

A VUELTAS CON LA ADJUDICACIÓN DIRECTA DE LOS BIENES EMBARGADOS TRAS LA VALORACIÓN DE LAS PROPUESTAS FORMULADAS

(Comentario a la Resolución del TEAC de 27 de septiembre de 2006) *

JUAN CALVO VÉRGEZ

Doctor en Derecho

Profesor Ayudante de Derecho Financiero y Tributario.

Universidad de León

Extracto:

PROCEDIMIENTO de recaudación. Período ejecutivo. Procedimiento de apremio. Embargo de bienes. Enajenación de bienes embargados. Se ha tramitado correctamente el procedimiento de adjudicación directa de los inmuebles embargados, ya que lo que exige el reglamento de recaudación es que, a través de la subasta con dos licitaciones por el transcurso del plazo establecido de seis meses, no se requiere que el bien sea adjudicado aunque la oferta sea considerada insuficiente, pues la norma obliga a que la Administración entregue los bienes en las mejores condiciones económicas posibles. Así, el nuevo reglamento de recaudación establece que en función de las ofertas presentadas se formulará, en su caso, propuesta de adjudicación por el órgano de recaudación competente y transcurrido el plazo correspondiente sin haberse dictado acuerdo de adjudicación, se dará por concluido dicho trámite.

Palabras clave: bienes embargados, subasta y ofertas.

* Véase el texto íntegro de esta resolución en la *Revista de Contabilidad y Tributación*. CEF, núm. 291, junio 2007 o en *Normacef Fiscal* (NFL025396).

Como es sabido, el embargo constituye un acto básico del procedimiento de ejecución cuya importancia resulta máxima tanto para los órganos recaudatorios como para la Administración Tributaria, así como para los propios obligados tributarios, en relación con los cuales se origina una verdadera desposesión jurídica de sus bienes con importantes efectos jurídicos y económicos ¹.

La primera gran cuestión que debe precisarse dentro del embargo de bienes es la relativa a la delimitación de los mismos. Lógicamente se exige la certeza en la titularidad, lo que no suele plantear mayores dificultades en determinados bienes (piénsese por ejemplo en todos aquellos que pueden ser objeto de inscripción en un Registro Público), con independencia de la adecuación realidad-registro, considerada por las normas tributarias a través del establecimiento de acciones (tercerías) a favor de terceros disconformes con el embargo.

Una situación distinta se plantea, sin embargo, respecto de aquellos otros bienes cuya titularidad resulta de difícil precisión (caso por ejemplo del dinero en efectivo, de los títulos valores o de las mercaderías), dada la imposibilidad o, cuanto menos, las mayores dificultades que pueden llegar a originarse en materia de registro, así como debido a la existencia de un desplazamiento jurídico más fácil.

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) confiere en su artículo 171 un importante poder a los órganos recaudatorios cuando estos tengan conocimiento de la existencia de bienes confiados a una determinada oficina de una concreta entidad depositaria. Señala el citado precepto que dichos órganos podrán «(...) disponer su embargo en la cuantía que proceda, sin necesidad de precisar los datos identificativos y la situación de cada cuenta, depósito u operación existentes en la referida oficina». En nuestra opinión, nos hallamos ante un precepto más favorable para la Administración Tributaria que el establecido para los embargos judiciales en los artículos 1.447 y 1.455 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (LEC), debido a su mayor agilidad.

¹ Véanse a este respecto: con carácter general, TEJERIZO LÓPEZ, J.M., «Procedimiento de apremio», en la obra colectiva (Dir.: CALVO ORTEGA, R., coord.: TEJERIZO LÓPEZ, J.M.), *Los nuevos Reglamentos Tributarios*, Thomson-Civitas, 2006. ORÓN MORATAL, G., «Recaudación: embargo de bienes (arts. 131, 132 y 133)», en *Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su Reforma*, vol. II, Instituto de Estudios Fiscales, 1991. DAGO ELORZA, I., «Iniciación, desarrollo y terminación del procedimiento de apremio», en la obra colectiva *Comentarios a la nueva Ley General Tributaria* (coord.: HUESCA BOADILLA, R.), Thomson-Aranzadi, 2004. GARCÍA LUIS, T., «El procedimiento de apremio», en la obra colectiva *La Reforma de la Ley General Tributaria*, Lex Nova, 1996 y SANZ LARRUGA, J., *El procedimiento administrativo de apremio*, La Ley, 1991.

