

III. OTRAS DISPOSICIONES

MINISTERIO DE LA PRESIDENCIA, JUSTICIA Y RELACIONES CON LAS CORTES

4626 *Resolución de 7 de noviembre de 2025, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación extendida por el registrador mercantil X de Madrid, por la que se rechaza el depósito de cuentas de una sociedad correspondiente al ejercicio 2023.*

En el recurso interpuesto por don S. J. C., abogado, en nombre y representación de la mercantil «Ofibusiness Products, S.L.», contra la nota de calificación extendida por el registrador Mercantil X de Madrid, don Jesús Camy Escobar, por la que se rechaza el depósito de cuentas de dicha sociedad correspondiente al ejercicio 2023.

Hechos

I

Se solicitó del Registro Mercantil de Madrid la práctica del depósito de las cuentas correspondientes al ejercicio 2023 de la sociedad «Ofibusiness Products, S.L.», con presentación de la documentación correspondiente.

II

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

«Jesús Camy Escobar, 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, resuelvo no practicar el depósito de cuentas por haber observado el/los siguiente/s defecto/s que impiden su práctica:

Ofibusiness Products S.L.

Presentación: 4.904,0/2025 Asiento: 33.020/2025 Fecha: 03/06/225.

Ejercicio: 2023.

El capital que figura en el balance no coincide con el que consta inscrito en este Registro Mercantil. (Art. 6 y 58 RRM, Rs. DGSJFP de 28 de febrero de 2005, 23 de enero de 2006, 21 de febrero de 2022 y 19 de octubre del 2023).

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 y lucha 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 DGSJyFP de 7 de abril de 2022).

No se podrá depositar el ejercicio 2023 de esta sociedad mientras no se produzca la reapertura de la hoja registral, para lo cual también es necesaria la presentación simultanea y depósito de los ejercicios 2022 y 2021 (arts. 11 y 378 RRM y resoluciones

de la DGSJFP, entre otras, de 26 de mayo de 2009, 25 de mayo de 2011 y 3 de diciembre de 2021).

Se advierte que, de acuerdo con el art. 378 RRM, la hoja registral de esta sociedad se encuentra temporalmente cerrada hasta que se efectúe el depósito objeto de esta calificación.

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

Madrid, a 6 de junio de 2025. El registrador».

III

Contra la anterior nota de calificación, don S. J. C., abogado, en nombre y representación de la mercantil «Ofibusiness Products, S.L.», interpuso recurso el día 7 de agosto de 2025 contra el segundo de los defectos señalados en virtud de escrito en el que alegaba, resumidamente, lo siguiente:

Que la aplicación automática del cierre registral, basado únicamente en la disposición adicional sexta de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, vulnera el derecho comunitario, la Constitución Española y los principios registrales esenciales:

Primero.

a) se vulnera el derecho a la libertad de empresa reconocido por el artículo 16 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea que incluye tanto el derecho de establecimiento, como el derecho a operar sin interferencias desproporcionadas por parte de las autoridades, por lo que la disposición citada constituye una restricción severa y directa al ejercicio de libertad de empresa. La pérdida del número de identificación fiscal impide a la sociedad operar con normalidad y ejercer su capacidad económica. El Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha establecido que cualquier restricción a la libertad de empresa debe observar el principio de proporcionalidad (caso Sky Österreich GmbH v ORF). Resulta cuestionable que la revocación del número de identificación fiscal cumpla con el principio de proporcionalidad y necesidad.

b) se vulnera el derecho a la propiedad reconocido en el artículo 17 de la Carta Fundamental de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea de modo que la revocación del número de identificación fiscal representa una interferencia grave en la capacidad de la empresa para operar en el mercado, gestionar sus activos y mantener su actividad económica. La jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha establecido que cualquier medida que interfiera con el derecho de la propiedad debe cumplir los principios de proporcionalidad y seguridad jurídica (Internationale Handelsgesellschaft mbH v. Einfuhr-und Vorratsstelle für Getreide und Futtermittel). Además, el principio de seguridad jurídica requiere que las normas sean claras, precisas y previsibles en su aplicación por lo que la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, debe ser interpretada de modo que no genere incertidumbre o inseguridad jurídica. Cualquier medida que conduzca a la revocación del número de identificación fiscal debe estar claramente definida y ser aplicada con la máxima transparencia y previsibilidad. En el caso de hecho, la revocación del número de identificación fiscal, al ser una medida de impacto extremo, no solo pone en riesgo la continuidad operativa de la empresa. sino que introduce un grado de incertidumbre y arbitrariedad.

