

Consell Tributari

Expediente: 333/7

El Consell Tributari, reunido en sesión 22 de julio de 2009, conociendo de los recursos presentados por A.P., SL, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- En 16 de septiembre de 2005, D. P.N.C., actuando en nombre y representación de la mercantil A.P., SL, interpone recurso contra el embargo practicado en la cuenta corriente titularidad de la citada sociedad, por importe de 435,89 € por la falta de pago del impuesto sobre bienes inmuebles devengado por la finca ubicada en la calle ..., núm. ..., ..., por el ejercicio 2004, alegando la improcedencia del embargo tramitado dado que la recurrente no era titular de la referida finca en el mencionado ejercicio, por lo que en ningún caso ostentaba la condición de sujeto pasivo del tributo reclamado.

2.- Con posterioridad, el 24 de octubre de 2005, el Sr. N.C., con motivo de la recepción de la resolución del director gerente del Instituto Municipal de Hacienda, de fecha 22 de septiembre de 2005, por la que se desestiman los recursos presentados por la interesada los días 25 de marzo, 23 de agosto y 28 de diciembre de 2004, presenta nuevo escrito en el que pone de manifiesto que la transmisión de la finca de referencia se produjo el 28 de abril de 2003, en virtud de subasta judicial, de conformidad con lo previsto por el artículo 1.459 del Código Civil así como de la doctrina jurisprudencial contenida, entre otras, en las sentencias del Tribunal Supremo de 6 de septiembre de 2001, de 21 de julio de 1995 y de 10 de febrero de 1992, y en la de la Audiencia Provincial de Sevilla de 21 de enero de 2004, al ser el propio acto de remate de la subasta el momento en que se produce el acuerdo entre el comprador y el vendedor respecto al precio y a la cosa y, por lo tanto, el momento en que surte efectos la compraventa entre las partes, produciéndose en tal fecha, según el artículo 1.452 del Código Civil, el nacimiento de los derechos y obligaciones del nuevo adquirente respecto de la cosa objeto del negocio. En este sentido, el transcurso de más de ocho meses entre la fecha de celebración del acto de la subasta judicial (28 de abril de 2003) y la fecha en que se dictó el auto de adjudicación (13 de enero de 2004) es una dilación procesal no imputable a la recurrente dado que, de conformidad con lo previsto por el artículo 670 de la Ley de enjuiciamiento civil, dicho auto debe dictarse bien el

mismo día en que se celebre la subasta o bien el día siguiente, dilación que en nada afecta a la anterior doctrina jurisprudencial.

3.- Consta en el expediente, entre otra, la siguiente documentación:

a) Recurso interpuesto por la interesada, el 25 de marzo de 2004, contra la liquidación del impuesto sobre bienes inmuebles devengado por la finca ubicada en la calle ..., núm. ..., ..., por el ejercicio 2004.

b) Copia del Acta de la subasta judicial celebrada el 28 de abril de 2003 en el procedimiento de ejecución de títulos judiciales núm. ... tramitado ante el Juzgado de Primera Instancia núm. 52 de los de Barcelona, por la que se adjudica la finca de referencia a la parte ejecutante, quien anuncia ya su intención de ceder el remate a tercero.

c) Copia del Auto dictado por el Juzgado de Primera Instancia en el mencionado procedimiento de ejecución, de fecha 13 de enero de 2004, por el que se aprueba el remate de la referida finca a favor del cesionario D. O.L.R.

d) Copia del escrito presentado por la recurrente el 17 de junio de 2004 en el que manifiesta que, a fecha 1 de enero de 2004, la finca de referencia ya no era de su propiedad con el añadido de que aquella “fue propietaria durante 3 días y en el año 2003 de una mitad indivisa de dicho inmueble, no de la totalidad.”

e) Escrito presentado por la recurrente el 28 de diciembre de 2004 por el que se acompaña copia simple de la escritura notarial de compraventa de la finca de referencia otorgada, el 25 de abril de 2003, por Dña. I.C.M. a favor de la recurrente, ante D^a. R.M.C., notaria del Ilustre Colegio de Cataluña, obrante al núm. ... de su protocolo de instrumentos corrientes.

f) Nota simple informativa emitida por el Registro de la Propiedad núm. 1 de los de Barcelona respecto de la finca de referencia.

g) Requerimiento formulado, el 16 de noviembre de 2004, por el Departamento de Reclamaciones de Tributos del Instituto Municipal de Hacienda mediante el que se requiere a la interesada para que aporte escritura de compraventa del inmueble de referencia así como Testimonio del Auto de aprobación del remate del mencionado inmueble.

