

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ085843

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 17 de marzo de 2022

Sala 3.ª

R.G. 6810/2018

SUMARIO:

Procedimiento de recaudación. Período ejecutivo. Procedimiento de apremio. Embargo de bienes. Diligencia de embargo. Notificación del embargo al cónyuge viudo usufructuario de toda la herencia. Legitimación para interponer una reclamación económico-administrativa contra la diligencia de embargo. Se alega por el contribuyente que, como cónyuge viudo usufructuario de toda la herencia, está legitimado para interponer reclamación. La notificación de las diligencias de embargo objeto de este recurso se efectuó al contribuyente en su condición de usufructuario de los bienes embargados al obligado al pago. Pues bien, la necesaria notificación que se ha de efectuar al usufructuario cuando tenga lugar el embargo del bien inmueble gravado con el usufructo a su favor, no tiene sino como finalidad que éste pueda interponer una tercera u otra acción civil que en su caso corresponda en defensa su derecho real, sin que por contra éste pueda ser considerado como legitimado para impugnar la diligencia de embargo de bienes inmuebles. Es decir, la notificación tiene por fin que éste conozca la existencia del embargo en su condición de titular de un derecho real sobre el bien inmueble, sin que pueda oponerse a ella en base a los motivos tasados en el art. 170.3 de la Ley 58/2003 (LGT) y mucho menos plantear cuestiones relacionadas con la liquidación de la que trae causa la diligencia de embargo impugnada, pues no ostenta la condición de interesado. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 170, 232 y 239.
RD 939/2005 (RGR), art. 76.

En Madrid , se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia, relativa a las reclamaciones 15/1245/2017 y 15/1246/2017.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En este Tribunal han tenido entrada los siguientes recursos de alzada que se resuelven de forma acumulada:

Reclamación	F. Inter.	F. Entra.
00-06810-2018	06/06/2018	03/10/2018
00-01056-2019	19/10/2018	21/02/2019

Segundo.

Contra las diligencias de embargo dictadas por el titular de la Zona de Recaudación de Vigo de la Axencia Tributaria de Galicia (Consellería de Facenda de la Xunta de Galicia), en relación con la providencia de apremio nº de clave ...13 (expte. ...76) y deudor **D Cxt** (NIF ...), se interpusieron las reclamaciones 15-01245-2017 y 15-01246-2017 ante el Tribunal Regional de Galicia.

Tercero.

En el expediente remitido por el Servicio de Recaudación figura la autoliquidación presentada el 1 de julio de 2009 por **D Cxt** (NIF ...), hijo de la causante **Doña Btp**, fallecida el 5 de julio de 2008, que dio origen al expediente nº 2009/...01 por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

El Departamento de Gestión Tributaria tramitó un procedimiento de comprobación limitada y de comprobación de valores efectuado con el citado obligado tributario, que dio origen a la liquidación provisional nº ...51, por importe de 411.230,43 euros, notificada el 9 de octubre de 2013.

Cuarto.

Por el Servicio de Recaudación de la Axencia Tributaria de Galicia (Zona de Recaudación de Vigo) se dictó el 24 de febrero de 2014 la providencia de apremio clave nº ...13 (expte. ...76), por un importe total de 493.230,43 euros (411.230,43 euros de principal + 82.246,09 euros de recargo de apremio) que se notificó a **D. Cxt** (NIF ...) el 7 de marzo de 2014.

Quinto.

El 14 de octubre de 2014 se notifica al deudor, **D. Cxt** (NIF ...) diligencia de embargo de bienes inmuebles, concesión sobre nicho y acciones de sociedad mercantil, en nuda propiedad, en relación con la providencia de apremio nº ...13, expediente ...76, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 81, 169 y 170 de la Ley General Tributaria (LGT), con una deuda pendiente de 511.165,06 euros, que incluye 17.688,54 euros de intereses de demora, habiendo transcurrido el plazo de ingreso señalado en el artículo 62.5 de la LGT, sin que se efectuase el pago.

Sexto.