c) necesaria inaplicación por el registrador del apartado 4 de la disposición adicional sexta de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, conforme a la consolidada doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de que todo órgano del Estado tiene la obligación de inaplicar una norma que contravenga el Derecho de la Unión Europea. En particular, el artículo 16 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea reconoce el derecho a la libertad de empresa y los artículos 49 y 56 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea garantiza la libre prestación de servicios

y el derecho de establecimiento como afirma la sentencia Simmenthal y en el ámbito administrativo la Sentencia Fratelli Costanzo.

Segundo. La disposición adicional sexta de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, ha establecido una limitación injustificada a la existencia de la mercantil vulnerando tanto la libertad de empresa reconocido en el artículo 38.1 de la Constitución, Española como el principio de proporcionalidad de su artículo 9.3. La falta de depósito de las cuentas anuales supone el cierre del Registro Mercantil, una posibilidad de sanción y genera responsabilidad de los administradores. El contenido de la citada disposición constituye una injerencia desproporcionada en el derecho a la libertad de empresa al impedir, de facto, la existencia de la persona jurídica en el tráfico mercantil al constituir una suerte de muerte civil al impedir la actuación en el tráfico mercantil; y que la norma tributaria vacía de 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.

Tercero.

a) la aplicación del cierre registral de modo automática y sin matices vulnera el principio de legalidad registral previsto en el artículo 18 del Código de Comercio, así como resulta contrario al principio de publicidad formal del artículo 222 de la Ley Hipotecaria pues, al no especificar claramente la existencia y fecha concreta de la nota marginal impeditiva, genera incertidumbre registral inaceptable. Además, vulnera el principio de prioridad del artículo 10 del Reglamento del Registro Mercantil al impedir la inscripción de los actos anteriores al defecto detectado.

b) el deber de motivación es exigible de la actuación del registrador como de cualquier otro funcionario público, como ha recordado el Tribunal Supremo (con cita), aunque no exija un razonamiento exhaustivo, pero sí la de la expresión de la «ratio decidendi» que lo ha determinado. La calificación impugnada carece de los elementos mínimos exigidos por el artículo 35 de la Ley 39/2015, de 1 octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas: no consta ni la fecha del mandamiento de revocación del número de identificación fiscal, ni la fecha de la nota marginal impeditiva cuya existencia es presupuesto para aplicar la disposición adicional sexta de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Tampoco se dan detalles del mandamiento que provocó la nota marginal, y tampoco concurre una exposición razonada de los fundamentos jurídicos del defecto.

IV

El registrador Mercantil emitió informe el día 14 de agosto de 2025 ratificándose en su nota de calificación y elevó el expediente a este Centro Directivo.

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.ª y 4.ª) y 7 de febrero de 2017, 19 de febrero y 20 y 21 (1.ª y 3.ª) de diciembre de 2018, y las Resoluciones de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 7 de febrero (4.ª), 7 de marzo (3.ª) y 18 de diciembre de 2020, 22 de enero y 18 de noviembre de 2021, 5 de abril de 2022, 9 de abril de 2024 y 25 de marzo y 31 de julio de 2025.

1. Solicitado por una sociedad de responsabilidad limitada el depósito de las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2023, el registrador Mercantil lo rechaza por tres motivos de los que el recurrente solo combate el segundo, relativo a la existencia del cierre registral ordenado de conformidad con la disposición adicional sexta de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Como ya afirmara la Resolución de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 9 de abril de 2024, en un supuesto esencialmente idéntico al presente, 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 General 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 sostienen 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. Como ya afirmara la Resolución de 9 de abril de 2024, 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), que precisamente tiene, en el ámbito registral, el efecto de cerrar el registro a documentos, incluso de fecha anterior, que se opongan o sean incompatibles con el asiento practicado.

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, 7 de noviembre de 2025.—La Directora General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, María Ester Pérez Jerez.