

III. OTRAS DISPOSICIONES

MINISTERIO DE LA PRESIDENCIA, JUSTICIA Y RELACIONES CON LAS CORTES

21883 *Resolución de 31 de julio de 2025, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la negativa de la registradora mercantil VI de Valencia a inscribir una escritura de renuncia de poder.*

En el recurso interpuesto por don J. A. A. M. contra la negativa de la registradora Mercantil VI de Valencia, doña Isabel Querol Sancho, a inscribir una escritura de renuncia de poder.

Hechos

I

Mediante escritura autorizada el 16 de julio de 2024 por el notario de Sagunto, don Francisco Bañón Sabater, con el número 1.762 de protocolo, don J. A. A. M. renunció a un poder conferido en su favor por la sociedad «Iniciativas Generales Ad Hoc, SL».

II

Presentada el día 14 de abril de 2025 copia autorizada de la referida escritura en el Registro Mercantil de Valencia, fue objeto de la siguiente nota de calificación:

«Isabel Querol Sancho, Registradora Mercantil de Valencia Mercantil, 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:

Diario/Asiento: 2025/10307.

F. presentación: 14/04/2025.

Entrada: 1/2025/13479,0.

Sociedad: Iniciativas Generales Ad Hoc SL.

Autorizante: Bañón Sabater Francisco.

Protocolo: 2024/1762 de 16/07/2024.

Fundamentos de Derecho (defectos).

1. Conforme a la disposición 6.^a apartado 4 de la Ley 36/2006 de 29 de noviembre sobre prevención del fraude fiscal, constando en la hoja registral nota de revocación del CIF en virtud de acuerdo de la Agencia Tributaria de fecha 27/11/2019, no puede realizarse inscripción alguna que afecte a la entidad salvo que se cancele dicha nota por el correspondiente mandamiento cancelatorio por rehabilitación de dicho número o asignación de uno nuevo. Conforme a las RDGSJFP de 18 de enero de 2022 (BOE 16 de febrero de 2022) y RDGSJFP de 21 de marzo de 2025 (BOE 8 de abril de 2025). Defecto de carácter denegatorio.

Se han cumplido en su integridad los trámites previstos en el artículo 18 del Código de Comercio y 6 y 15 del Reglamento del Registro Mercantil.

Asimismo, como ha manifestado la Dirección General de los Registros y del Notariado reiteradamente, no puede desconocerse a tales efectos la independencia que tiene cada Registrador al ejercitar su función calificadora bajo su propia exclusiva responsabilidad conforme al citado art. 18 del Código de Comercio (RDGRN de 5 de julio de 2011).

En relación a la presente calificación: (...)

Valencia, a 15 de Abril de 2025. El Registrador. El documento ha sido firmado con firma electrónica reconocida por Isabel Querol Sancho a día 15 de abril de 2025.»

III

Contra la anterior nota de calificación, don J. A. A. M. interpuso recurso el día 12 de mayo de 2025 mediante escrito en el que expresaba las siguientes alegaciones:

«Primera.

(...) Segunda. Situación registral actual de la entidad. Acefalia.

Tal como es de ver en la nota de información mercantil emitida por el Registro Mercantil de Valencia a fecha de presentación de este recurso, 12/05/2025 (...) la estructura del órgano de administración de la entidad "Iniciativas Generales Ad Hoc, SL" es la de un Administrador único, si bien, consta que en fecha se practicó la inscripción registral 12, relativa a la dimisión del órgano de administración. de tal modo que la sociedad se encuentra desde esa fecha en situación de acefalia, En consecuencia, las únicas personas físicas que aparecen en la información registral con determinadas facultades representativas de la sociedad son una serie de apoderados que fueron nombrados entre los años 2003 y 2005, entre los que se encuentra el compareciente.

Asimismo, se acompaña (...) la información mercantil relativa a las situaciones especiales que afectan a la sociedad, que son:

"Cierre de hoja por falta de depósito de cuentas.

