

■ Tribunal Económico Administrativo Central. Vocalía 3^a

■ Resolución 00/2360/2006, de 19 de abril de 2007

Carácter de la revocación del NIF a empresa sin actividad.

En relación con la revocación del NIF practicada a una entidad que no tenía actividad alguna (aunque declara realizar una determinada), ni medios para desarrollarla, ya que estaba destinada sólo a ser vendida, el TEAC declara que la revocación del NIF no es un acto de revocación, comprendido en el artículo 219 de la LGT (Ley 58/2003), ni una sanción, ni una medida preventiva o cautelar; sino una constatación de que no se dan las circunstancias fácticas que son presupuesto de su asignación (existencia de la actividad o del objeto social declarado, en la solicitud o en sus estatutos, y su desarrollo en el domicilio comunicado) y condición de su mantenimiento.

Fundamentos de derecho

Segundo: Las cuestiones que plantea la sociedad recurrente son, en esencia, las siguientes:

1º Vigencia o derogación del R.D. 338/1990, de 9 de marzo, invocado por la Administración actuante.

2º Si el acto impugnado supone la revisión de un acto firme y si, de tratarse de un supuesto de revocación, es reconducible y encaja en el procedimiento especial de revisión mencionado en el artículo 216.c) de la LGT y desarrollado en el artículo 219 de la misma. O bien, si se trata de una medida preventiva o cautelar.

3º Si se ha producido la indefensión del interesado como consecuencia de la confusión que se alega existente en la fundamentación del acuerdo.

4º Si la AEAT se ha excedido de su competencia...

Cuarto: Las cuestiones que la interesada plantea a continuación, requieren tratar y referirse a varios extremos.

En primer lugar, la naturaleza de la que las normas denominan «revocación del NIF» (Disposición Adicional 6ª.1 LGT y artículo 10.7 del R.D. 338/1990).

Dentro de la nueva LGT, la revocación se sitúa dentro del Título V, Revisión en vía administrativa, Capítulo II, Procedimientos especiales de revisión -art. 216.c) y art. 219-, y aparece dotada de los siguientes perfiles: a) Es una potestad administrativa que sólo se puede ejercer en beneficio de los interesados. Surge la duda de si será posible revocar un acto beneficioso para el particular y sustituirlo por otro aún más beneficioso. Tanto por razón «tradicional» como porque la Ley 30/1992, LRJAP, conecta esta figura expresamente a un acto anterior de gravamen o desfavorable, parece que éste ha de ser el presupuesto de la revocación, ya que, además, lo más frecuente es que la «mejora» de la situación jurídica del administrado no exija que el nuevo acto ampliatorio deje sin efecto el primero.

No obstante, aunque el concepto no tenga la misma presencia, también puede hablarse de revocación de actos favorables (a los que, como hemos visto, no parecen referirse la LGT y la LRJAP), pero siempre que se sea consciente de que el sentido del término no es del todo coincidente con el anterior.

Así, pueden revocarse actos declarativos de derechos (licencias, autorizaciones, concesiones ...), bien sea por modificación legislativa posterior; bien por hechos también posteriores que de haberse producido antes hubieran impedido que se dictase el acto; bien porque se entienda que ahora el interés público lo exige así. En estos casos, la Administración puede revocar el acto anterior, pero debe indemnizar al interesado y motivar su acuerdo.

Ahora bien, puede haber otros casos en que la llamada revocación esté prevista de antemano en la legislación, o bien el propio acto inicial puede contener una «reserva de revocación», o bien, finalmente, puede establecerse en dicho acto inicial una condición cuyo incumplimiento producirá igualmente la revocación. En estos casos, lógicamente, no procede indemnización alguna, porque más que de una revocación podría hablarse aquí de una cesación de efectos prevista «ab initio». No hay modificación ni novedad en los criterios sobre lo que sea de interés público, ni error en el otorgamiento del acto.

Como tampoco procede indemnización en los casos de dolo o culpa imputable al interesado (así, Sentencias del Tribunal Supremo de 26 de septiembre de 2000 y 20 de enero de 2005, entre otras).

Quinto: En el caso del NIF, se trata, evidentemente, de una norma de control, por lo que ... por su naturaleza tributaria no va más allá del ámbito que le es propio, en el sentido de que su incumplimiento puede suponer una infracción de este carácter (cf. art. 202 LGT), pero no afecta a la validez y eficacia de los correspondientes negocios jurídicos...

Ahora bien, el supuesto de incumplimiento de las normas sobre utilización del NIF, que es de lo que trata la LGT en tal artículo, es independiente de aquel otro que se refiere a la existencia o inexistencia de los datos y circunstancias que las normas exigen y que son fundamentales para que el NIF cumpla su función, en particular la existencia de la actividad o del objeto social declarados y su desarrollo en el domicilio comunicado (art. 10.7, R.D. 338/1990). Es para estos casos para los que las normas prevén la que llaman «revocación».

Es verdad que para las sociedades mercantiles, sea cual sea su forma jurídica, la revocación del NIF supone, como advierte el TEAR, la afeción a todas o casi todas sus operaciones, pues casi todas tienen naturaleza y trascendencia tributaria, pero justamente esa es la finalidad propia de esta facultad; así resulta de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, cuando en su artículo 6º modifica la Ley del Notariado, de 28 de mayo de 1862, cuyo artículo 23 exige -según la nueva redacción- que en las escrituras públicas 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 cualesquiera otros con trascendencia tributaria, se acredite ante el Notario autorizante el NIF de los comparecientes y los de las personas o entidades en cuya representación actúen, de los que quedará constancia en la escritura.

Y a renglón seguido, su artículo 7º modifica el art. 254 de la Ley Hipotecaria, de 8 de febrero de 1946, en el sentido de establecer el cierre registral para los títulos relativos a dichos actos, en los que se incumpliese aquella exigencia.

Además, con carácter general, su artículo Quinto, apartado Diecisiete, que modifica la D.A. 6ª de la LGT, establece el cierre registral para cualquier inscripción que afecte a una entidad, (en el Registro en el que figure) a la que se le haya revocado el NIF, «salvo que se rehabilite dicho número o se asigne un nuevo número de identificación fiscal».

Sexto: Llegados a este punto ya puede afirmarse que la «revocación» del NIF no es un concepto que técnicamente encaje en el artículo 219 LGT, sino que es una cesación de efectos del acto de concesión, que puede ser transitoria, por incumplimiento de las condiciones establecidas para su asignación.

De modo que el llamado acto revocatorio no es propiamente una revocación, pues no se produce en beneficio del interesado y puede ser temporal, ya que el NIF puede «rehabilitarse».

Tampoco es una sanción, puesto que las infracciones se tipifican sólo en relación con su utilización indebida y acarrear sanciones pecuniarias (art. 202 LGT).

Obviamente, tampoco es una medida preventiva o cautelar, puesto que como señala el reclamante, ni está prevista como tal, ni se trata de una medida accesoria dentro de un procedimiento principal cuya finalidad se trata de salvaguardar, sino que ella es el propio fin perseguido.

De esta forma, no es sino una constatación de que no se dan las circunstancias fácticas que son presupuesto de su asignación (existencia de la actividad o del objeto social declarado, en la solicitud o en sus estatutos, y su desarrollo en el domicilio comunicado) y condición de su mantenimiento. En definitiva, la constatación de que siendo el NIF una exigencia a cumplir para la realización de cualesquiera operaciones tributarias, o con trascendencia tributaria, carece de sentido su mantenimiento y vigencia para la entidad que no las realiza y que ni siquiera se constituye para realizarlas.

Sin que, por supuesto, la Administración tributaria deba pronunciarse (como no lo hizo) sobre la licitud o ilicitud de determinadas situaciones desde el punto de vista de la norma mercantil.

Septimo: En cuanto a la alegación de que la advertencia del cierre registral carece de normativa legal que la fundamente, es cierto que el acto impugnado no menciona ninguna en ese extremo y también lo es que no existía ningún precepto expreso en ese sentido. El artículo 86.2 del Reglamento del Registro Mercantil de 19 de julio de 1996, dispone que:

«2. En la inscripción primera de todas las sociedades y entidades inscribibles habrá de consignarse su número de identificación fiscal, aunque sea provisional».

Por su parte, el artículo 94 del mismo prevé que:

«1. En la hoja abierta a cada sociedad se inscribirán obligatoriamente: ... 10) Las resoluciones judiciales o administrativas en los términos establecidos en las leyes y en este reglamento».

Nada más hay y, en cualquier caso, la aplicación y las consecuencias de tales preceptos en la esfera registral es algo que está fuera de las competencias de la Administración gestora y de este Tribunal, correspondiendo al Registrador a través de su función calificadora (cf. art. 6º y arts. 58 y siguientes del RRM).

Ahora bien, si cabría entender que el acto impugnado se excedió en este punto al referirse al cierre registral, es lo cierto que en el momento presente el asunto carece de trascendencia, ya que, como se dijo antes, el artículo 5º. Diecisiete de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre (que entró en vigor el 1 de diciembre de 2006) sí que establece expresamente el cierre registral al añadir un apartado 4 a la D.A. 6º de la LGT, con lo que comunicado el acto al Registro y al interesado surte su eficacia, una vez extendida la nota correspondiente, en los términos previstos en el art. 21 del Código de Comercio y concordantes del RRM, en cuanto a su eficacia frente a terceros.