes sean profesionales (socios o no socios) y examina un supuesto en que la configuración del objeto social, aun referido en último término a una sociedad de intermediación, le permite afirmar que existen actividades que no puede realizar la sociedad profesional, por su carácter de no profesionales («lo que debe entenderse en el sentido de excluir que las actividades cuestionadas por el Registrador en su calificación sean desarrolladas por la propia sociedad como verdadero profesional (más bien mediante la ejecución de actos por los profesionales bajo la denominación social) con imputación a aquélla —directamente— de los derechos y obligaciones inherentes al ejercicio de dicha actividad como titular de la relación jurídica con el cliente; exclusión que vendría determinada por la falta de cumplimiento de los requisitos legalmente exigidos para el desenvolvimiento de tal actividad en esta precisa forma»).

Por ello se entiende que la sociedad KPMG auditores, S. L., que se dedica, como reza en su objeto social a las actividades de «auditoría de cuentas» y las «actividades de asesoramiento y servicios profesionales conexos en los campos de la economía, la contabilidad y otras ciencias empresariales», no es una sociedad pura y, en cuanto tal, no ha de adaptarse a los preceptos de la LSP.

Sólo en el caso de que la sociedad en cuestión tenga un objeto puro (único y exclusivo), debería producirse la adaptación, sin perjuicio de lo expuesto con anterioridad, en el sentido de considerar que la actividad de auditoría ejercida en forma societaria no se sujeta a la LSP en los términos que resultan de su artículo 1.1 y de su Disposición Transitoria Primera y han sido sostenidos en su calificación por el Sr. Registrador.

Sexto. Supletoriamente: la inaplicación de la LSP a las sociedades de intermediación.—Enlazando con las resoluciones de esta Dirección General a que se hace mención en el apartado anterior, en particular con la de 21 de diciembre de 2007, debe añadirse que «KPMG Auditores, S.L.» tiene la condición, dado su objeto social, de «sociedad de medios o de intermediación» en el sentido señalado en esas resoluciones de esta Dirección General, por lo que, conforme al criterio de ésta, quedaría fuera también del ámbito de aplicación de la LSP. En efecto, así resulta del apartado II de la Exposición de Motivos de la LSP.

Lo anterior debe completarse señalando que el párrafo segundo del artículo 2 de los Estatutos Sociales de KPMG Auditores, S.L. dice textualmente:

«En la medida en que las actividades del referido objeto social tengan que ser preceptivamente realizadas con carácter excluyente por profesionales personas físicas que deban reunir determinado requisitos de titulación académica y colegiación profesional,

tales actividades serán realizadas por tales profesionales, que estarán vinculados a la empresa como socios y/o contractualmente, quedando entendido que en esos casos la sociedad se limitará a la mediación, coordinación, supervisión y garantía de calidad de los servicios así prestados».

IV

A la vista del recurso interpuesto y mediante decisión de 23 de enero de 2.009, el Registrador revocó la nota de calificación desfavorable practicándose el mismo día la inscripción del título presentado. Con fecha 3 de febrero de 2.009, se notifica a la sociedad auditora dicha revocación de la nota de calificación recurrida y la práctica de la inscripción solicitada. En dicha decisión de revocación, y además de referirse al hecho de que, a juicio del Registrador, dicha sociedad auditora está disuelta de pleno derecho, salvo que se acredite su adaptación a la Ley 2/2007, se concluye lo siguiente: «Ahora bien y sin perjuicio de todo lo anterior, dado de que el nombramiento de la sociedad auditora se realizó ... en fecha anterior a su disolución de pleno derecho, teniendo en cuenta que el art. 109.2 de la LSRL establece que la sociedad disuelta conserva su personalidad jurídica durante el período de liquidación, de conformidad con lo establecido en el Art. 327 LH revoco totalmente mi nota de calificación y decido practicar la inscripción solicitada.

Con fecha 16 de febrero de 2.009, se presenta por la citada sociedad auditora escrito por el que, al entender que el Registrador ha mantenido parcialmente su calificación inicial, solicita que se proceda a formar expediente para remitirlo a esta Dirección General con el fin de que pueda resolver sobre el recurso interpuesto y, subsidiariamente, para el caso de que no se dé trámite a lo instado, se interpone recurso «a efectos doctrinales», según expresa el recurrente.

V

Mediante escritos de 21 de febrero de 2.009 el Registrador Mercantil emitió informe y elevó el expediente a esta Dirección General, con registro de entrada de 26 de febrero. En uno de tales escritos manifiesta que en relación con la cuestión relativa al carácter parcial o total de la revocación de la nota de calificación, debe decirse que, en contra de lo afirmado por el recurrente, la revocación fue total puesto que, de conformidad con el art. 327 de la Ley Hipotecaria, se procedió a dejar sin efecto la calificación recurrida y a practicar la inscripción del título de nombramiento de auditor; y las consideraciones en torno a la condición de sociedad profesional de dicha sociedad y por tanto su disolución de pleno derecho, en tanto no se acredite su adaptación a la Ley 2/07 de sociedades profesionales de conformidad con su disposición transitoria primera son afirmaciones incidentales que no afectan al fondo de la cuestión que es la inscripción del título calificado desfavorablemente la cual, como se ha dicho, se llevo a efecto. Asimismo, añade el Registrador que tampoco cabe, por las mismas razones, interponer recurso a efectos doctrinales, pues la revocación de la calificación fue total, con la subsiguiente inscripción del título sin necesidad de subsanación alguna de los defectos alegados en la nota de calificación (cfr. art. 76 RRM). No obstante todo lo anterior, se procede a la remisión del expediente a esta Dirección General para que se decida lo procedente.

Fundamentos de Derecho

Vistos: los artículos 1, 38, 66, 82, 97, 98, 218, 258.3, 324, 325 y 327 de la Ley Hipotecaria; 18 y 20.2 del Código de Comercio; la Ley 2/2007, de 15 de marzo, de sociedades profesionales (especialmente, los artículos 1, 2, 3 y 5, la disposición adicional primera y la disposición transitoria primera); los artículos 6, 7.6, 8, 10 y 11.2 de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas; artículos 6, 153 y 154 del Reglamento del Registro Mercantil; la Sentencia Tribunal Constitucional (Pleno), núm. 386/1993, de 23 de diciembre; y las Resoluciones de 1 de marzo de 1980, 24 de octubre de 1985, 23 de abril

de 1990, 4 de junio de 2001, 7 de mayo y 11 de septiembre de 2003, 29 de diciembre de 2004, 4 de Enero, 12 de febrero, 2, 7 y 18 de marzo, 27 de abril, 7 y 17 de mayo, 20 de julio, 5 y 19 de septiembre, 3, 15 y 21 de octubre de 2005, 4, 14, 16 y 31 de enero, 11 y 27 de febrero, 17 y 18 de marzo, 3 y 6 de abril, 9, 16 y 23 de junio, 10 de julio y 2 de agosto de 2006, 11 de abril, 11 de mayo, 16 de julio, 2 y 18 de octubre y 21 de diciembre de 2007, 8 de enero, 7 de febrero de 2008, 1 de marzo, 29 de mayo, 3 de septiembre y 20 de octubre de 2008 y 28 de enero y 5 y 6 de marzo de 2009, entre otras.

1. En el supuesto del presente recurso se pretende la inscripción del nombramiento de una sociedad de responsabilidad limitada como auditora de cuentas de determinada sociedad anónima.

El Registrador Mercantil, inicialmente, decidió no practicar la inscripción solicitada porque, a su juicio, al no constar que la sociedad auditora nombrada se haya adaptado a las previsiones de la Ley de Sociedades Profesionales y haber transcurrido más de dieciocho meses desde la entrada en vigor de ésta, ha quedado disuelta de pleno derecho, según la disposición transitoria primera de dicha Ley.

El recurrente sostiene que la auditoría de cuentas no es una actividad profesional a los efectos de lo establecido en la Ley de Sociedades Profesionales; que, por ello, esta Ley no es de aplicación a la actividad de auditoría sino únicamente a través de su disposición adicional primera, con carácter supletorio, en todo lo no previsto en su normativa especial, por lo que no obliga a las sociedades de auditoría a adaptarse a sus previsiones ni son aplicables las medidas establecidas en la disposición transitoria citada por el Registrador. Por último, alega el recurrente que los estatutos sociales de la sociedad que representa no sólo contemplan en su objeto social los servicios de auditoría de cuentas, sino que conforme a lo permitido por la Ley de Auditoría de Cuentas recogen otras actividades no profesionales por lo que concluye que es una sociedad mixta que no debe adaptarse a los preceptos de la Ley de Sociedades Profesionales.

A la vista del recurso, el Registrador rectificó la calificación e inscribió el nombramiento de la auditora por haberse realizado éste en fecha anterior a su disolución; pero, por referirse en su decisión de revocación al hecho de que, a su juicio del Registrador, dicha sociedad auditora está disuelta de pleno derecho, salvo que se acredite su adaptación a la Ley 2/2007, solicita el recurrente que se eleve el expediente de recurso a este Centro Directivo y se pronuncie sobre dicha cuestión.

2. Es doctrina reiterada de este Centro Directivo (vid. las Resoluciones de 29 de diciembre de 2004, 3 de abril de 2006 y 3 de septiembre y 20 de octubre de 2008, entre otras muchas citadas en los «Vistos») que el recurso contra la calificación registral es el cauce legalmente arbitrado para impugnar la negativa de los Registradores a practicar, en todo o parte, el asiento solicitado (cfr. artículos 66 y 324 de la Ley Hipotecaria), de modo que sólo puede interponerse frente a las calificaciones negativas, totales o parciales, suspensivas o denegatorias; y nunca frente a la calificación positiva del Registrador por la que se extiende el correspondiente asiento, cualquiera que sea la clase de éste; ni siquiera cuando lo que se ha practicado es una cancelación.

Por el contrario, una vez practicado el asiento, y aun cuando se discrepe de la forma en que el hecho, acto o contrato de que se trate ha sido objeto de reflejo tabular y pese a las repercusiones que ello tenga en la forma en que se publica el derecho inscrito —o la extinción del mismo—, de indudable trascendencia a la vista de que la legitimación registral opera sobre la base de ese contenido del asiento (cfr. artículos 38 y 97 de la Ley Hipotecaria), queda dicho asiento bajo la salvaguardia de los Tribunales produciendo todos sus efectos en tanto no se declare su inexactitud en los términos previstos en la misma Ley Hipotecaria (cfr. los artículos 1.3, 40 y 82).

Frente a un posible contenido del asiento pretendido que pudiera no acomodarse al del acto o negocio por inscribir o a los condicionamientos y limitaciones que puedan derivarse del contenido del propio Registro tienen los interesados la posibilidad de solicitar minuta previa del mismo (artículo 258.3 de la Ley) y, de considerar que ésta no es adecuada, plantear la cuestión ante el Juez competente. Pero tampoco la omisión de una prevención como esa deja inerte a los interesados ante el contenido de un asiento que entiendan que

no es correcto. El procedimiento para rectificar los errores aparece minuciosamente regulado en la legislación hipotecaria, y frente a la negativa del Registrador o de algún interesado a atender la solicitud de rectificación de los de concepto, los realmente relevantes, habrá de acudir al juicio ordinario correspondiente (cfr. artículo 218), sin que pueda lograrse por la vía de un recurso como el presente.

Por cuanto antecede, no cabe en este expediente entrar a decidir sobre el criterio que expresa el Registrador acerca de la procedencia de la disolución de pleno derecho de la sociedad, prevista en la disposición transitoria primera de la Ley 2/2007, de 15 de marzo, de sociedades profesionales. No obstante, debe recordarse que se trata de una cuestión resuelta por este Centro Directivo en Resoluciones de 5 y 6 de marzo de 2009.

En cualquier caso, si el Registrador, al despachar el título, no se limitara a consignar en él, con las circunstancias exigidas, el asiento practicado, sino que incluyera una advertencia ajena al contenido propio del asiento de que se trata, procedería estimar que dicha advertencia habría de ser expurgada de la nota de despacho referida. Además, tal advertencia no sería, en sentido estricto, parte del asiento registral si indebidamente se hubiera filtrado en él y, en consecuencia, habría de cancelarse a instancia de parte, sin que pudiera alegarse la salvaguardia judicial de los asientos registrales que se extiende a éstos en cuanto se refieren a los derechos o actos inscribibles (cfr. artículos 18.2 y 20.2 del Código de Comercio; artículos 1, párrafo tercero, y 98 de la Ley Hipotecaria; la disposición transitoria primera de la Ley 2/2007, de 15 de marzo, de sociedades profesionales; los artículos 6, 153 y 154 del Reglamento del Registro Mercantil; y la Resoluciones de 4 de junio de 2001 y 7 de febrero de 2008).

Esta Dirección General ha acordado declarar improcedente el recurso interpuesto, todo ello en los términos que resultan de los precedentes fundamentos de Derecho.

Contra esta resolución los legalmente legitimados pueden recurrir mediante demanda ante el Juzgado de lo Mercantil de la capital de la Provincia en que radica el Registro, en el plazo de dos meses desde su notificación, siendo de aplicación las normas del juicio verbal, todo ello 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, 2 de abril de 2009.–La Directora General de los Registros y del Notariado, M.^a Ángeles Alcalá Díaz.