Se encuentran Sin depositar; del plazo establecido, cuentas: anuales de la sociedad de esta hoja. En consecuencia. de conformidad con el artículo 282 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, no se inscribirá en el Registro Mercantil documento alguno de sociedad de esta hoja mientras el incumplimiento persista. salvo los tirulos relativos al cese o dimisión de administradores. gerentes, directores generales o liquidadores, a la revocación o de poderes, a la disolución de la sociedad y nombramiento de liquidadores y a los ordenados por la autoridad judicial o administrativa."

"Otras situaciones especiales:

Practicada Baja de Hacienda por revocación de NIF de con fecha de acuerdo 27/11/2019."

Del cotejo de la información mercantil se deduce el absoluto incumplimiento de las obligaciones contables, mercantiles y tributarias en que incurre la sociedad desde la fecha de su acefalia, noviembre de 2015, por tratarse de una entidad sin gobierno.

Tercera. Finalidad de la renuncia al apoderamiento.

Como se puede deducir de las alegaciones anteriores, el motivo fundamental para otorgar la escritura de renuncia apoderamiento es evitar las eventuales consecuencias que para el apoderado pudieren derivarse de los incumplimientos de toda índole, especialmente tributarios, en que incurre la sociedad "Iniciativas Generales Ad Hoc, SL" desde el año 2015, fecha en que se produce su acefalia por dimisión del órgano de administración, de tal modo que tras esa circunstancia, únicamente figuran como

personas con determinadas facultades de representación de la sociedad, los apoderados nombrados diez años antes. con los evidentes riesgos que esa situación les acarrea.

Cuarta. Motivos por los que debe revocarse la calificación registral impugnada.

1. La formulación del fundamento de derecho que sustenta la calificación es ciertamente confusa, al afirmar “Conforme a la disposición 6.^a apartado cuarto de la Ley 36/2006 de 29 de Noviembre sobre prevención del fraude fiscal (...)”, sin que, en puridad, pueda ser este el fundamento jurídico, pues no se sabe exactamente a qué norma alude, Parece que debe interpretarse en el sentido de que se quiere referir a la modificación de la disposición adicional 6.^a de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, operada por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, sobre prevención del fraude fiscal, que añadió el apartado cuarto de la referida disposición adicional, pero que, a fecha de la calificación registral impugnada –15/04/2025–, ya no es aplicable, puesto que este apartado cuarto fue Objeto de una nueva modificación posterior introducida por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, que le dio nueva redacción al apartado cuarto de la disposición adicional sexta de la Ley 58/2003, General Tributaria, en los mismos términos en que continua vigente a fecha de hoy;

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

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

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

Ateniéndonos al contenido de la norma transcrita, la publicación en el BOE, de la revocación del NIF de una entidad implica 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, de donde se deduce claramente que la renuncia a un apoderamiento no se encuentra entre los documentos que no puedan ser autorizados por el notario ni tengan prohibido su acceso a un registro público, pues la renuncia al apoderamiento no se encuentra incluida en ninguno de los actos previstos la norma. Y ello es así porque la finalidad de la Ley es evitar que las entidades incumplidoras de la norma tributaria puedan seguir operando y evitar de este modo un eventual fraude fiscal, pero en el caso de la renuncia al apoderamiento no se trata de un acto de la sociedad, no es una declaración de voluntad de esta, ni un acto jurídico que implique prestación de consentimiento, ni un contrato o negocio jurídico en el que haya intervenido la sociedad, sino que se trata de un acto de tercero ajeno a la sociedad, que manifiesta la voluntad social –y más en este caso de no existe ni siquiera un órgano de administración que pueda mostrar la voluntad social–, sino que el apoderado es un mero mandatario, absolutamente ajeno al órgano de

administración e, incluso, a la propia sociedad como en este caso, con la que únicamente le relaciona el hecho de que en un determinado momento, el órgano de administración, mediante un acto unilateral que no requirió de su consentimiento, le confirió determinadas facultades y fue objeto de inscripción registral.

Así lo pone de manifiesto la propia Exposición de Motivos de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal que, al justificar la modificación del apartado cuarto de la cláusula sexta de la Ley 58/2003, General Tributaria, dice, en su motivo XI:

“XI

En la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. se introducen diversos cambios.

