

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 18 de febrero de 2025

Sala 3.^a

R.G. 9309/2023

SUMARIO:

Procedimiento de revisión en vía administrativa. Reclamaciones económico-administrativas. Órganos económico-administrativos. Competencia. Tribunales Económico-Administrativos. Estos órganos carecen de competencia para enjuiciar la titularidad del bien o derecho embargado o la existencia de un mejor derecho sobre los mismos por lo que deberán desestimar las alegaciones que, sobre esta cuestión, formule el obligado tributario.

En Madrid, en el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio interpuesto por la DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (AEAT) frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla la Mancha de de 15 de febrero de 2023, recaída en la reclamación nº 45/2059/2021 y acumuladas interpuestas frente a una diligencia de embargo de un bien inmueble.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. De la documentación obrante en el expediente administrativo resultan acreditados los siguientes hechos:

La Dependencia de Recaudación de la Delegación de Castilla la Mancha de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT) realizó con DON X, en calidad de deudor principal de diversas deudas tributarias, varias actuaciones recaudatorias incluyendo la notificación de sendas providencias de apremio y una diligencia de embargo de un bien inmueble sito en Calle G (...) n.º 1 del municipio (...).

Frente a la diligencia de embargo del bien inmueble, interpuso DON X recurso potestativo de reposición aduciendo que el bien embargado no era de su propiedad sino de un tercero. En aras de acreditar tal pretensión aportó una nota simple del Registro de la Propiedad.

Dicho recurso de reposición fue desestimado por "no haber quedado acreditado que el bien embargado se corresponda con la nota simple aportada".

SEGUNDO. Frente a la resolución desestimatoria del recurso de reposición, DON X interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional (en adelante, TEAR) de Castilla la Mancha solicitando la anulación de la diligencia de embargo al no ser el bien inmueble embargado de su titularidad.

En dicha resolución el TEAR en su fundamento de derecho cuarto analizó las causas tasadas previstas normativamente de oposición a la diligencia de embargo para, posteriormente, en el fundamento de derecho quinto resolver en sentido estimatorio la reclamación, ordenando la anulación de la diligencia de embargo impugnada. Afirma el citado Tribunal Regional:

Resolución TEAR de Castilla la Mancha impugnada RG 45/2059/2021 y acumuladas:

<<QUINTO. En el presente caso, el reclamante, como únicos motivos válidos de oposición a la diligencia de embargo, defiende el incumplimiento de las normas reguladoras del embargo recogidas en la LGT, es decir, el supuesto de oposición recogido en la letra c) del artículo 170.3 de la mencionada Ley. Concretamente alega que el inmueble que se embarga para hacer frente al pago de sus deudas no es de su propiedad, sino que pertenece a un tercero.

En cuanto a la prueba de propiedad del bien embargado, en primer lugar el artículo 105 LGT establece una regla general de distribución de la carga de la prueba señalando que:

"1. En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.

2. Los obligados tributarios cumplirán su deber de probar si designan de modo concreto los elementos de prueba en poder de la Administración tributaria".

Se trata de una regla legal que, como viene recordando nuestra jurisprudencia, obliga de modo igual al contribuyente como a la Administración, imponiendo a cada parte la prueba del hecho constitutivo de su pretensión, en términos afines a las tradicionales doctrinas civilistas, nacidas de los antiguos artículos 1.214 y siguientes del Código Civil y hoy recogidas con mayor precisión en el artículo 217.2 y 3 de la Ley de

Síguenos en...



Enjuiciamiento Civil. De esta forma, cada parte debe probar los hechos que le convienen, es decir, aquellos en los que fundamentan sus derechos o en los que basan las obligaciones que se exigen.

Esta regla de distribución de la carga de la prueba entre las partes ha sido objeto de matización por reiterada jurisprudencia, en aplicación de la que podría llamarse teoría de la proximidad al objeto de la prueba; así, el Tribunal Supremo se ha pronunciado (sentencias de 13 de diciembre de 1989, 6 de junio de 1994, 13 de octubre de 1998, 26 de julio de 1999 y 22 de enero de 2000, entre otras) en el sentido de que compete a cada parte la carga de probar sus pretensiones, pero entendiéndose que dicha regla general no es absoluta ni inflexible, debiendo adaptarse la misma a cada caso, según la naturaleza de los hechos afirmados o negados, en atención a criterios de normalidad, disponibilidad y facilidad probatoria.