El día 14 de octubre de 2014 se notifica a **D. Axy**, (NIF ...), cónyuge de la causante y padre del obligado al pago, en calidad de usufructuario de los bienes, de conformidad con los artículos 81, 169 y 170 de la Ley General Tributaria (LGT), la diligencia de embargo de bienes (relativa a la nuda propiedad de partes indivisas de fincas y de 760 acciones también en nuda propiedad de la entidad "**XZ S.A.**", expediente ...76, siendo el deudor **D. Cxt** (NIF ...), hijo de la causante, tras haberse notificado la providencia de apremio ...13, con una deuda pendiente de 511.165,06 euros, habiendo transcurrido el plazo de ingreso señalado en el artículo 62.5 de la LGT, sin que se efectuase el pago.

Séptimo.

El 13 de noviembre de 2014 **D. Axy**, (NIF ...), cónyuge de la causante y padre del obligado al pago, interpuso reclamación económico-administrativa contra la referida diligencia de embargo de bienes, alegando que se ha vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva, y que el principal de la deuda incurre en una serie de errores aritméticos y de hecho.

La citada reclamación tuvo entrada en la Secretaría del Tribunal Regional el 9 de marzo de 2017, y fue tramitada al nº 15/1245/2017, y tras la puesta de manifiesto del expediente, el 3 de julio de 2017 el reclamante presentó escrito de alegaciones indicando que el TEAR de Galicia en resolución de 25 de mayo de 2017 estimó las reclamaciones acumuladas nº 54/260/2014, 54/261/2014 y 54/294/2014, interpuestas por **D. Dxt** y **Don Ext**, hijos de la causante, y por **D. Axy** (NIF ...), cónyuge de la causante, anulando las liquidaciones por falta de motivación de la valoración de los inmuebles y de las participaciones sociales transmitidas por la causante, y ordenado la retroacción de las actuaciones, aportando copia de dicha resolución, por lo que al tratarse de las mismas valoraciones y de la misma falta de motivación que en la liquidación provisional practicada a su hijo **D. Cxt** (NIF ...), procede también anular esta última por la existencia de vicios formales en la misma.

Octavo.

El día 14 de octubre de 2014 se notificó a **D. Ext**, hermano del obligado al pago, en calidad de copropietario, de conformidad con los artículos 81, 169 y 170 de la LGT, la diligencia de embargo de bienes (parte indivisa de una finca registral en cuanto a la nuda propiedad), expediente ...76, siendo el deudor **D. Cxt** (NIF ...), tras haberse notificado la providencia de apremio ...13, con una deuda pendiente de 511.165,06 euros, habiendo transcurrido el plazo de ingreso señalado en el artículo 62.5 de la LGT, sin que se efectuase el pago.

Noveno.

El 13 de noviembre de 2014 **D. Ext** interpuso reclamación económico-administrativa contra la mencionada diligencia de embargo de bienes, alegando que se ha vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva, y que el principal de la deuda incurre en una serie de errores aritméticos y de hecho.

La citada reclamación tuvo entrada en la Secretaría del Tribunal el 9 de marzo de 2017, y fue tramitada al nº 15/1246/2017, y tras la puesta de manifiesto del expediente el 3 de julio de 2017 el reclamante el presentó escrito de alegaciones en los mismos términos que su padre **D. Axy**.

Décimo.

Las citadas reclamaciones fueron inadmitidas en resolución del Tribunal Regional de 7 de octubre de 2018, de acuerdo a la siguiente argumentación:

*"En el caso que nos ocupa, la diligencia de embargo de bienes se dicta en el procedimiento ejecutivo seguido contra **D. Cxt** (NIF...), y se notifica a éste en calidad de obligado al pago, y a **D. Axy** (NIF...), en cuanto usufructuario de los bienes embargados al obligado al pago, y a **D. Ext**, en cuanto copropietario de los bienes embargados al obligado al pago.*

El Tribunal Económico-Administrativo Central en su resolución de fecha 28 de noviembre de 2011 (RG 4715-10), tras citar la normativa recogida en el fundamento anterior de la presente resolución, ha declarado que: "los citados preceptos disponen la notificación de las diligencias de embargo a los cónyuges cuando los bienes sean gananciales o se trate de la vivienda habitual, y ello es lógico en aras a que éstos, no obligados tributarios, ni interesados en el procedimiento económico-administrativo, tengan conocimiento de la carga que grava la vivienda que constituye su residencia habitual. La finalidad de la anterior previsión normativa radica en que la existencia del embargo sea conocida por terceros interesados, como el cónyuge, poseedor o depositario, 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, como ocurre en el presente caso."