Con el fin de mejorar la gestión de los censos tributarios, se modifica el régimen de revocación del número de identificación fiscal para que las entidades inactivas cuyo número haya sido revocado no puedan realizar inscripciones en ningún registro público, ni otorgar escrituras ante Notario o Notaria, a excepción de los trámites imprescindibles para la cancelación de la correspondiente nota marginal. A estos efectos, en la Ley del Notariado se prevé expresamente la obligación de incluir el número de identificación fiscal en la escritura pública por la que se cree o constituya cualquier tipo de entidad jurídica y se prevé también un sistema automatizado mediante el cual el Consejo General del Notariado facilitará a la Administración Tributaria la identificación de aquellas entidades con número de identificación fiscal revocado que hubieran pretendido otorgar un documento público, con el fin de mejorar el control efectivo de estas entidades y evitar situaciones de posible fraude.”

Resulta notorio que la finalidad de la norma tributaria es que las entidades cuyo N.I.F. haya sido revocado no puedan realizar inscripciones en ningún registro público, ni otorgar escrituras ante fedatario público, pero en el caso de la renuncia al apoderamiento, no es la entidad la que está otorgando la escritura pública ni solicitando la inscripción, sino que es un acto unilateral que nace de la libre voluntad del apoderado, que manifiesta su voluntad expresa de no mantener ninguna relación con la entidad, sin que esta intervenga en ningún momento ni se requiera su consentimiento: no es un acto emanado de la sociedad. De hecho, el notario autorizó el otorgamiento de la escritura pública de renuncia al apoderamiento porque no existe ninguna disposición legal que lo impida, pues no se trata de acto propio de la entidad con NIF revocado. Asimismo, y por esa misma razón, no puede ser objeto de notificación mediante el sistema automatizado previsto para que el Consejo General del Notariado facilite a la Administración Tributaria la identificación de aquellas entidades con NIF revocado que hubieran pretendido otorgar un documento público, con la finalidad de mejorar su control efectivo y evitar situaciones de posible fraude. Es más, la renuncia al apoderamiento tiene como consecuencia que esa entidad ya no pueda pretender en el futuro otorgar un documento público mediante ese apoderado renunciante, circunstancia que debe tener constancia registral. Y, a mayor abundamiento, la inscripción de la renuncia al apoderamiento no afecta en absoluto a la finalidad perseguida por la Ley 58/2003, General Tributaria: evitar que las entidades con NIF revocado cometan un eventual fraude fiscal, a cuyo fin establece que no puedan realizar inscripciones en ningún registro público, La inscripción registral de la renuncia al apoderamiento resulta absolutamente inocua para la Administración Tributaria.

En conclusión, la calificación registral impugnada se basa en una interpretación literal y formalista de una redacción de la norma que ya no se encontraba vigente en la fecha de emisión de la calificación, en lugar de sujetarse a la versión vigente y aplicable de la ley, no sólo en cuanto a su contenido literal, sino también en cuanto a su interpretación teleológica, de conformidad con el contenido de su Exposición de Motivos.

II. La escritura de renuncia al apoderamiento emana de la libre voluntad de una persona física que no actúa en nombre y representación de la entidad cuyo NIF ha sido revocado; sino que su naturaleza es la propia de un acto realizado en ejercicio de la libertad intrínseca a una persona física reconocida en nuestro ordenamiento jurídico. Negar la constancia registral a este acto supone priorizar y anteponer el bien jurídico protegido por la normativa tributaria evitación de fraude fiscal, en detrimento del bien jurídico protegido que constituye el derecho fundamental a la libertad individual recogido en el título I de la Constitución Española de 1978, lo que supone una evidente quiebra del principio de jerarquía normativa consagrado en nuestro Derecho.

III. Por otra parte, el referido apartado cuarto de la cláusula 6.^a también impone que “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 nota marginal en la que se hará constar que, en lo sucesivo, no podrá realizarse inscripción alguna que afecte a aquella”, y ciertamente, la inscripción registral de la renuncia al apoderamiento no afecta a la entidad, que no se ve alterada en lo más mínimo, no modifica ninguno de sus aspectos, sino que afecta únicamente al apoderado que deja de aparecer frente a terceros como un sujeto con facultades representativas, en evitación de responsabilidades.