Además, tal doctrina ha sido recogida de manera expresa por la normativa, disponiendo el artículo 217 de la Ley 1/2000, de Enjuiciamiento Civil, que corresponde de manera genérica al actor la carga de probar la certeza de los hechos de los que ordinariamente se desprenda el efecto jurídico correspondiente a sus pretensiones, viniendo matizada tal afirmación en el apartado 6 de dicho precepto, al establecerse que, "para la aplicación de lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo el tribunal deberá tener presente la disponibilidad y facilidad probatoria que corresponde a cada una de las partes del litigio".

Asegura el recurrente que el inmueble embargado no es de su propiedad, a cuyos efectos aporta la Nota Simple del Registro de la Propiedad de (...), en la que se refleja que el inmueble sito en la Calle (...), paraje (...), Finca n.º. 1(...), se encuentra inscrita a favor de Don RP y Doña JL. También se aporta por parte del reclamante Certificación expedida por el Secretario-Interventor del Ayuntamiento del municipio (...) en la cual consta que la vivienda situada en la Calle (...), paraje (...), Finca n.º. 1(...), actualmente se corresponde con la Calle G(...) n.º. 1.

Por tanto no corresponde dicha propiedad al recurrente DON X, debiendo este Tribunal aceptar las pretensiones del interesado, puesto que no se puede hacer frente al pago de la deuda tributaria mediante el embargo de bienes que no pertenecen al obligado tributario, sino a un tercero.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR la presente reclamación, anulando los actos impugnados>>

TERCERO. Frente a la citada resolución del TEAR de Castilla la Mancha, notificada a la Agencia Estatal de Administración Tributaria en fecha 26 de abril de 2023, ha interpuesto la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT el día 22 de junio de 2023, el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.

Afirma la Directora que interpone el presente recurso para "solicitar de ese Tribunal Económico-Administrativo Central el criterio de que los tribunales económico-administrativos carecen de competencia para determinar la titularidad de los bienes o derechos embargados, o el mejor derecho sobre ellos.

En efecto, estas cuestiones han de ser planteadas en una reclamación administrativa (por lo tanto, no económico-administrativa) y por el tercero que se considere perjudicado indebidamente con el embargo, no por el obligado tributario".

Pretensión última que la Directora recurrente deduce del artículo 165 de la Ley General Tributaria y de los artículos 117 y siguientes del Real Decreto 939/2005 por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación que le sirven para afirmar:

<<La correcta aplicación de estas normas hubiera supuesto que el TEAR declinara pronunciarse sobre la propiedad del inmueble al que se refiere la diligencia de embargo, y no la anulara basándose en una documentación que el interesado aportó en vía económico-administrativa pero no en vía administrativa. Hay que tener en cuenta, además, que en caso de que el inmueble no fuera de titularidad del deudor, en nada perjudica a este la diligencia de embargo y, por otra parte, la tramitación de la inscripción del embargo en el Registro de la Propiedad no podría ser culminada, razón por la cual la diligencia tampoco perjudica al tercero propietario, que en otro caso tiene a su disposición la acción de tercería>>.

Afirmando la Directora que esta es una cuestión sobre la que ya se ha pronunciado este TEAC en resolución dictada en unificación de criterio de 26 de noviembre de 2019 (RG 2750/2018), en la resolución RG 3284/2015 de 28 de abril de 2017 y asimismo en resolución de 16 de marzo de 2021 (RG 4792/2018) cuyas citas le sirven a la Directora para concluir:

<<dado que la decisión sobre la propiedad, dominio o mejor derecho sobre un bien o derecho no corresponde a los tribunales económico-administrativos cuando la cuestión es planteada por un tercero - que dispone de la acción de tercería-, tampoco le corresponde la decisión cuando la cuestión es planteada por el propio obligado tributario>>

Por lo que, finalmente, solicita de este TEAC la fijación en la presente resolución del siguiente criterio:

Síguenos en...



<<La oposición del obligado tributario a la diligencia de embargo de bienes o derechos relativa a sus deudas y sanciones, que consista en que es un tercero el que tiene el dominio o el mejor derecho sobre aquellos, total o parcial, no supondrá la anulación o modificación del importe de la diligencia, por cuanto esta cuestión ha de ser planteada por el propio tercero con el procedimiento establecido en el artículo 165, apartados 3, 4 y 5, de la Ley General Tributaria.>>

CUARTO. En fecha 12 de diciembre de 2023 se notificó al obligado tributario DON X que en su día ostentó ante el TEAR la condición de interesado (cuya situación jurídica particular en ningún caso va a resultar afectada por la resolución que se dicte en el presente recurso, en virtud del artículo 242.3 de la LGT), la interposición del presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio y la puesta de manifiesto del expediente. Sin embargo, no consta que a la fecha en la que se dicta la presente resolución, haya formulado 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, General Tributaria (en adelante, LGT).

SEGUNDO. Sobre la controversia jurídica y la normativa aplicable.

Según hemos detallado en los antecedentes de hecho, la controversia jurídica que se suscita en el presente expediente gira en torno a si los Tribunales Económico-Administrativos tienen competencia para determinar la titularidad de los bienes o derechos embargados o, si por el contrario, dichos extremos se tienen que dirimir en el seno de una reclamación administrativa de distinta naturaleza.

En este sentido, recordemos que el Tribunal Regional de Castilla la Mancha en la resolución impugnada entró a conocer la pretensión del deudor principal, destinatario de la diligencia de embargo del bien inmueble, de que el bien embargado no era de su titularidad -extremo que consideró probado decretando la anulación de la diligencia de embargo impugnada pues "no se puede hacer frente al pago de la deuda tributaria mediante el embargo de bienes que no pertenecen al obligado tributario sino a un tercero"-.

Por el contrario, la Directora recurrente entiende que los Tribunales Económico-Administrativos carecen de competencia para enjuiciar en sus resoluciones la titularidad de los bienes embargados por lo que, ante la formulación por el reclamante de dicha alegación en la vía económico-administrativa, el TEAR de Castilla la Mancha debió "declinar pronunciarse sobre la propiedad del inmueble". Decisión sobre la propiedad de un bien que afirma la Directora "no corresponde a los tribunales económico-administrativos cuando la cuestión es planteada por un tercero-que dispone de la acción de tercería-" ni tampoco "cuando la cuestión es planteada por el propio obligado tributario".

A resultas de lo expuesto, se pone de manifiesto que la controversia jurídica que este Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) tiene que resolver radica en determinar si los Tribunales Económico-Administrativos tienen competencia para enjuiciar la propiedad de los bienes embargados con ocasión de la impugnación de la diligencia de embargo.

En aras de resolver tal controversia, debemos partir de la normativa aplicable que se contiene fundamentalmente en la Ley General Tributaria. Así, el artículo 165 LGT apartados tres a quinto regula las tercerías:

Artículo 165 LGT. Suspensión del procedimiento de apremio.

<<1. El procedimiento de apremio se suspenderá en la forma y con los requisitos previstos en las disposiciones reguladoras de los recursos y reclamaciones económico-administrativas, y en los restantes supuestos previstos en la normativa tributaria.

2. El procedimiento de apremio se suspenderá de forma automática por los órganos de recaudación, sin necesidad de prestar garantía, cuando el interesado demuestre que se ha producido en su perjuicio error material, aritmético o de hecho en la determinación de la deuda, que la misma ha sido ingresada, condonada, compensada, aplazada o suspendida o que ha prescrito el derecho a exigir el pago.

3. Cuando un tercero pretenda el levantamiento del embargo por entender que le pertenece el dominio o titularidad de los bienes o derechos embargados o cuando considere que tiene derecho a ser reintegrado de su crédito con preferencia a la Hacienda Pública, formulará reclamación de tercería ante el órgano administrativo competente.

4. Si se interpone tercería de dominio se suspenderá el procedimiento de apremio en lo que se refiere a los bienes y derechos controvertidos, una vez que se hayan adoptado las medidas de aseguramiento que procedan.

5. Si la tercería fuera de mejor derecho proseguirá el procedimiento hasta la realización de los bienes y el producto obtenido se consignará en depósito a resultas de la resolución de la tercería>>.

Síguenos en...



Por su parte, el Reglamento General de Recaudación dispone:

Artículo 117 RGR. Carácter de la tercería.

<<1. La reclamación en vía administrativa será requisito previo para el ejercicio de la acción de tercería ante los juzgados y tribunales civiles. Dicha reclamación se tramitará y resolverá por las normas contenidas en esta sección.

2. La tercería sólo podrá fundarse en el dominio de los bienes embargados al obligado al pago o en el derecho del tercerista a ser reintegrado de su crédito con preferencia al que es objeto del expediente de apremio

3. No podrá ser calificada como reclamación de tercería la formulada por el obligado al pago>>.

Artículo 118 RGR. Competencias en materia de tercerías.

<<La competencia para la tramitación de la tercería, así como la competencia para su resolución, corresponderá a los órganos que se determinen en la norma de organización específica>>

Siendo, en la actualidad, la "norma de organización específica" que regula la atribución de la competencia para la resolución de las tercerías la Resolución de 27 de mayo de 2023, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre organización, funciones y atribución de competencias en el área de recaudación.

Además, en el artículo 170 LGT se establece la obligación de que las actuaciones de embargo se documenten en diligencia, fijándose asimismo las causas tasadas de oposición a la diligencia de embargo e impone la notificación de la misma al tercero titular, poseedor o depositario de los bienes:

Artículo 170 LGT. 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.

2. Si los bienes embargados fueran inscribibles en un registro público, la Administración tributaria tendrá derecho a que se practique anotación preventiva de embargo en el registro correspondiente. A tal efecto, el órgano competente expedirá mandamiento, con el mismo valor que si se tratara de mandamiento judicial de embargo, solicitándose, asimismo, que se emita certificación de las cargas que figuren en el registro. El registrador hará constar por nota al margen de la anotación de embargo la expedición de esta certificación, expresando su fecha y el procedimiento al que se refiera.

En ese caso, el embargo se notificará a los titulares de cargas posteriores a la anotación de embargo y anteriores a la nota marginal de expedición de la certificación.

La anotación preventiva así practicada no alterará la prelación que para el cobro de los créditos tributarios establece el artículo 77 de esta ley, siempre que se ejercite la tercería de mejor derecho. En caso contrario, prevalecerá el orden registral de las anotaciones de embargo.

3. Contra la diligencia de embargo sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:

- a) Extinción de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.
- b) Falta de notificación de la providencia de apremio.
- c) Incumplimiento de las normas reguladoras del embargo contenidas en esta ley.
- d) Suspensión del procedimiento de recaudación.

4. Cuando se embarguen bienes muebles, la Administración tributaria podrá disponer su depósito en la forma que se determine reglamentariamente.

5. Cuando se ordene el embargo de establecimiento mercantil o industrial (...)

6. (...)>>

Por su parte, el artículo 76.3 del Reglamento General de Recaudación dispone:

<<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

Síguenos en...

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>>

TERCERO. Juicio de este TEAC.

Como hemos venido detallando, la controversia jurídica que este TEAC tiene que dilucidar en la presente unificación de criterio radica en determinar la competencia de los Tribunales Económico-Administrativos para conocer de la propiedad del bien embargado en aras de enjuiciar la procedencia jurídica del embargo realizado.

Debemos comenzar advirtiendo que el obligado tributario y, por tanto, destinatario de la diligencia de embargo, sí tiene legitimación activa para impugnar en esta vía económico-administrativa la citada diligencia de embargo, pudiendo oponerse a la misma en invocación de cualquiera de las causas tasadas de oposición a la misma que preceptúa el artículo 170.3 LGT antes transcrito.

En distinta situación se hallan, sin embargo, aquellos otros sujetos a los que debe notificarse la diligencia de embargo por previsión normativa expresa del artículo 170.1 párrafo segundo LGT: a saber, el tercero titular, poseedor o depositario o el cónyuge del obligado tributario cuando los bienes sean gananciales o se trate de la vivienda habitual.

Así, en el caso particular de la notificación de la diligencia de embargo al cónyuge del obligado al pago, es doctrina reiterada de este Tribunal Central que esa notificación no le legitima para impugnar la diligencia de embargo sino que la misma tiene como finalidad que éste conozca la existencia del embargo en su condición de propietario y, por tanto, pueda interponer una tercería u otra acción civil que en su caso corresponda en defensa su derecho.

Sin embargo, dicha notificación no legitima al cónyuge del deudor principal a oponerse a la diligencia de embargo en invocación de los motivos tasados previstos en el artículo 170.3 de la LGT, ni tampoco le legitima para plantear cuestiones relacionadas con la deuda de la que trae causa la diligencia de embargo pues no ostenta la condición de interesado. Falta de legitimación que es coherente con lo estipulado en el artículo 1373 del Código Civil que dispone:

Artículo 1373 del Código Civil:

<<Cada cónyuge responde con su patrimonio personal de las deudas propias y, si sus bienes privativos no fueran suficientes para hacerlas efectivas, el acreedor podrá pedir el embargo de bienes gananciales, que será inmediatamente notificado al otro cónyuge y éste podrá exigir que en la traba se sustituyan los bienes comunes por la parte que ostenta el cónyuge deudor en la sociedad conyugal, en cuyo caso el embargo llevará consigo la disolución de aquélla.

Si se realizase la ejecución sobre bienes comunes, se reputará que el cónyuge deudor tiene recibido a cuenta de su participación el valor de aquéllos al tiempo en que los abone con otros caudales propios o al tiempo de liquidación de la sociedad conyugal>>.

Esta falta de legitimación de los sujetos a los que se notifica la diligencia de embargo en virtud de la disposición legal expresa del artículo 170.1 párrafo segundo LGT, es un criterio mantenido de forma reiterada por este Tribunal Central en diversas resoluciones, entre otras, la resolución de 28 de noviembre de 2011, RG 4715/2010 y la resolución de 18 de julio de 2019, RG 1319/2017. Así, en la resolución de 28 de noviembre de 2011 (RG 4715/2010) fijamos el siguiente criterio:

Resolución TEAC de 28 de noviembre de 2011, RG 4715/2010 (el subrayado es añadido):

<<La notificación de las diligencias de embargo a los cónyuges cuando los bienes 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, como ocurre en el presente caso. (...)

Síguenos en...



QUINTO: En virtud de lo expuesto, procede declarar la falta de legitimación del interesado y por ello la inadmisibilidad de la reclamación en la vía económico-administrativa>>

Así, se pone de manifiesto que la falta de legitimación activa del cónyuge no deudor al que se notifica la diligencia de embargo para interponer reclamación económico-administrativa determina la inadmisibilidad de la reclamación.

Sentado lo anterior, debemos analizar la unificación de criterio de este TEAC de 26 de noviembre de 2019 (RG 2750/2018) la cual tenía por objeto fijar criterio en un supuesto en el que el reclamante en la vía económico-administrativa (que en tal caso era el cónyuge no deudor) pretendió invocar que le pertenecía la titularidad del bien embargado:

Resolución TEAC dictada en unificación de criterio de 26 de noviembre de 2019 (RG 2750/2018):

<<La cuestión controvertida consiste en determinar si los órganos económico-administrativos deben o no admitir a trámite las reclamaciones económico-administrativas presentadas contra las notificaciones efectuadas al amparo del artículo 76.3 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, en las que los reclamantes cuestionen el derecho de la Administración a la práctica de la anotación preventiva de embargo o exijan el levantamiento del embargo por entender que les pertenece el dominio o titularidad de los bienes o derechos embargados>>

Así, en la citada resolución, en aras de dar respuesta a la cuestión controvertida que ahí nos ocupaba, realizamos unas argumentaciones jurídicas de gran relevancia al caso que ahora nos ocupa puesto que expresamente afirmamos la falta de competencia de los órganos económico-administrativos para conocer de las pretensiones de los reclamantes relativas a la propiedad del bien embargado:

Resolución TEAC dictada en unificación de criterio de 26 de noviembre de 2019 (RG 2750/2018) -el subrayado es añadido-

