

**RESOLUCIÓN DE LA DIRECCIÓN GENERAL
DE LOS REGISTROS Y DEL NOTARIADO
DE 18 DE ENERO DE 2012.
EL NIE DE LOS CONSEJEROS**

CRISTINA MARQUÉS MOSQUERA

Notario

En la resolución que nos ocupa el objeto de debate es si para la inscripción del cargo de consejero en el Registro Mercantil, cuando dicho consejero es extranjero, es imprescindible que el consejero tenga N. I. E.

Para el análisis del contenido de la resolución hay que estudiar dos conjuntos de normas: las de índole tributario y aquellas que regulan el otorgamiento del documento notarial y el procedimiento registral.

En el ámbito fiscal son dos las normas a tener en cuenta: la Ley General Tributaria y el 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, que desarrolla esta materia.

En cuanto a la norma de carácter reglamentario, el artículo 18 del Real Decreto 1065/2007 citado establece la obligación de tener un número de identificación fiscal a todas las personas físicas y jurídicas para sus relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria, aclarando el artículo 20 del mismo precepto reglamentario que para las personas que carezcan de nacionalidad española, como en el caso que nos ocupa, el número de identificación fiscal será el número de identidad de extranjero o N. I. E. ¿Pero puede decirse que una persona, por el mero hecho de ser miembro de un Consejo de Administración sin posibilidades de representar a la sociedad, tenga «*relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria*»?

Como señala la Dirección General de los Registros y del Notariado, la ley General Tributaria, a la hora de fijar el concepto de obligado tributario, en su artículo 41 considera que son responsables tributarios los responsables solidarios o subsidiarios de la deuda tributaria, junto a los deudores principales, aclarando el artículo 41 (apartado 1, letras a y b) que son **responsables subsidiarios** del tribu-

to «los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas que, habiendo éstas cometido infracciones tributarias, no hubiesen realizado los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, hubiesen consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependan o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones. Su responsabilidad también se extenderá a las sanciones», e igualmente son responsables subsidiarios «los administradores de hecho o de derecho de aquellas personas jurídicas que hayan cesado en sus actividades, por las obligaciones tributarias devengadas de éstas que se encuentren pendientes en el momento del cese, siempre que no hubieran hecho lo necesario para su pago o hubieren adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago».

Ahora bien, la DGRN, partiendo de una eventual responsabilidad meramente subsidiaria del Consejo de Administración, establece que «dada la consideración legal de los consejeros integrantes del Consejo de Administración como responsables tributarios por las decisiones de este órgano en las que participen, en los términos antes examinados, de tal consideración surge la obligación de dotar a todos ellos del correspondiente número de identificación fiscal». Y a continuación, partiendo de la premisa anterior, el centro directivo concluye confirmando el criterio del registrador, señalando que no es posible la inscripción del consejero de nacionalidad extranjera si antes no obtiene su correspondiente identificación a efectos fiscales y tributarios.

Pues bien, a la vista de las conclusiones del Centro Directivo en la materia, no podemos sino profundizar en esta materia para llegar a una conclusión contraria a la recogida en la resolución.

En primero lugar, nadie discute que el Consejo de Administración, como órgano de representación de la sociedad, pueda resultar responsable subsidiario de obligaciones tributarias de la sociedad, pues así lo señala nuestra normativa fiscal, pero eso no significa necesariamente que todos los miembros del órgano de administración tengan *relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria* hay un paso. Y es que, como ya tuve ocasión de señalar con ocasión del recurso que dio pie a la resolución que nos ocupa, los consejeros «*per se*, difícilmente pueden realizar actos con trascendencia tributaria ya que, de un lado, la representación de las sociedades se atribuye al órgano de administración y no a sus miembros con carácter individualizado y, de otro, cualquier actuación de los órganos sociales es imputable a la sociedad, que es la que reúne la condición de obligado tributario y quien tiene en el tráfico *relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria*».

