BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ054226

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 28 de abril de 2014

Vocalía 12.^a

R.G. 5820/2013

SUMARIO:

Procedimiento de recaudación. Embargo de bienes. Diligencia de embargo. Legitimación para la impugnación de la diligencia de embargo. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. De conformidad con el art. 232 de la Ley 58/2003 (LGT), la entidad financiera a quien se notifica una diligencia de embargo para su cumplimiento o ejecución no goza en ese momento procesal de legitimación para interponer frente a la misma recursos o reclamaciones: de un lado, porque no es sujeto pasivo ni en ese momento responsable por el incumplimiento de la diligencia de embargo indicada; y, de otro, planteada la cuestión de si estaría legitimada por tener intereses legítimos y directos que pudieran resultar afectados por la diligencia de embargo emitida, se estima que dicha diligencia no es susceptible en ese momento procesal de vulnerar los derechos o intereses de la entidad financiera destinataria, la cual únicamente estaría legitimada para impugnar las actuaciones de derivación de responsabilidad que en su caso y posteriormente pudieran dirigirse contra la misma y, que eventualmente, pudieran afectar a sus intereses, si estimase que por culpa o negligencia ha incumplido dicho orden de embargo o ha colaborado o consentido el levantamiento de los bienes embargados. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 170 y 232.

Ley 230/1963, arts. 134 y 166.

RD 939/2005 (RGR), art. 76.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada (28/04/2014), ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, con domicilio a efectos de notificaciones en c/ San Enrique nº 17 (Madrid-28020), contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia de fecha 25 de febrero de 2013, por la que se resuelve la reclamación números 46/3235/2010.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

De los antecedentes obrantes en el expediente resultan acreditados los siguientes hechos:

1. Con fecha 17 de noviembre de 2009, se dicta por el Jefe de la Unidad de Recaudación de la Delegación de Valencia de la AEAT diligencia de embargo de créditos y requerimiento de información, por la que se ordena el embargo de créditos derivados del pago mediante tarjeta. La orden de embargo se dirige a la entidad financiera XX respecto de los créditos que esta entidad tenga pendientes de pago a favor de cierta sociedad mercantil.

2. La entidad financiera envía un escrito a la Dependencia de Recaudación el 10 de diciembre de 2009 manifestando que no pueden efectuar el embargo porque el ordenamiento jurídico no permite el embargo de bienes y créditos futuros que no existen en el momento de la orden de embargo.

3. El Jefe de la Unidad de Recaudación emite requerimiento de cumplimiento de embargo de créditos con fecha 13 de enero de 2010 en la que pone de manifiesto que existe una relación de prestación de servicio entre la entidad financiera y la sociedad mercantil deudora de la Hacienda Pública, que da lugar a una existencia de créditos que, si bien son futuros y sin importe concreto, dan lugar a una expectativa de crédito susceptible de enajenación patrimonial y por tanto embargable (...). Se le advierte asimismo de las consecuencias que le puede ocasionar el incumplimiento del requerimiento y la ejecución del embargo notificado.

4. Con fecha 29 de enero de 2010 la entidad financiera interpone reclamación económico-administrativa 46-3235-2010 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia (en adelante, TEAR) que es resuelta el 25 de febrero de 2013, estimando las pretensiones de la reclamante, estableciendo la improcedencia de la diligencia de embargo puesto que la misma solo puede dirigirse frente a créditos incorporados al patrimonio

del deudor en el momento en que se dicta la misma sin que se pueda extender a futuros y eventuales créditos que no existen en el momento de la orden de embargo ni puede establecerse su existencia futura ni su importe.

Segundo:

Frente a la anterior resolución, la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, interpone el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, al estimarla, de un lado, gravemente dañosa y errónea, y, de otro, por entender además que no se adecua a la doctrina del Tribunal Económico-Administrativo Central.

En síntesis, expone la recurrente que el presente recurso extraordinario de alzada se fundamenta en la falta de legitimidad que tienen las personas físicas o jurídicas a las que se ordena el embargo de los bienes de un tercero, para impugnar las diligencias de embargo; y en consecuencia, ante la falta de legitimidad de un reclamante, el TEAR al que corresponda dictar resolución no puede entrar a decidir sobre las cuestiones de fondo.