IV. El otorgamiento de facultades a una persona física mediante la escritura de apoderamiento es un acto unilateral otorgado por el órgano de administración de la entidad, sin necesidad de recabar el consentimiento del apoderado. Por su parte, la renuncia al apoderamiento es asimismo un acto unilateral otorgado por el apoderado que tampoco requiere el consentimiento del poderdante, de tal modo que la renuncia otorgada en este supuesto es perfecta en sí misma: el apoderado carece de las facultades de representación desde el mismo momento del otorgamiento de la escritura pública de renuncia, por haber abdicado de ellas. Así lo impone el artículo 1.732 del Código Civil:

“El mandato se acaba,

1.º (...)

2.º Por renuncia del mandatario. (..)”

En consecuencia, la calificación registral impugnada que deniega la inscripción de la escritura de renuncia al apoderamiento supone la quiebra del principio de legitimación, uno de los principios fundamentales que rige el Registro Mercantil, establecido por el artículo 20 del Código de Comercio y el artículo 7 del Reglamento del Registro Mercantil:

“Art. 20.

1. El contenido del Registro se presume exacto y válido. Los asientos del Registro bajo salvaguarda de Tribunales y producirán sus efectos mientras no se inscriba la declaración judicial de su inexactitud o nulidad.

2. La inscripción no convalida los actos o contratos que sean nulos con arreglo a las Leyes, declaración de inexactitud o no perjudicará los derechos de terceros de buena fe, adquiridos conforme a derecho.”

La negativa a inscribir la escritura de renuncia al apoderamiento implica que el contenido del Registro Mercantil no refleja la realidad extra registral. puesto que el renunciante carece de las facultades representativas de la entidad desde el momento del otorgamiento de la escritura pública abdicativa. y, sin embargo, el Registro Mercantil no recoge esta circunstancia en sus asientos: la presunción de exactitud y validez del contenido del Registro promulgada por el artículo 20 del Código de Comercio queda claramente conculcada en este supuesto porque, a tenor del artículo 1.732 del Código Civil, se acaba por renuncia del mandatario y, sin embargo, los libros del Registro Mercantil publican erga omnes la vigencia de un mandato ya extinguido, de tal modo que, consecuentemente, también se ve afectado el principio de publicidad registral.

V. La calificación registral que impide el acceso al Registro Mercantil de la renuncia al apoderamiento sume al apoderado, en este caso, en la más absoluta indefensión,

Como queda dicho y es de ver en los documentos adjuntos, el órgano de administración de la entidad apoderó entre los años 2003 y 2005 a distintas personas físicas mediante un acto unilateral –otorgamiento de la oportuna escritura pública–, que no requirió el consentimiento de ningún apoderado,

En el año 2015, también mediante un acto unilateral que no requirió el concurso de más voluntades, el órgano de administración social dimitió de su cargo, sin haber revocado los apoderamientos otorgados diez años antes, determinando la acefalia de la entidad y los posteriores incumplimientos de sus obligaciones tributarias, contables y de toda índole,

De este modo, a base de actos unilaterales de la entidad en los que el apoderado no prestó consentimiento ni intervino en ninguno de ellos, nos encontramos en la actual situación en la que el apoderado aparece frente a todos, debido a la publicidad registral, como representante de la sociedad y expuesto a todo tipo de responsabilidades por actos cometidos un tercero y, lo que es peor, sin su conocimiento ni, por supuesto, su consentimiento.