<<El cónyuge no deudor no está legitimado para impugnar la diligencia de embargo ni tampoco, en consecuencia, por ser inherente a ella, el derecho de la Administración a que se practique la anotación preventiva del embargo en el Registro de la Propiedad. La objeción al embargo por parte del cónyuge no deudor, basada en el pleno dominio con carácter privativo del inmueble embargado, tiene un procedimiento específico, que no es el económico-administrativo sino la correspondiente reclamación de tercería ante el órgano administrativo competente, como paso previo a la vía judicial. Señala, en efecto, el artículo 165.3 de la LGT que "Cuando un tercero pretenda el levantamiento del embargo por entender que le pertenece el dominio o titularidad de los bienes o derechos embargados o cuando considere que tiene derecho a ser reintegrado de su crédito con preferencia a la Hacienda Pública, formulará reclamación de tercería ante el órgano administrativo competente". La tercería es una acción civil pero cuando se dirige frente a Hacienda es necesario iniciarla mediante escrito presentado ante la propia Administración que esté tramitando el procedimiento de apremio. Únicamente con dicha reclamación previa ante la Administración podrá acudirse en un futuro, si fuera necesario, a los juzgados y tribunales civiles. Los órganos económico-administrativos no tienen competencia, por tanto, para conocer de la procedencia del derecho del cónyuge no deudor frente al embargo, por lo que deberán inadmitir las reclamaciones económico-administrativas en las que los reclamantes cuestionen el derecho de la Administración a la práctica de la anotación preventiva de embargo o exijan el levantamiento del embargo por entender en uno y otro caso que les pertenece el dominio o titularidad de los bienes o derechos embargados.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA , 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, acuerda ESTIMARLO y unificar criterio en el sentido siguiente:

Las reclamaciones económico-administrativas presentadas contra las notificaciones efectuadas al amparo del artículo 76.3 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, en las que los reclamantes cuestionen el derecho de la Administración a la práctica de la anotación preventiva de embargo o exijan el levantamiento del embargo por entender en uno y otro caso que les pertenece el dominio o titularidad de los bienes o derechos embargados, deben ser objeto de inadmisión, dado que lo que procede en estos casos es la interposición de reclamaciones de tercería, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 165.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria>>

Así, si bien en el caso que aquí nos ocupa quien ha aducido en esta vía económico-administrativa cuestiones relativas a la propiedad del bien embargado no es, como ocurría en la resolución dictada en unificación de criterio RG 2750/2018, el cónyuge no deudor sino el propio obligado tributario, la falta de competencia de los órganos económico-administrativos para conocer del dominio o la titularidad del bien o derecho embargado no está condicionada a quién ha interpuesto la reclamación.

Síguenos en...

De este modo, si bien el obligado tributario destinatario de la diligencia de embargo tiene legitimación activa para impugnar la misma ante esta vía económico-administrativa, los Tribunales Económico-Administrativos carecen de competencia para entrar a conocer las pretensiones que se formulen en relación a la titularidad del bien embargado. Así, será el tercero titular del bien o derecho embargado el que deberá instar la acción civil de tercería mediante escrito presentado a la Dependencia Regional de Recaudación de la AEAT que estaba tramitando el procedimiento de apremio. Se trata de un criterio ya asentado en la resolución de 16 de marzo de 2021 (RG 4792/2018) en la que se planteaba una cuestión de hecho análoga a la que subyace en la presente unificación de criterio: a saber, se había dictado una diligencia de embargo en la que se decretaba el embargo de créditos que el Ayuntamiento del municipio N tuviera a favor de la obligada al pago (SOCIEDAD H) al tiempo de recibir la citada diligencia. La obligada al pago (SOCIEDAD H) recurrió ante el TEAR de Andalucía aduciendo que ese crédito que se había trabado no era titularidad suya sino de una Unión Temporal de Empresas en la cual la sociedad H tenía una participación del 20%.

Pretensión que el TEAR de Andalucía desestimó argumentando:

<<Si el derecho de crédito de que es titular la Unión Temporal de Empresas en que participa la aquí reclamante es o no de la titularidad de dicho ente es cuestión que, por afectar a los derechos e intereses legítimos de dicha unión temporal, debería ventilarse en el seno de la reclamación de tercería de dominio que la misma podría interponer contra el embargo de sus bienes, no siendo esta cuestión susceptible de examen en esta vía cuando es la propia reclamante quien aduce que el crédito cuyo embargo se pretende no le pertenece por ser, precisamente, de titularidad del ente en que participa, en el que, afirma, no cuenta con más derecho que el de recibir la parte que le corresponda una vez finalice la obra acometida bajo esta fórmula de colaboración empresarial>>

Dicha resolución del TEAR de Andalucía fue recurrida por la SOCIEDAD H en recurso ordinario de alzada ante este TEAC; recurso de alzada que fue resuelto en la resolución de fecha 16 de marzo de 2021 (RG 4792/2018) en la que resolvimos lo siguiente:

Resolución TEAC de fecha 16 de marzo de 2021 (RG 4792/2018):

<<SEGUNDO. Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente: sobre si la diligencia de embargo de créditos es ajustada a Derecho.