Los legitimados e interesados en el procedimiento económico-administrativo vienen regulados en el artículo 232 de la Ley General Tributaria, conceptos que aparecen desarrollados en los artículos 35 de la misma Ley en cuanto a los obligados tributarios y en el artículo 181 en cuanto a los sujetos infractores.

Tampoco puede circunscribirse el reclamante dentro del concepto de interesado en la medida que no es titular de un interés legítimo que se circunscribe a los derechos o intereses personales de quien lo alega.

Alega la Directora que la cuestión aquí debatida ya ha sido tratada por el Tribunal Económico-Administrativo Central en Resolución de 17 de marzo de 2010 RG 6807-2008 calificada de doctrina, siendo pues de carácter vinculante tanto para los órganos de aplicación de los tributos del Estado como de las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía como para los Tribunales Económico-Administrativos, en lo relativo a qué debe considerarse "interés legítimo". Se reproduce el Fundamento de Derecho Segundo de la antedicha resolución, que pone de relieve que es criterio reiterado este Tribunal Central:

"(...)Así se ha puesto de manifiesto en la resolución de 21 de abril de 2005 (R.G. 2203/2003), o en la de 27 de febrero de 2004 (R.G. 6001/2000) en la que se indicaba que el concepto de interés legítimo se circunscribe al círculo directamente vinculado al interesado, es decir, al supuesto en que el acto administrativo sea susceptible de vulnerar derechos o intereses personales del mismo.(...)"

Por otro lado, alega la Directora recurrente el criterio puesto de manifiesto en la resolución también del Tribunal Económico-Administrativo Central de 8 de julio de 2009 RG 8115-08.

Subraya la recurrente que esta Resolución parte de un supuesto de hecho similar al aquí tratado, habiendo dictado igualmente la Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Valencia diligencia de embargo de créditos y derechos derivados de los pagos efectuados en las terminales de punto de venta de cierto deudor mediante tarjetas de crédito emitidas por cierta entidad financiera, así como, en general, aquellos otros que en lo sucesivo, y hasta nueva orden, se vayan generando por igual motivo, hasta cubrir el importe del débito. Pues bien, contra la citada diligencia la citada entidad financiera interpuso el 18 de junio de 2004 reclamación 46/4565/2004, igualmente ante el TEAR de Valencia, al considerar nula dicha diligencia al no ser posible extender el embargo a créditos futuros, reclamación que fue estimada por el TEAR con fecha de 31 de octubre de 2007. Esta Resolución fue recurrida en recurso de alzada ordinario por el Departamento de Recaudación de la AEAT ante este Tribunal Central, quien en la Resolución anula la Resolución del TEAR de Valencia, al no compartir su criterio. El Departamento insiste en que el TEAR de Valencia, pese a haber sido anulada por el TEAC en alzada ordinaria, no ha tenido inconveniente en volver a dictar otra resolución en el mismo sentido, inclusive no siendo impugnada en vía ordinaria por razón de cuantía.

Tercero:

Puesto de manifiesto el expediente a la entidad interesada en la reclamación en su día dictada en única instancia, y cuya situación jurídica particular en ningún caso se va a ver afectada por la resolución del presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio de conformidad con el artículo 242 de la Ley General Tributaria, no presentó alegaciones.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite del presente recurso, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, Ley General Tributaria.

Segundo:

La cuestión controvertida consiste en determinar si notificada a una entidad financiera diligencia de embargo a los efectos de que retenga el importe embargado de la cuenta de un deudor y lo ingrese en favor del Tesoro Público, dicha entidad ostenta o no en ese momento procesal de legitimación para la impugnación de la diligencia. Y todo ello sin perjuicio de la legitimación que en todo caso tendrá la entidad financiera para deducir recursos y reclamaciones si posteriormente le son notificaciones actuaciones de derivación de responsabilidad si se estimase, en su caso, el incumplimiento por su parte de la orden de embargo.

Tercero:

La Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, Ley General Tributaria (en adelante, LGT) dispone en su artículo 170 apartado 1 que:

“Artículo 170. Diligencia de embargo y anotación preventiva.

1. Cada actuación de embargo se documentará en diligencia, que se notificará a la persona con la que se entienda dicha actuación.

Efectuado el embargo de los bienes o derechos, la diligencia se notificará al obligado tributario y, en su caso, al tercero titular, poseedor o depositario de los bienes si no se hubiesen llevado a cabo con ellos las actuaciones, así como al cónyuge del obligado tributario cuando los bienes embargados sean gananciales y a los condueños o cotitulares de los mismos”.