Procede, por lo tanto, en el presente caso, de forma similar, declarar la falta de legitimación de los reclamantes, que no son obligados tributarios ni interesados en el procedimiento económico-administrativo, sino que son titulares de determinados derechos sobre los bienes embargados (usufructuario en un caso, y copropietario en otro), y por ello la inadmisibilidad de las reclamaciones, y todo ello sin perjuicio del derecho que asiste a los interesados de interponer una tercería de dominio o ejercitar la acción procedente para la resolución de sus pretensiones".

Undécimo.

Disconforme con la resolución presunta del Tribunal Regional de la reclamación nº 15/01245/2017, **D. Axy** interpuso recurso de anulación nº 15/01245/2017/50A. No obstante, al considerar desestimada por silencio interpuso el indicado recurso de anulación, el recurrente el presente recurso de alzada nº 6810/2018 el 6 de junio de 2018.

Contra la resolución desestimatoria expresa del Tribunal Regional del recurso de anulación nº 15/1245/2017/50/A, de fecha 28 de junio de 2018, al no aducirse ninguna de las causas previstas en el artículo 241.bis de la LGT, notificada el 20 de septiembre de 2018, el recurrente interpuso el recurso de alzada nº 1056/2019 el 19 de octubre de 2018.

El recurrente reitera sus anteriores alegaciones, en el sentido de que detenta la legitimación para formular reclamación contra las diligencias de embargo impugnadas.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

Segundo.

Los recursos de alzada arriba señalados se resuelven de forma acumulada al amparo de lo dispuesto por el artículo 230 de la LGT.

Tercero.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:
La conformidad a Derecho del acto impugnado.

Cuarto.

Se alega por el recurrente que como cónyuge viudo usufructuario de toda la herencia esta legitimado para interponer reclamación.

La notificación de las diligencias de embargo objeto de este recurso se efectuó al interesado en su condición de usufructuario de los bienes embargados al obligado al pago.

El artículo 170.1 de la LGT establece:

"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"

Por otra parte, el artículo 76.3 del Reglamento General de Recaudación (en adelante RGR), aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, dispone:

"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."

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

"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".

En consonancia con el anterior precepto, el artículo 239.4.e) de la LGT señala que *" Se declarará la inadmisibilidad en los siguientes supuestos: e) Cuando concurren defectos de legitimación o de representación."*

Quinto.

La necesaria notificación que se ha de efectuar al usufructuario cuando tenga lugar el embargo del bien inmueble gravado con el usufructo a su favor, no tiene sino como finalidad que éste pueda interponer una tercería u otra acción civil que en su caso corresponda en defensa su derecho real, sin que por contra éste pueda ser considerado como legitimado para impugnar la diligencia de embargo de bienes inmuebles. Es decir, la notificación tiene por fin que éste conozca la existencia del embargo en su condición de titular de un derecho real sobre el bien inmueble, sin que pueda oponerse a ella en base a los motivos tasados en el artículo 170.3 de la LGT y mucho menos plantear cuestiones relacionadas con la liquidación de la que trae causa la diligencia de embargo impugnada, pues no ostenta la condición de interesado.

Se trata de un criterio mantenido de forma reiterada por este Tribunal Central en diversas resoluciones, como en la resolución de 28 de noviembre de 2011, RG 4747/2010, resolución de 23 de julio de 2015, RG 5112/2014 o la más reciente de 20 de julio de 2018, RG 7826/2015.

Así, la Resolución de 28 de noviembre de 2011 con RG 4747/2010 en la que se analiza un supuesto de hecho análogo al que nos ocupa, pues en lugar de usufructuarios se trata de condueños (en definitiva, titulares de un derecho real sobre el bien inmueble al igual que el recurrente) establece el siguiente criterio doctrinal:

Sexto.

Los citados preceptos, disponen la notificación de las diligencias de embargo a los condueños o cotitulares de los mismos, y ello es lógico 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 dominicales. La finalidad de la anterior previsión formativa 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, como ocurre en el presente caso.

De conformidad con lo anterior procede confirmar la resolución del TEAR recurrida, que inadmitió la reclamación promovida por **D. Axy** frente a las diligencias de embargo que le fueron notificadas en cuanto usufructuario de los bienes embargados al carecer de legitimación para recurrir contra las mismas, sin que por tanto proceda analizar las alegaciones formuladas.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo.

ACUERDA

DESESTIMAR el presente recurso, confirmando las resoluciones impugnadas.

Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas