

III. OTRAS DISPOSICIONES

MINISTERIO DE LA PRESIDENCIA, JUSTICIA Y RELACIONES CON LAS CORTES

21881 *Resolución de 31 de julio de 2025, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la calificación de la registradora de la propiedad de Madrid n.º 23, por la que se suspende la inscripción de una escritura de compraventa en ejercicio de opción de compra de arrendamiento financiero.*

En el recurso interpuesto por doña A. G. R. contra la calificación de la registradora de la Propiedad de Madrid número 23, doña María Elena Rodríguez Pelоче, por la que se suspende la inscripción de una escritura de compraventa en ejercicio de opción de compra de arrendamiento financiero.

Hechos

I

Mediante escritura autorizada el día 31 de marzo de 1993 por el notario de Madrid, don Lorenzo Guirado Sanz, en sustitución por imposibilidad de su compañero de residencia, don José María Álvarez Vega, se otorgaba compraventa en ejercicio de opción de compra de un contrato de arrendamiento financiero, y en la que, a lo que interesa a los efectos de este expediente, la sociedad vendedora era la entidad «Marleasing, SA», en liquidación, inscrita en el Censo de Entidades Jurídicas del Ministerio de Hacienda con el código número A28/988244.

II

Presentada el día 28 de febrero de 2025 la referida escritura en el Registro de la Propiedad de Madrid número 23, fue objeto de la siguiente nota de calificación:

«Doña María Elena Rodríguez Pelоче registradora de la Propiedad del número veintitrés de Madrid, conforme al artículo 19 bis de la Ley Hipotecaria certifica:

Naturaleza del documento: Compraventa en ejercicio del derecho de opción de compra

Notario/autoridad: Don José María Álvarez Vega Lorenzo Guirado Sanz

Fecha del documento: treinta y uno de marzo de mil novecientos noventa y tres

Protocolo/N.º autos: 1375/1993

Numero de asiento y diario: 621/2025

Incidencias del procedimiento registral:

Examinado el contenido de los asientos del Registro y de los documentos presentados, de conformidad con el artículo 18 de la Ley Hipotecaria, resuelvo no practicar la inscripción solicitada en el precedente documento que es copia de una escritura autorizada el treinta y uno de marzo de mil novecientos noventa y tres, por la notario de Madrid, don Lorenzo Guirado Sanz como sustituto de su compañero de residencia Don José María Álvarez Vega, número de protocolo 1375/1993, que ha

causado en éste Registro el asiento número 621 del Diario 2025, por concurrir las siguientes circunstancias de hecho y fundamentos de derecho:

Hechos.

Se presenta escritura otorgada el 31 de marzo de 1993 por la que la sociedad Marleasin, S.A. en liquidación vende a la arrendataria financiera doña A. G. R. que, ejercitando su derecho de opción, compra las fincas número 3107 y 3115 de este Registro sobre las que consta inscrito un contrato de arrendamiento financiero formalizado por las mismas en escritura de abril de fecha 24 de 1987.

De la consulta realizada al Registro Mercantil, consta: Cierre de hoja por revocación del N.I.F. Comunicada por la AEAT la revocación del NIF de La sociedad Marleasing, S.A., revocación que se hizo constar con fecha 19/10/2017.

Defectos observados y fundamentos de Derecho.

Se suspende la inscripción del documento presentado por el defecto antes expresado, tener la sociedad que interviene el CIF revocado por la AEAT, en la fecha de presentación del documento, sin estar rehabilitado.

La Disposición Adicional 6. de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en su redacción actual dada por la Ley 11/2021 de 9 de julio de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, establece: "4. La publicación de la revocación del número de identificación fiscal 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 redacción del apartado 4 de la Disposición Adicional Sexta de la Ley General Tributaria, tanto antes de la reforma introducida por la ley 11/2021, como en su redacción anterior, dispone que: "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".

Del mismo modo, la redacción del último párrafo del indicado precepto, tanto antes como después de su reforma, establece que "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”.

Por su parte, el artículo 254.2 de la Ley Hipotecaria dispone que “No se practicará ninguna inscripción en el Registro de la Propiedad de títulos relativos a actos o contratos por los que se adquieran, declaren, constituyan, transmitan, graven, modifiquen o extingan el dominio y los demás derechos reales sobre bienes inmuebles, o a cualesquiera otros con trascendencia tributaria, cuando no consten en aquellos todos los números de identificación fiscal de los comparecientes y, en su caso, de las personas o entidades en cuya representación actúen”.

A la vista de la reforma introducida en la Disposición adicional Sexta de la LGT, que establece una doble prohibición: la primera, de autorización de cualquier instrumento público, y la segunda, de acceso a cualquier registro público, puede ser discutible su aplicación a escrituras autorizadas con anterioridad a la entrada en vigor de la norma, correctamente otorgadas con arreglo a la normativa vigente en el momento de su otorgamiento, pero que se presentan en el Registro con posterioridad a dicha entrada en vigor; sin embargo, esta prohibición de inscribir que se impone al Registrador, de trascendencia pública, opera en el momento en que solicita dicha inscripción en el Registro, al tratarse de un obligación de no hacer que se rige por la normativa vigente en el momento en que se solicita al actuación. Por lo tanto, por aplicación del ya citado artículo 254.2 LH, y de aplicar por el registrador la legislación vigente en el momento en que se exige el cumplimiento de la obligación de no hacer, la consecuencia es que, revocado un CIF en el momento de la presentación para inscripción de una escritura, se produce necesariamente un cierre registral, por ello, solo los medios legales previstos para rehabilitar el número de identificación fiscal de la entidad vendedora pueden permitir la inscripción de la compraventa. Así, a falta de una imposible actuación de la entidad vendedora para la rehabilitación de su número de identificación fiscal, cabe un expediente ante la Agencia Tributaria para obtenerla, exclusivamente a los efectos de la inscripción del mencionado título; y, en último término, quedara expedita la vía judicial. Resoluciones de la DGSJFP de 29 de julio de 2022, 16 de junio de 2023 y 18 de septiembre de 2024.

Puede interponerse (...)

Este documento ha sido firmado con firma electrónica reconocida por María Elena Rodríguez Peloché registradora de Registro de la Propiedad de Madrid 23 a día veintiuno de marzo de dos mil veinticinco.»

III

El día 16 de abril de 2025, se solicitó calificación sustitutoria que correspondió al Registro de la Propiedad de Guadarrama-Alpedrete, causando entrada allí el día 22 de abril de 2025, acordando el citado Registro, con fecha 25 de abril de 2025, la inadmisión de la calificación sustitutoria por haberse pedido fuera de plazo.

IV

Contra la nota de calificación, doña A. G. R. interpuso recurso el día 20 de mayo de 2025 mediante escrito en el que alegaba lo siguiente:

«1.º Que en la fecha que se firmó el documento público de opción de compra de las dos fincas la sociedad Marleasing tenía todos sus derechos reconocidos por la firma de dicha escritura, que posteriormente a la firma el NIF de la mercantil fue inhabilitado por disolución de la misma.

2.º Que soy dueña de las fincas anteriormente mencionadas por la opción de compra realizada por mi parte.

3.º Por lo que solicito que se me registren a mi favor las fincas anteriormente citadas y por medio de la escritura de fecha 31/03/1993.»

V

Mediante escrito, de fecha 26 de mayo de 2025, la registradora de la Propiedad emitió informe y elevó el expediente a este Centro Directivo.

Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos 24 de la Constitución; 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 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, 18 de septiembre y 29 de noviembre de 2024 y 14 de enero, 27 de febrero, 21 y 25 de marzo y 27 de mayo de 2025.

1. Debe decidirse en este expediente si es o no inscribible una escritura de compraventa en ejercicio de opción de compra de arrendamiento financiero en la que concurren las circunstancias siguientes:

– La escritura es de 31 de marzo de 1993; se otorga compraventa en ejercicio de opción de compra de un contrato de arrendamiento financiero, en la que la sociedad vendedora es la entidad «Marleasing, SA», en liquidación, inscrita en el Censo de Entidades Jurídicas del Ministerio de Hacienda con el código número A28/988244.

La registradora señala como defecto que la sociedad que interviene tiene «el CIF revocado por la AEAT», en la fecha de presentación del documento, sin estar rehabilitado.

La recurrente alega que, en la fecha en que se firmó el documento público de opción de compra de las dos fincas, la sociedad «Marleasing, SA» tenía todos sus derechos reconocidos por la firma de dicha escritura, que posteriormente, a la firma, el número de identificación fiscal de la mercantil fue inhabilitado por disolución de la misma.

2. El único defecto señalado por la registradora es que, constando el número de identificación fiscal de uno de los otorgantes como revocado, no procede la inscripción.