La anterior previsión legal encuentra su desarrollo reglamentario en el artículo 76.3 del Reglamento General de Recaudación, aprobado mediante Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, el cual señala:

“3. Una vez realizado el embargo de los bienes y derechos, la diligencia se notificará al obligado al pago y, en su caso, al tercero titular, poseedor o depositario de los bienes si no se hubiesen realizado con ellos las actuaciones, así como al cónyuge del obligado al pago cuando los bienes embargados sean gananciales o se trate de la vivienda habitual, y a los condueños o cotitulares.

En el supuesto de bienes y derechos inscritos en un registro público el embargo también deberá notificarse a los titulares de cargas posteriores a la anotación de embargo y anteriores a la nota marginal de expedición de la certificación de cargas a que se refiere el artículo 74.

El embargo, en caso de cuotas de participación de bienes que se posean pro indiviso, se limitará a la cuota de participación del obligado al pago y se notificará a los condóminos”.

Por su parte, el artículo 232 de la LGT prevé:

“Artículo 232. Legitimados e interesados en las reclamaciones económico-administrativas.

1. Estarán legitimados para promover las reclamaciones económico-administrativas:

- a) Los obligados tributarios y los sujetos infractores.
- b) Cualquier otra persona cuyos intereses legítimos resulten afectados por el acto o la actuación tributaria”.

Como señala la recurrente, la cuestión planteada ha sido ya resuelta por este Tribunal Económico-Administrativo Central en su Resolución de 8 de julio de 2009 RG 8115/2008[1], en la que se analizaba un supuesto de hecho idéntico al que aquí nos ocupa, concluyendo este Tribunal Central que para la impugnación de la diligencia de embargo, la entidad financiera a quien se notifica no está legitimada: de un lado, porque no era sujeto pasivo ni en ese momento responsable por el incumplimiento de la diligencia de embargo indicada; y, de otro, planteada la cuestión de si estaría legitimada por el segundo motivo, esto es por tener intereses legítimos y directos que pudieran verse afectados por la diligencia de embargo emitida, la misma se estima que no es susceptible de vulnerar los derechos o intereses de la entidad financiera destinataria de la diligencia, la cual únicamente estaría legitimada para impugnar las actuaciones de derivación de responsabilidad[2] que en su caso y posteriormente pudieran dirigirse contra la misma y, que eventualmente, pudieran afectar a sus intereses. La reclamante carecía, por tanto, de legitimación para impugnar el acto administrativo recurrido.

Si bien esta resolución está resuelta al amparo de la anterior Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, debe señalarse que las circunstancias y la regulación de la materia al respecto en nada han variado para conducirnos a una conclusión distinta. Así, el artículo 134.1 de la antigua Ley 230/1963 establecía que “Cada

actuación de embargo se documentará en diligencia, que se notificará a la persona con la que se entienda dicha actuación.

Hecho el embargo, se notificará al deudor y, en su caso, al tercero titular, poseedor o depositario de los bienes si no se hubiesen realizado con ellos las actuaciones, así como al cónyuge del deudor cuando sean gananciales los bienes embargados y a los condueños o cotitulares de los mismos”.

Por su parte, el artículo 166 de la anterior Ley General Tributaria considera legitimados para impugnar en vía económico- administrativa los actos de gestión tributaria, tanto a los sujetos pasivos y responsables en su caso, como a cualquiera otra persona cuyos intereses legítimos y directos resulten afectados por el acto administrativo de gestión.

Por ello, se hace preciso unificar criterio en el sentido solicitado, puesto que las personas a quienes se notifica la diligencia de embargo para su exclusiva ejecución carecen de legitimidad para impugnarla, razón por la cual las reclamaciones que planteen deben ser inadmitidas sin entrar en la improcedencia del embargo por razones de fondo, cuestiones que podrán ser planteadas, en su caso, tanto por el obligado tributario deudor cuando se le notifique el embargo practicado, como por la propia entidad financiera si se le llegasen a notificar actuaciones de derivación de responsabilidad. Adviértase que consecuentemente este Tribunal Central no se pronuncia sobre la procedencia o improcedencia del criterio que en cuanto al fondo del asunto apunta el TEAR.

A mayor abundamiento, este Tribunal Central tiene establecidos con carácter de doctrina, vinculantes pues para toda la Administración tributaria, otros criterios en sentido similar relativos a embargos de bienes gananciales y bienes en copropiedad, uno respecto de la legitimidad para impugnar de los cónyuges, y otro de los condueños.

Así, en Resolución 4715/2010 de 28 de noviembre de 2011, que trata de la legitimación para la impugnación de la diligencia de embargo que, en el caso de bienes gananciales o vivienda habitual debe notificarse necesariamente al cónyuge del deudor, concluye como criterio que la notificación de las diligencias de embargo a los cónyuges, cuando los bienes embargados sean gananciales o se trate de la vivienda habitual, se verifica en aras a que éstos, no obligados tributarios, ni interesados en el procedimiento económico-administrativo, tengan conocimiento de la carga que grava el bien sobre el que ostentan derechos de diversa índole. La finalidad de esta previsión normativa radica en que la existencia del embargo sea conocida por terceros interesados, como el cónyuge, poseedor, depositario, o copropietario que pudieran ser titulares de determinados derechos sobre el bien de que se trate, a los efectos de la posible interposición de una tercería de dominio u otra acción civil frente a la Administración Tributaria o el deudor; lo que no cabe entender en el sentido de que dicha notificación legitime a los citados para que puedan oponerse directamente a la diligencia de embargo, ni mucho menos al acuerdo de declaración de responsabilidad o la procedencia de las providencias de apremio.

Por su parte, en la Resolución 4747/2010, también de fecha 28 de noviembre de 2011, este Tribunal Central estima que la notificación de las diligencias de embargo a los condueños o cotitulares de los bienes embargados, se verifica igualmente en aras a que éstos, ni obligados tributarios ni interesados en el procedimiento económico-administrativo, tengan conocimiento de la carga que grava el bien sobre el que ostentan derechos dominicales. La finalidad de esta previsión normativa radica en que la existencia del embargo sea conocida por terceros interesados, como el cónyuge, poseedor, depositario, o copropietario que pudieran ser titulares de determinados derechos sobre el bien de que se trate, a los efectos de la posible interposición de una tercería de dominio u otra acción civil frente a la Administración Tributaria o el deudor; lo que no cabe entender en el sentido de que dicha notificación legitime a los citados para que puedan oponerse directamente a la diligencia de embargo mediante recurso de reposición o reclamación económico-administrativa, ni mucho menos al acuerdo de declaración de responsabilidad o la procedencia de las providencias de apremio.

En virtud de todas las consideraciones anteriores, se estima el recurso de unificación de criterio interpuesto.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, visto el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por la DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA,

ACUERDA

ESTIMARLO, fijando como criterio el siguiente:

De conformidad con el artículo 232 de la Ley General Tributaria, para la impugnación de una diligencia de embargo, la entidad financiera a quien se notifica para su cumplimiento o ejecución no goza de legitimación: de un lado, porque no es sujeto pasivo ni en ese momento responsable por el incumplimiento de la diligencia de embargo indicada; y, de otro, planteada la cuestión de si estaría legitimada por tener intereses legítimos y directos

que pudieran resultar afectados por la diligencia de embargo emitida, se estima que dicha diligencia no es susceptible en ese momento procesal de vulnerar los derechos o intereses de la entidad financiera destinataria, la cual únicamente estaría legitimada para impugnar las actuaciones de derivación de responsabilidad[3] que en su caso y posteriormente pudieran dirigirse contra la misma y, que eventualmente, pudieran afectar a sus intereses, si estimase que por culpa o negligencia ha incumplido dicho orden de embargo o ha colaborado o consentido el levantamiento de los bienes embargados.

[1] Esta Resolución fue impugnada ante la Audiencia Nacional quien en sentencia de fecha 20 de diciembre de 2010 (Rec. nº 386/2009) aprecia la extemporaneidad del recurso de alzada deducido por la Directora del Departamento de Recaudación, por lo que la estimación de este primer motivo del recurso impidió al órgano jurisdiccional entrar a resolver el motivo de impugnación articulado acerca de la legitimación o no de la entidad financiera para impugnar la reseñada diligencia de embargo de créditos y derechos.

[2] Actuaciones de derivación de responsabilidad al amparo de los artículos 131.5 de la LGT 230/1963 y 42.2 de la actual Ley 58/2003.

[3] Actuaciones de derivación de responsabilidad al amparo de los artículos 131.5 de la LGT 230/1963 y 42.2 de la actual Ley 58/2003.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.