4.- El 18 de mayo de 2009, el Consell Tributari acordó requerir a A.P., S.L. para que aportase documentación acreditativa de la fecha en la que el Sr. O.L.R. aceptó, ante el juzgado, la cesión del remate por parte del Sr. J.J.L.de la F. y la Sra. E.R.P. como mejores postores en la subasta celebrada en el procedimiento de ejecución de títulos judiciales núm. ..., Sección 5^a, del Juzgado de Primera Instancia núm. 52 de Barcelona.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- Atendiendo a la íntima conexión existente entre los recursos interpuestos por A.P., S.L. se ha procedido, a los efectos de su resolución, a su acumulación con base en lo dispuesto por el art. 73 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común.

Segundo.- De conformidad con el art. 62.1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales, en su redacción por Ley 51/2002, aplicable por razones temporales, constituye el hecho imponible del impuesto sobre bienes inmuebles "la titularidad de los siguientes derechos sobre los bienes inmuebles rústicos y urbanos y sobre los inmuebles de características especiales: (...) d) Del derecho de propiedad".

Con arreglo al art. 64.1 de la Ley 39/1988 son sujetos pasivos del impuesto, a título de contribuyentes, "las personas naturales y jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 33 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, que ostenten la titularidad del derecho que, en cada caso, sea constitutivo del hecho imponible de este impuesto". Por su parte, el art. 76 del mismo texto legal dispone que:

1. El impuesto se devengará el primer día del período impositivo.
2. El período impositivo coincide con el año natural.
3. Los hechos, actos y negocios que deben ser objeto de declaración o comunicación ante el Catastro Inmobiliario tendrán efectividad en el devengo de este impuesto inmediatamente posterior al momento en que produzcan efectos catastrales".

Tercero.- La principal cuestión que se suscita en el caso planteado estriba en determinar si el 1 de enero de 2004, A.P., S.L. era copropietaria de la finca sita en la C/ ..., núm. ...,

Para dilucidar esta cuestión, deben tenerse presentes los siguientes hechos. El 25 de abril de 2003, A.P., S.L. adquirió de Dña. I.C.M. la mitad indivisa de la citada finca, siendo copropietarios de la otra mitad indivisa el Sr. J.J.L.de la F. y la Sra. E.R.P.

El 28 de abril de 2003, en ejecución de la sentencia firme recaída en el juicio de menor cuantía núm. ... que declaraba la división de cosa común, tuvo lugar la subasta de la finca en la que, según consta en el acta de subasta que figura en el expediente, los ejecutantes, Sres. L.de la F. y R.P., ofrecieron la mejor postura y manifestaron su intención

de ceder el remate a un tercero, cuya identidad no precisaron en aquel momento. Habiéndose producido la cesión del remate a favor del Sr. O.L. R. en fecha que no consta, el 13 de enero de 2004, la Magistrada juez del juzgado de Primera Instancia núm. 52 de los de Barcelona dictó auto por el que se aprobó el remate a favor del cesionario, Sr. L.R..

En su recurso, A.P., S.L. alega que el 1 de enero de 2004, fecha del devengo del impuesto sobre bienes inmuebles correspondiente al período impositivo de 2004, ya no era titular de la finca de la C/ ..., núm., ..., cuya transmisión se habría producido en el acto de la subasta celebrada el 28 de abril de 2003, y no el 13 de enero de 2004, fecha en la que se dictó el auto por el que se aprobó el remate a favor del cesionario. Sostiene la recurrente que el auto de adjudicación tiene efectos meramente declarativos en relación con la transmisión realizada pero no constitutivos respecto de la misma, de manera que el acto de adjudicación de un inmueble en subasta judicial es suficiente para justificar el título dominical y, con él, el momento del devengo del impuesto.