En resumen, el apoderado puede sufrir las consecuencias del proceder negligente de otro, le pueden exigir responsabilidades por actos ajenos y, sin embargo, no tiene la posibilidad de acudir a ningún órgano de la sociedad –porque no existe en este caso–, para resolver esta peligrosa e injusta situación mediante la oportuna revocación del apoderamiento,

El único modo de evitarlo es el ejercicio de la facultad que al apoderado le reconoce la Ley –art. 1732 CC– mediante la renuncia al apoderamiento. Sin embargo, la Sra. Registradora Mercantil lamina ese derecho individual mediante la denegación de inscripción de la escritura pública de renuncia al apoderamiento, basándose en la situación de cierre registral actual de la entidad, que deriva única y de los actos unilaterales del órgano de administración. Y paradójicamente, niega la facultad y el derecho reconocido legalmente al apoderado de solventar tan endiablada situación mediante el otorgamiento de otro acto unilateral –renuncia al mandato–, en ejercicio de su libertad individual, y que, además, es absolutamente inocuo tanto para la entidad, como para el de administración que provocó tan enrevesada situación, como para la Administración tributaria que intenta evitar un eventual fraude fiscal. Por otra parte, el artículo 94.5.º del Reglamento del Registro Mercantil impone que en la hoja abierta a cada sociedad se inscribirán obligatoriamente los poderes generales y las delegaciones de facultades, así como su modificación, revocación y sustitución –supuestos entre los que cabe incluir la renuncia–, que en este caso debe prevalecer sobre el cierre registral tratarse de un acto que no afecta a la sociedad. que es el supuesto que legitima el cierre previsto por una norma de rango superior.

VI. El Centro Directivo al que me dirijo ya se ha pronunciado en otras ocasiones acerca de la unilateralidad del acto del apoderamiento, la necesidad de evitar la indeseable situación de acefalia social, y matizar los requisitos de la renuncia del apoderado en evitación de posibles responsabilidades. así es de ver, por ejemplo, en la RDGRN de 30 de julio de 2015, que, aunque no resuelve un caso exactamente igual al planteado en este recurso, trata de la renuncia de un apoderado a varios apoderamientos otorgados por distintas que se vio perjudicado por la situación de acefalia de todas ellas que impidió hasta la notificación efectiva de la renuncia, y le situó ante una evidente situación de peligro derivada de los incumplimientos de todo tipo por parte de las distintas entidades. Ante esta situación, la DGRN revisó su propia doctrina y la modificó, en el sentido de dejar de exigir la notificación de la renuncia al apoderamiento como requisito para practicar la inscripción registral, en un claro ejercicio de interpretación del Derecho para procurar la adecuación de la realidad registral a la extra registral, independientemente de la doctrina imperante hasta la fecha.

De este modo, distinguió claramente entre la naturaleza social de los órganos que sí forman de la entidad, administrándola y gobernándola, y la de los meros apoderados que

no participan de su administración o gobierno, sino que únicamente materializan el mandato efectuado por los primeros.

En el supuesto que nos ocupa, exponer a los apoderados a los riesgos derivados de los incumplimientos de la sociedad derivados de la situación de acefalia y que, además, no conste en el Registro Mercantil ningún responsable de los que han detentado el poder de administración y gobierno de la entidad a quien derivar las eventuales responsabilidades, supone, en la práctica, la quiebra efectiva del más elemental principio de justicia material.»

IV

Mediante escrito, de fecha 22 de mayo de 2025 la registradora Mercantil emitió informe y elevó el expediente a esta Dirección General. En dicho informe, afirmaba que el día 16 de mayo de 2025 «se dio traslado del recurso al notario autorizante de la escritura, conforme al artículo 327 de la Ley Hipotecario y a los efectos de que se efectuaran, en su caso, las alegaciones oportunas», sin que hayan sido presentadas.