La Ley 36/2006, de 29 de noviembre, introdujo reformas en la legislación hipotecaria y notarial con el objetivo fundamental de que la respectiva actuación de los notarios y registradores contribuya activamente en la prevención del fraude fiscal. Como pone de manifiesto la Exposición de Motivos de dicha ley, que constituye un elemento relevante para conocer cuál ha sido la voluntad del legislador, el fraude fiscal es un fenómeno del que derivan graves consecuencias para la sociedad en su conjunto, por lo que frente a los comportamientos defraudatorios, la actuación de los poderes públicos debe encaminarse no sólo a la detección y regularización de los incumplimientos tributarios, sino también a evitar que esos comportamientos se produzcan. En este sentido la citada Exposición de Motivos destaca que el «fortalecimiento del control y la prevención del fraude fiscal es un compromiso del Gobierno» y que, atendiendo a las líneas estratégicas de la lucha contra el fraude se incluyen «un conjunto de medidas tendentes a potenciar las facultades de actuación de los órganos de control, con remoción de los obstáculos procedimentales que pudieran perjudicar la eficacia de la respuesta al fenómeno del fraude». En este contexto general, una de las finalidades de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, según su Exposición de Motivos, es la prevención del fraude fiscal en el sector inmobiliario, en el que las novedades que introduce aquella «se dirigen a la obtención de información que permita un mejor seguimiento de las transmisiones y el empleo efectivo que se haga de los bienes inmuebles. Para ello se establece la obligatoriedad de la consignación del Número de Identificación Fiscal (NIF) y de los medios de pago empleados en las escrituras notariales relativas a actos y contratos sobre bienes inmuebles. La efectividad de estas prescripciones queda garantizada al fijarse como requisito necesario para la inscripción en el Registro de la Propiedad de tales escrituras. Esta figura del cierre registral ante incumplimientos de obligaciones de origen fiscal no constituye en ningún caso una novedad en nuestro ordenamiento. Debemos recordar, en efecto, que la normativa vigente ya prevé la figura del cierre registral en relación, por ejemplo, con las declaraciones del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones».

3. 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 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, establece lo siguiente: «Artículo 147. Revocación del número de identificación fiscal (...) 8. 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, así como de quienes tengan la consideración de titulares reales de la entidad conforme con lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo, el domicilio fiscal, así como documentación que acredite cuál es la actividad económica que la

sociedad va a desarrollar. En particular, cuando se trate de la causa de revocación de la letra f) del apartado 1 la rehabilitación del número de identificación fiscal solo será posible si se constata la subsanación del incumplimiento de la obligación de depósito de las cuentas anuales en el Registro Mercantil. 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».

Así, en virtud de estos preceptos, el titular de un número de identificación fiscal revocado podrá solicitar la rehabilitación de su número de identificación fiscal a la Administración Tributaria conforme a lo dispuesto en el artículo 147.8. En particular, deberá acreditar que han desaparecido las causas que motivaron la revocación y deberá comunicar, además, quienes 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.

En este sentido, la doctrina de esta Dirección General al respecto se elaboró sobre la redacción del artículo 131.2 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (y en el artículo 137 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, refundido por aquél), que establecía que en caso de baja provisional de una sociedad en el Índice de Entidades de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, se imponía un cierre registral prácticamente total del que tan sólo quedaba excluida la certificación de alta en dicho Índice.

4. El referido apartado 4 de la disposición adicional sexta de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, había sido añadido por el artículo 5.17 de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, y reformado por el artículo único.61 de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, así como por el citado artículo 13.25 de la Ley 11/2021, y tiene importantes consecuencias en el ámbito hipotecario y del Registro Mercantil pues, como puso de relieve la contestación de esta Dirección General 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, se resuelven en la práctica de una nota marginal distinta a la que provoca la baja provisional en el Índice de Sociedades.

Como se puso entonces de relieve, 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 de Sociedades.

En el ámbito del Registro de la Propiedad, el artículo 254.2 de la Ley Hipotecaria dispone que: «No se practicará ninguna inscripción en el Registro de la Propiedad de títulos relativos a actos o contratos por los que se adquieran, declaren, constituyan, transmitan, graven, modifiquen o extingan el dominio y los demás derechos reales sobre bienes inmuebles, o a cualesquiera otros con trascendencia tributaria, cuando no consten en aquellos todos los números de identificación fiscal de los comparecientes y, en su caso, de las personas o entidades en cuya representación actúen».

5. Alega la recurrente que, al tiempo del otorgamiento, el número de identificación fiscal de la aportante estaba en vigor. Pero 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; la primera se aplicará a los instrumentos que pretendan otorgarse con posterioridad a la entrada en vigor de la norma, y la segunda a los que pretendan acceder a cualquier registro público con posterioridad a la entrada en vigor de la norma. Por tanto, esta última prohibición se aplica también (y, sobre todo, dada la prohibición de autorizar ningún instrumento) a los instrumentos autorizados con anterioridad a la entrada en vigor de la norma –a los que por tanto no afectaba la prohibición de autorización, pero sí la de acceso a cualquier registro público–.

Queda así vedado el acceso registral a cualquier transmisión que realice una entidad con el número de identificación fiscal revocado (vid., respecto de una venta extrajudicial derivada del ejercicio de la acción hipotecaria, la Resolución de este Centro Directivo de 29 de julio de 2022). Y, precisamente, habida cuenta de los términos en que se establece la prohibición, es aplicable, aunque en el momento del otorgamiento de la escritura estuviera vigente el número de identificación fiscal.

Por tanto, este defecto debe ser confirmado.

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 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, 31 de julio de 2025.–La Directora General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, María Ester Pérez Jerez.