En apoyo de la tesis expuesta, A.P., S.L. cita varias sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo -STS de 6 de septiembre de 2001, de 21 de julio de 1995 y de 10 de febrero de 1992- en las que se reproduce la doctrina sentada por el Tribunal Supremo, entre otras, en las sentencias de 20 de junio de 1956, 24 de octubre de 1980, 16 de mayo de 1988, 2, 6 y 13 de febrero de 1989, 15 de julio de 1991 y 13 de marzo de 1997, en relación con el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana y a propósito de subastas celebradas bajo la vigencia de la Ley de enjuiciamiento civil de 1881, en su redacción anterior a la reforma operada por Ley 10/1992.

Según la doctrina contenida en estas sentencias, "el acto de adjudicación del inmueble en subasta pública judicial es suficiente para justificar el título dominical, y con él el momento del devengo o el cierre del período impositivo del arbitrio de plusvalía, aunque no sea bastante para poder efectuar la inscripción registral, habida cuenta el sistema vigente de transmisión y adjudicación del dominio de los inmuebles, y, por tanto, la escritura pública de compraventa no dilata el efecto transmisivo hasta su fecha, porque su función no es constitutiva sino meramente de formalización o declaración de la transmisión, pues el acto judicial de adjudicación del remate constituye a los efectos de los artículos 609 y 1.462 del Código Civil, el título o contrato, y no se ve afectado el modo por el otorgamiento posterior de la escritura pública (...)."

"El otorgamiento de la escritura (o, en el caso del proceso judicial sumario del artículo 131 de la Ley Hipotecaria, el auto final confirmatorio del inicial por el que se aprueba el remate) constituye (...) una condición de eficacia del estricto acto procesal de enajenación forzosa; condición que no es resolutoria (...) sino suspensiva, de naturaleza

análoga a la civil de tal carácter y regulada por el artículo 1.114 del Código Civil, con la secuela de que, en principio, la adquisición de los derechos dependerá del acontecimiento integrante de la condición (en nuestro caso, la consignación del precio y la entrega "ficta" de la cosa), pero con el resultado definitivo de que, realizados estos dos actos, se entiende que el rematante adquirió el dominio de lo adquirido desde el día del acta o resolución judicial aprobatoria del remate, ya que los efectos de la obligación condicional de dar, una vez cumplida la condición, se retrotraen al día de la constitución de aquélla, a tenor del artículo 1.120 del Código citado (...)"

No obstante, en el caso que se plantea ante este Consell Tributari deben tenerse presentes dos circunstancias. Por una parte, que la ley bajo cuya vigencia se celebró, el 28 de abril de 2003, la subasta relativa al inmueble sito en la C/ ..., núm. ..., ... no fue la Ley de enjuiciamiento civil de 1881, en su redacción anterior a la Ley 10/1992, sino la Ley 1/2000, de 7 de enero, de enjuiciamiento civil. Por otra, que los ejecutantes, mejores postores en la subasta, anunciaron en dicho acto su intención de ceder el remate a tercero, tal y como se recoge en el acta de la subasta suscrita por el secretario judicial el 28 de abril de 2003.

Cuarto.- De conformidad con el art. 670.1 de la Ley 1/2000, de enjuiciamiento civil, "si la mejor postura fuera igual o superior al 70 del valor por el que el bien hubiese salido a subasta, el tribunal, mediante auto, el mismo día o el día siguiente aprobará el remate a favor del mejor postor. En el plazo de veinte días, el rematante habrá de consignar en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones la diferencia entre lo depositado y el precio total de remate". Pero si, como sucede en el caso planteado, es el ejecutante quien hace la mejor postura igual o superior al 70 por 100 del valor por el que el bien hubiere salido a subasta "aprobado el remate, se procederá por el Secretario Judicial a la liquidación de lo que se deba por principal, intereses y costas y, notificada esta liquidación, el ejecutante consignará la diferencia, si la hubiere" (art. 670.2). Asimismo, el art. 674.1 de la Ley 1/2000 dispone que el testimonio expedido por el Secretario Judicial comprensivo del auto de aprobación del remate "será título bastante para la inscripción en el Registro de la Propiedad".

Pero, tal y como ya se ha puesto de manifiesto, en el caso que ahora se suscita, los ejecutantes anunciaron, en el acto de la subasta, su intención de ceder el remate a tercero. Respecto a la cesión del remate, el art. 647.3 de la Ley 1/2000, de Enjuiciamiento Civil, ubicado en la sección dedicada a la subasta de bienes muebles pero de aplicación a la subasta de bienes inmuebles con base en lo dispuesto por el art. 655.1 del mismo texto legal, prevé que "sólo el ejecutante podrá hacer postura reservándose la facultad de ceder el

remate a un tercero. La cesión se verificará mediante comparecencia ante el tribunal, con asistencia del cesionario, quien deberá aceptarla, y todo ello previa o simultáneamente al pago del precio del remate".

A propósito de los casos en que quien postula en la subasta pública lo hace en calidad de ceder el remate a un tercero, la STS de 26 de noviembre de 1994 (RJ 1994\9114) argumenta que la doctrina jurisprudencial a la que se ha hecho referencia en el Fundamento de Derecho Tercero "no queda, en realidad, desvirtuada por el hecho de que, como acontece en este caso, el adjudicatario en la subasta (la Caja de Ahorros Provincial de Alicante acreedora) lo hiciese en calidad de ceder el remate a un tercero, pues, en tal clase de supuestos, se liquidará una sola transmisión a favor del cesionario cuando al mismo se le otorgue la escritura de venta por el deudor o por el Juez o cuando se dicte, en su favor y a su nombre, el auto aprobando definitivamente el remate y la adjudicación del inmueble subastado, en cuanto, perfeccionada y consumada la enajenación con la aprobación del remate y sucesiva o simultánea cesión del mismo (actos, los dos, realizados ante la presencia del Juez y bajo la supervisión del fedatario o secretario judicial), lo único que en tal momento queda por determinar, con la coetánea formalización de la transmisión dominical (...) es la definitiva aprobación, por parte del Juez, del remate y de la cesión y/o adjudicación del mismo al tercero". Y, entrando en el caso concreto planteado, el Alto Tribunal afirma lo siguiente:

“En el presente caso si se examina el Auto de 9 de marzo de 1988 (...) se observa que (...) en el Hecho Cuarto se añade que "cedido el remate, mediante escrito (...) de 15 de diciembre de 1986, a favor del señor S.P. y dos más, éstos, el 22 de diciembre siguiente, comparecieron ante el Juzgado aceptando la cesión de la finca y solicitando que se expida el correspondiente auto de adjudicación". Auto, por el que se procedió a aprobar el remate a favor de los tres cesionarios, que, según hemos indicado, se dictó (...) el 9 de marzo de 1988 y sirvió, obviamente, de título formal suficiente para las consecuentes anotaciones registrales.”

“Tal auto, de acuerdo con todo lo que hemos venido exponiendo, podría ser reputado como la realización de la condición suspensiva de eficacia a que estaba supeditado el acto complejo de la enajenación judicial forzosa integrada por la simbiosis del remate y cuasi-sucesiva cesión del mismo cerrada el 22 de diciembre de 1986; y, en consecuencia, retrotraídos los efectos de la resolución definitiva de adjudicación a tal fecha, podría, asimismo, considerarse que el título y el modo determinantes de la adquisición de la propiedad de la finca por los cesionarios del remate (y, con ellos, la materialización de la transmisión y el simultáneo devengo del impuesto) tuvieron lugar, no

el 9 de marzo de 1988, sino el 22 de diciembre de 1986 (cerrándose, en tal fecha, el período impositivo).”