Por ello, una cosa es que resulte sumamente conveniente que todos los consejeros extranjeros de una sociedad española gocen de N. I. E y otra muy distinta que, a la luz de la normativa tributaria reseñada, quepa llegar de forma inexorable

a la misma conclusión que la DGRN. Y es que del hecho de que puedan, en su caso, resultar responsables meramente subsidiarios los miembros de un Consejo de administración (circunstancia que en todo caso exigiría un previo pronunciamiento por parte de los tribunales) y que, como tales posibles responsables subsidiarios, puedan resultar posibles obligados tributarios, a que en todo caso sea exigible un N. I. E., hay un paso. Pero es que, aunque entendiéramos que el N. I. E. es obligatorio en todo caso, de ahí a entender que la falta de constancia del mismo debe obstaculizar la inscripción del consejero en el Registro Mercantil y, como tal, obstaculizar el tráfico, hay un abismo que, a nuestro entender, no salva con la debida justificación la Dirección General de los Registros y del Notariado.

La exigencia de constancia del N. I. F. (N. I. E. en el caso de los extranjeros) en los documentos públicos proviene de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal. Como indica la exposición de motivos de la misma:

«Otro de los grandes referentes de esta Ley es el fraude en el sector inmobiliario, en el que las novedades se dirigen a la obtención de información que permita un mejor seguimiento de las transmisiones y del 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.»

Como ya tuve ocasión de señalar con ocasión del recurso resuelto por la resolución que nos ocupa, el artículo 23 de la Ley del Notariado, que fue modificado en este sentido por la citada Ley 36/2006, exige la constancia en las escrituras públicas del número de identificación fiscal de los «comparecientes» y de las «personas o entidades en cuya representación actúen» cuando se trate de escrituras «relativas 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». Sin embargo, el mero consejero de un Consejo de Administración, como no sea porque se le faculte expresamente para elevar a público de conformidad con el artículo 108 del Reglamento del Registro Mercantil, no comparece en ninguna escritura, por lo que, al menos de conformidad con la legislación notarial, no resulta exigible el Número de Identificación Fiscal del mismo.

En idéntico sentido, al artículo 254 de la Ley Hipotecaria establece en su apartado 2 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».

Por el contrario, un efecto tan importante (y no menos controvertido), como es el cierre registral ante el incumplimiento de una obligación tributaria, no se predica del Registro Mercantil.

Si analizamos la normativa del Registro Mercantil, el Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio, por el que se aprueba su Reglamento, se limita a señalar en el artículo 38.1.6 (es de destacar que lo hace en párrafo aparte a aquel en que se exige la reseña del pasaporte o documento de identidad de la persona física en cuestión), al enumerar las circunstancias que han de reflejarse en el Registro Mercantil al dejar constancia de la identidad de una persona física, como sería el caso de los consejeros, lo siguiente: «Igualmente se consignará el número de identificación fiscal, cuando se trate de personas que **dispongan** del mismo con arreglo a la normativa tributaria». Lo cierto es que los términos en que se pronuncia el Reglamento del Registro Mercantil son todo menos imperativos, por lo que de la norma transcrita parece inferirse que si la persona física en cuestión dispone de N. I. E., el mismo habrá de consignarse en el documento público en cuestión, dejándose constancia del mismo en el Registro. Sin embargo, no parece que del artículo reglamentario citado pueda inferirse una obligación de consignar el N. I. E. en todo caso y mucho menos que la consecuencia derivada de la falta de constancia del N. I. E. sea imposibilitar la inscripción.

A nuestro juicio, el hecho de que la falta de N. I. E. de una persona pueda imposibilitar la inscripción de actos o contratos con trascendencia real inmobiliaria en los Registros de la Propiedad españoles no deja de ser sumamente criticable, pero en este ámbito no hay duda: el cierre registral viene regulado expresamente en dos normas de rango legal. Sin embargo, en el ámbito mercantil, no sólo no existe una norma que predique el cierre del Registro Mercantil, sino que además la norma en la que se basa la DGRN en la resolución objeto de análisis es meramente reglamentaria. Por tanto, la falta del N. I. E. del consejero no debiera ser en ningún caso un impedimento a la inscripción registral, sin perjuicio, claro está, de las consecuencias que en el orden administrativo-tributario pudiera suponer la falta de obtención del N. I. E. por el consejero en cuestión.

A mayor abundamiento, la realidad que se vive todos los días en los despachos notariales (realidad a la que viven ajenos la mayoría de los registradores) es que conseguir el N. I. E. de un consejero extranjero en ocasiones supone una demora importante. Máxime cuando el artículo 206 del vigente Real Decreto 557/2011, de 20 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley Orgánica 4/2000, sobre derechos y libertades de los extranjeros en España y su integración social, tras su reforma por Ley Orgánica 2/2009, establece que «los extranjeros que se relacionen con España por razón de sus intereses económicos, profesiona-

les o sociales podrán solicitar **personalmente** el N. I. E. a la Dirección General de la Policía y de la Guardia Civil, directamente o a través de las Oficinas de Extranjería o Comisarías de policía. En el caso de que el extranjero no se encuentre en territorio español en el momento de la solicitud, **solicitará la asignación de N. I. E. a la Comisaría General de Extranjería y Fronteras, a través de las Oficinas Consulares de España en el exterior**». Este precepto ha ocasionado no pocos problemas, ya que, literalmente aplicado, exige que cada uno de los consejeros residentes en el extranjero tenga que acudir personalmente al consulado de España en el país de su residencia para la obtención del N. I. E. Siendo así, puede darse perfectamente el caso (como, de hecho, sería muy frecuente si no fuera por la situación de crisis que atraviesa España) de que una empresa extranjera quiera constituir una filial en España con el mismo Consejo de administración que la matriz y se encuentre con que, a raíz de la doctrina de la DGRN, todos sus consejeros, que presumiblemente serán personas ocupadas, tienen que acudir personalmente al consulado de España en su país, lo cual, además de llevar un tiempo considerable, lo mismo hasta hace a los inversores replantearse el objeto de la inversión y dirigir su interés hacia otro país donde no existan tantas trabas para algo tan básico como es la constitución de una sociedad. Afortunadamente, parece que ha triunfado el sentido común y, pese al tenor literal del artículo citado, a raíz de una instrucción interna del Ministerio del Interior de 13 de abril de 2012 y otra de la Subdirección General de Inmigración del Ministerio de Empleo y Seguridad Social de 11 de abril de 2012, en la práctica se han flexibilizado los requisitos para la obtención del N. I. E., admitiéndose su obtención por medio de representante. Pese a todo, la necesidad de obtener el N. I. E. no deja de ser una traba administrativa que, de seguirse la doctrina del Centro Directivo, puede dilatar tanto la constitución de sociedades como la inscripción de posteriores cambios en el órgano de administración, produciéndose una divergencia entre lo publicado en el Registro Mercantil y la realidad extrarregistral.

En resumen, en nuestra opinión, siendo muy importantes los esfuerzos y medidas adoptadas en tiempos recientes para la prevención del fraude fiscal, no debemos de olvidar los intereses en juego en cada caso concreto ni pecar, como ha hecho la Dirección General de los Registros y del Notariado, de exceso de celo a la hora de aplicar la normativa en esta materia. No hay que olvidar que el incumplimiento de obligaciones tributarias tiene sus propios mecanismos de sanción y, por tanto, no debería interferir en el tráfico mercantil fuera de los supuestos en que el legislador, ponderando los distintos intereses en conflicto, así lo establezca. Por tanto, de *lege data*, no cabe sino concluir que la doctrina expuesta de la Dirección General de los Registros y del Notariado resulta excesivamente formalista e injustificada.