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; la disposición adicional sexta de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria; los artículos 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; 118, 119.2 y la disposición final duodécima de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades; los artículos 6, 96, 365, 367, 368 y 378 y la disposición transitoria quinta del Reglamento del Registro Mercantil; 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, 18 de febrero de 2004, 10 de marzo, 26 de julio, 16 de septiembre y 3 de octubre de 2005, 25 de febrero y 20 de mayo de 2006, 12 de julio de y 4 de octubre de 2007, 19 de junio y 30 de julio de 2009, 8 de febrero y 1 de marzo de 2010, 21 de febrero, 25 de marzo, 26 de julio, 21 de septiembre y 21 de noviembre de 2011, 17 de enero y 27 de febrero de 2012, 7 de junio, 8 de octubre y 14 de noviembre de 2013, 11 de enero y 4 de noviembre de 2014, 23 de enero, 20 de marzo, 20 de mayo, 19 de septiembre, 22 de octubre y 22 y 23 de diciembre de 2015, 25 de enero, 20 de abril, 18 de mayo, 22 de julio y 19 de septiembre de 2016, 2 y 18 de enero y 7 de febrero de 2017, 19 de febrero, 11 y 20 de junio y 20 y 21 de diciembre de 2018, 17 de enero, 20 de febrero, 22 y 23 de julio y 28 de noviembre de 2019 y 7 y 15 de enero de 2020, así como la de 15 de septiembre de 2015, ésta del sistema registral en contestación a consulta, y las Resoluciones de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 6 y 7 de febrero, 20 de marzo y 28 de julio de 2020, 10 de febrero, 29 de julio y 2 de diciembre de 2021, 18 de enero, 23 y 24 de marzo, 5 de abril, 29 de julio y 28 de noviembre de 2022, 16 de junio de 2023, 9 de abril de 2024, 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. En la escritura cuya calificación es impugnada, otorgada el día 16 de julio de 2024, se formalizó la renuncia por el ahora recurrente a un apoderamiento conferido por una sociedad.

La registradora fundamenta su negativa a la inscripción solicitada en que de conformidad con lo dispuesto en el apartado 4 de la disposición adicional sexta de la Ley General Tributaria, consta en la hoja registral nota de revocación del número de identificación fiscal en virtud de acuerdo de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de 27 de noviembre de 2019, por lo que no puede realizarse inscripción alguna que afecte a la entidad salvo que se cancele dicha nota por el correspondiente

mandamiento cancelatorio por rehabilitación de dicho número o asignación de uno nuevo.

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

El precepto tiene importantes consecuencias en el ámbito 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 manifiesto, 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 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

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

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

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

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

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

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

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.

El efecto de cierre total de la hoja social es el mismo tanto en el supuesto de baja provisional en el Índice de Entidades como en el de revocación del número de identificación fiscal, sin perjuicio de que la práctica de cada una de estas notas marginales, así como su cancelación se practique en virtud de títulos igualmente distintos.

El contenido de estas normas es concluyente para el registrador: vigente la nota marginal de cierre por baja provisional en el Índice de Entidades, a la que hay que añadir la provocada por la revocación del número de identificación fiscal, no podrá practicar ningún asiento en la hoja abierta a la sociedad afectada, a salvo las excepciones citadas. Y producido tal cierre ni siquiera puede inscribirse –como pretende la recurrente– la renuncia al apoderamiento.

Por ello, debe ser confirmado el defecto que se expresa en la calificación impugnada, pues entre las excepciones a la norma de cierre que los preceptos transcritos contemplan no se encuentra la renuncia al apoderamiento que, en consecuencia, no podrá acceder a los libros registrales mientras el cierre subsista.

Esta Dirección General ha insistido (vid., por todas, la Resolución de 14 de noviembre de 2013), en que no pueden confundirse las consecuencias de este cierre registral provocado en el ámbito de las obligaciones de naturaleza fiscal con las del cierre que se deriva de la falta de depósito de cuentas anuales (artículo 282 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, así como el artículo 378 y la disposición transitoria quinta del Reglamento del Registro Mercantil), respecto del cual se admite expresamente como excepción la inscripción de la renuncia de poderes. Por lo demás, la distinta solución normativa respecto de los efectos del cierre registral por falta de depósito de cuentas y por baja en el Índice de Entidades (o revocación del número de identificación fiscal) en relación con la renuncia de poderes, está plenamente justificada, dado que en el segundo caso se produce por un incumplimiento de obligaciones fiscales por parte de la sociedad, acreditado por certificación de la Administración Tributaria, de las que puede responder –solidaria o subsidiariamente– el apoderado, por lo que no debe facilitarse su desvinculación frente a terceros.

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

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