“Y como se ha venido entendiendo por la doctrina y la jurisprudencia del Tribunal Supremo, la cesión de remate, figura muy arraigada en nuestro proceso de ejecución, y definible como el acto procesal, público y solemne, por el que el rematante (hoy en día la LECiv habla sólo de ejecutante) transmite a un tercero el derecho subjetivo a adquirir la cosa subastada en un proceso, no genera, sin más, la traslación de la cosa subastada y rematada (pues aún no se ha adquirido); en realidad, lo único que se transmite al cesionario es el derecho (único ostentado por el rematante, ejecutante o no) a adquirir la cosa, mediante la aceptación coetánea o sucesiva de la cesión, por el precio ofrecido en la subasta. Dicha cesión, al materializarse dentro de un proceso y producir efectos procesales es, pues, un contrato típico procesal, que exige, para su validez, que las dos partes interesadas (el rematante cedente y el cesionario) tengan capacidad negocial para adquirir la cosa subastada; y las Leyes 34/1984 y 19/1986, antes citadas, subsanando las imprecisiones y omisiones anteriores de la LECiv y de la LH, especifican la forma de realizar la cesión (comparecencia ante el Juzgado) y la necesidad de que el cesionario la acepte y el plazo durante el cual puede efectuarse previa o simultáneamente al pago del precio (...).”

Quinto.- Con base en lo expuesto en los Fundamentos de Derecho anteriores debe ya concluirse que la transmisión de la propiedad del inmueble de la C/ ..., núm. ..., ... en ningún caso tuvo lugar, como sostiene la recurrente, en el acto de la subasta celebrada el 28 de abril de 2003 dado que en él los ejecutantes, Srs. L.de la F. y R.P., anunciaron su intención de ceder el remate a tercero. No obstante, la aplicación, *mutatis mutandis*, de la doctrina jurisprudencial contenida en la STS de 26 de noviembre de 1994 permite concluir que el auto de 13 de enero de 2004 aprobando el remate a favor del cesionario constituye una condición suspensiva de eficacia del estricto acto procesal de enajenación forzosa, de manera que sus efectos se retrotraerían al momento en que tuvo lugar la aceptación de la cesión del remate por parte del Sr. L.R. en comparecencia judicial.

Como quiera que en el expediente no consta documentación alguna en relación con dicha comparecencia, se acordó requerir a A.P., S.L. -que había tomado parte en la subasta celebrada el 28 de abril de 2003-, para que aportase documentación acreditativa de la referida comparecencia. Pues bien, transcurrido en exceso el plazo de quince días otorgado sin que la recurrente haya contestado al requerimiento formulado, no puede sino

estarse a la fecha del auto por el que se aprobó el remate a favor del cesionario, es decir, el 13 de enero de 2004.

En consecuencia, debe considerarse que el 1 de enero de 2004, momento en el que tuvo lugar el devengo del impuesto sobre bienes inmuebles relativo al período impositivo de 2004, A.P., S.L. era sujeto pasivo de dicho impuesto en relación con el inmueble de la C/ ..., núm. ...,

Sexto.- A propósito de la alegación de la recurrente en el sentido de que, en cualquier caso, no debió girársele liquidación por el 100% de la cuota del impuesto dado que sólo era propietaria de la mitad indivisa de la finca de la C/ ..., núm. ..., ..., debe señalarse que, de conformidad con el art. 34 de la Ley 230/1963, General Tributaria, aplicable por razones temporales, "la concurrencia de dos o más titulares en el hecho imponible determinará que queden solidariamente obligados frente a la Hacienda Pública, salvo que la Ley propia de cada tributo dispusiere lo contrario", no siendo de aplicación, como pretende la recurrente, el art. 65.2 de dicha ley, relativo a los copartícipes o cotitulares de las entidades del art. 33. Todo ello sin perjuicio de la facultad de A.P., S.L. de ejercitar las acciones que estime convenientes para el cobro de la deuda relativa al 50% del inmueble del que no era propietaria.

Séptimo.- Finalmente, respecto a la providencia de apremio y la diligencia de embargo impugnadas, debe señalarse que siendo ajustada a Derecho la liquidación practicada y no habiéndose alegado ninguno de los motivos tasados de oposición al apremio y al embargo contemplados en los arts. 167.3 y 170.3 de la 58/2003, General Tributaria, procede su confirmación.

Por lo cual,

SE PROPONE

DESESTIMAR los recursos interpuestos.