TERCERO. El artículo 170.3 de la LGT establece que

"Contra la diligencia de embargo sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:

- a) Extinción de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.*
- b) Falta de notificación de la providencia de apremio.*
- c) Incumplimiento de las normas reguladoras del embargo contenidas en esta ley.*
- d) Suspensión del procedimiento de recaudación."*

La recurrente no opone en concreto ningún motivo de oposición a la diligencia de embargo objeto de impugnación, centrándose sus alegaciones en que la titularidad del crédito embargado corresponde a la UTE, que aunque carezca de personalidad jurídica, tiene capacidad procesal y es un ente para ser titular de derechos y obligaciones, disponiendo de patrimonio propio, al contrario de lo señalado por la Administración.

Esta cuestión, la titularidad del crédito objeto de embargo, como muy bien señala el TEAR en la resolución objeto de impugnación, debe ser resuelta en el marco de una reclamación de tercería ante el órgano administrativo competente, como paso previo a la vía judicial. Señala, en efecto, el artículo 165.3 de la LGT que "Cuando un tercero pretenda el levantamiento del embargo por entender que le pertenece el dominio o titularidad de los bienes o derechos embargados o cuando considere que tiene derecho a ser reintegrado de su crédito con preferencia a la Hacienda Pública, formulará reclamación de tercería ante el órgano administrativo competente". La tercería es una acción civil pero cuando se dirige frente a Hacienda es necesario iniciarla mediante escrito presentado ante la propia Administración que esté tramitando el procedimiento de apremio. Únicamente con dicha reclamación previa ante la Administración podrá acudir en un futuro, si fuera necesario, a los juzgados y tribunales civiles. Como señalamos en nuestra resolución de 26 de noviembre de 2019, RG 2750/2018, "Los órganos económico-administrativos no tienen competencia, por tanto, para conocer de la procedencia del derecho del cónyuge no deudor frente al embargo, por lo que deberán inadmitir las reclamaciones económico-administrativas en las que los reclamantes cuestionen el derecho de la Administración a la práctica de la anotación preventiva de embargo o exijan el levantamiento del embargo por entender en uno y otro caso que les pertenece el dominio o titularidad de los bienes o derechos embargados."

Así pues, deberá ser la UTE la entidad que plantee la reclamación de tercería si considera que el crédito embargado es de su titularidad y no de la sociedad deudora, ahora recurrente>>

Síguenos en...



Resolución de este TEAC que es relevante a los efectos que aquí nos ocupan porque, además de reiterar el criterio sentado en la resolución dictada en unificación de criterio de 26 de noviembre de 2019 (RG 2750/2018) relativo a la falta de competencia de los órganos económico-administrativos para conocer de la titularidad de los bienes o derechos embargados, también declaró expresamente que aunque el deudor aduzca, con motivo de las reclamaciones por él interpuestas, que la titularidad del bien embargado corresponde a un tercero, ésta será una cuestión que deberá resolverse en el marco de la reclamación de tercería interpuesta por el tercero ante el órgano administrativo competente.

Por tanto, las pretensiones relativas a la titularidad del bien o derecho embargado o la existencia de un mejor derecho sobre los mismos que se formulen en la vía económico-administrativa por el obligado tributario, deben ser rechazadas al carecer los Tribunales de esta vía económico-administrativa de competencia para enjuiciar dichos extremos.

Así, será el tercero que ostente el dominio o el mejor derecho sobre aquellos el que deba plantear dicha cuestión según el procedimiento establecido en el artículo 165, apartados 3, 4 y 5, de la Ley General Tributaria.

Por todo ello, procede la estimación del presente recurso.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AEAT**, acuerda **ESTIMARLO** y fijar criterio en el sentido siguiente:

Los Tribunales Económico-Administrativos carecen de competencia para enjuiciar la titularidad del bien o derecho embargado o la existencia de un mejor derecho sobre los mismos por lo que deberán desestimar las alegaciones que, sobre esta cuestión, formule el obligado tributario.

Así, será el tercero que ostente el dominio o el mejor derecho sobre aquellos el que deba plantear dicha cuestión según el procedimiento establecido en el artículo 165, apartados 3, 4 y 5, de la Ley 58/2003 General Tributaria.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos "Doctrina y Criterios de los Tribunales Económico-Administrativos (DYCTEA)".

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