Ahora bien, este poder administrativo ha de ser convenientemente matizado y limitado. Así, por ejemplo, en los supuestos de cotitularidad solo se embargará la parte correspondiente al deudor. Tal y como prevé la LGT en el citado precepto, tratándose de cuentas de titularidad indistinta con solidaridad activa frente al depositario o de titularidad conjunta mancomunada, el saldo se presume dividido en partes iguales, salvo que se pruebe la existencia de una titularidad material diferente. A este respecto será prueba suficiente la certificación bancaria o la presentación de la documentación suscrita en el momento de la apertura de la cuenta. Y en aquellos casos en los que la cuenta bancaria se halle relacionada con el cobro de sueldos, salarios o pensiones, el depósito no desnaturaliza estos conceptos, que ofrecen un régimen más favorable para el deudor que otros en relación con el embargo, disponiendo el citado artículo 171 de la LGT que deberán respetarse las limitaciones establecidas en la LEC. El embargo de bienes puede extenderse además a aquellos cuya transmisión a un tercero haya sido realizada en fraude de acreedores ².

Tal y como hemos precisado con anterioridad, el embargo determina el surgimiento de una desposesión jurídica de los bienes cuya finalidad no es otra que evitar su disposición por el deudor en aras de impedir la ejecución. Asimismo supone la afectación de bienes al pago de una deuda.

La importancia adquirida por este acto de ejecución ha llevado al legislador a concederle un carácter formal, exigiéndose al efecto su documentación, sin la cual no existiría jurídicamente tal acto. A este requisito de la documentación se refiere el artículo 170 de la LGT en los siguientes términos: «Cada actuación de embargo se documentará en diligencia, que se notificará a la persona con la que se entienda dicha actuación». Al margen de ello, adquiere igualmente la consideración de requisito indispensable y lógico la notificación a todos los interesados, delimitada por el citado precepto cuando alude «(...) al obligado tributario 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 conductores o cotitulares de los mismos». El citado depositario o poseedor, una vez conocido el embargo (ya sea porque se haya entendido con él su práctica o porque se le haya notificado la diligencia correspondiente), será responsable solidario de la deuda tributaria si colabora o consiente en el levantamiento de los bienes o derechos, hasta el límite levantado. Así lo establece el artículo 42.2 d) de la LGT.

Contra la diligencia de embargo podrán oponerse los siguientes motivos: extinción de la deuda o prescripción; falta de notificación de la providencia de apremio; incumplimiento de las normas reguladoras de embargo y suspensión del procedimiento de recaudación. Así lo establece el artículo 170.3 de la LGT ³.

Con carácter general, la forma de realización del embargo dependerá de la naturaleza del bien embargado. A cada uno de ellos se refieren de manera específica tanto la LGT como el Real

² En este sentido alude la Sentencia del Tribunal Supremo (STS) de 28 de mayo de 1997 a un supuesto de donación fraudulenta destinado a eludir el embargo por deudas fiscales. Por su parte, la STS de 5 de mayo de ese mismo año extendió la protección a la Hacienda Pública en aquellos casos de deudas que no hubieran sido cuantificadas pero que pudieran reputarse nacidas.

³ Recuérdese que la diligencia de embargo debe motivarse. En este sentido, la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia (STSJ) de Murcia de 24 de abril de 2003 lo exigió para la providencia; sin embargo, al haber desaparecido esta, estimamos que su doctrina resulta aplicable a la diligencia.

Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación (RGR). Así, por ejemplo, tratándose de bienes inscribibles en un Registro Público se procede a practicar una anotación preventiva de embargo, que supone la debida publicidad registral, posibilitando una prelación con otros acreedores que hagan constar su derecho con posterioridad y pudiendo, el órgano competente, expedir un mandamiento que tendrá el mismo valor que un mandamiento judicial de embargo (art. 170.2 de la LGT). Y si no resultase posible la práctica de la anotación por falta de inscripción de la finca, se tomará razón del embargo en el libro especial correspondiente.

Tratándose de bienes muebles estos pueden ser depositados, según estime conveniente el órgano correspondiente, en entidades de depósito, locales de la Administración, empresas dedicadas al depósito, locales de personas que ofrezcan garantías y, excepcionalmente, en locales del propio deudor, en cuyo caso se procedería a la adopción de las oportunas medidas que contribuyesen a garantizar su seguridad e integridad (art. 94 del RGR) ⁴.

Quizás el bien que presenta mayores dificultades para efectuar el embargo sea el establecimiento mercantil o industrial, ya que en estos casos, junto a los bienes materiales, figuran otros de carácter inmaterial (traspaso de local del negocio, propiedad intelectual o industrial, eventuales indemnizaciones, relaciones de clientela, etc.). La principal dificultad se centra en este caso en el carácter complejo y orgánico del bien que, incluso, exige el desarrollo de una determinada actividad y comportamiento del titular para el mantenimiento de su valor económico.

En relación con estos supuestos, dispone el artículo 170.5 de la LGT la intervención de la gestión otorgando facultades de carácter muy amplio al interventor, lo cual va más allá del propio embargo. La principal finalidad no es otra que evitar la pérdida de valor de los bienes individuales materiales e inmateriales que lo tienen, al menos en parte, por su afección a una actividad empresarial. Asimismo se busca mantener el valor inmaterial de la empresa de que se trate ante su potencial enajenación como una universalidad con vida propia. La legalidad de esta intervención no ha de plantear duda alguna, máxime teniendo en cuenta su establecimiento por la LGT.

La determinación de los bienes embargables y el orden en el que el embargo debe efectuarse constituye una cuestión igualmente difícil dados los diversos intereses en juego y, por otra parte, la conveniencia de que este acto del procedimiento de ejecución produzca la menor distorsión patrimonial al deudor y a su actividad económica. Así las cosas, habrá que tomar en consideración el principio de conservación del patrimonio buscando la menor incidencia posible sobre los bienes y empresas generadores de recursos, teniendo presente además la incidencia del principio de proporcionalidad tributaria.

La LGT no ha establecido una ordenación rígida de los bienes y derechos a embargar, sino que se ha limitado a introducir reglas que posibilitan una flexibilización de tal orden. El respeto al principio de proporcionalidad en el embargo de los bienes y derechos del deudor fundamenta la posibilidad de que este fije el orden de los bienes a embargar teniendo en cuenta, en todo caso, la mayor

⁴ La principal observación que cabe efectuar en este caso es que, si para practicar el embargo resultase necesaria la entrada en el domicilio del deudor, se precisaría su consentimiento o, en su defecto, autorización judicial. En todo caso, el RGR establece en sus artículos 75 a 93 un conjunto de reglas muy diversas para los distintos grupos de bienes, regulándose además los deberes y responsabilidades del depositario (arts. 95 y 96 del RGR).

facilidad de su enajenación y, sobre todo, que esta suponga el menor coste para el deudor, dejando en último lugar aquellos bienes para cuyo embargo resulte preciso entrar en su domicilio, sin olvidar la existencia de bienes o derechos declarados inembargables por las leyes.

El orden de la traba puede alterarse a solicitud del obligado, siempre y cuando se garantice el cobro de la deuda con la misma eficacia y prontitud que si se embargaran los bienes y derechos preferentes, no causándose perjuicio a terceros. En todo caso, son objeto de embargo los bienes y derechos que resulten conocidos por la Administración en el momento de procederse a ello, teniendo en cuenta las amplias facultades de investigación y de requerimiento de información que detentan los órganos competentes. En cambio, no deben ser embargados aquellos bienes cuya enajenación comporte unos costes que, presumiblemente, excedan de lo que pueda obtenerse de aquella. Y los bienes o derechos han de ser trabados hasta la cuantía que considere suficiente el órgano recaudador, sin perjuicio de que, posteriormente, pueda ampliarse el embargo si aquellos resultasen insuficientes ⁵.

A la hora de precisar qué bienes son embargables hemos de afirmar que, con independencia de los bienes de las Administraciones Públicas, tendrán la consideración de embargables la totalidad de aquellos, a excepción de un círculo reducido integrado por los que son considerados de carácter vital y de uso personal, a los que se refieren los artículos 606 y siguientes de la LEC. Se busca así garantizar un mínimo existencial que quede fuera del embargo ⁶.

El citado artículo 169 de la LGT precisa además el orden que debe seguirse en el embargo, adoptando una prelación distinta de la establecida en el artículo 592 de la LEC consistente en situar en los grupos primeros aquellos bienes que son objeto de una realización más sencilla, pero sin atender a su carácter vital, que solo podría determinarse previa contemplación global del patrimonio del deudor y estimando que la deuda tributaria no ofrece, en la generalidad de los casos, un carácter universal ⁷.

La práctica del embargo en sí mismo presenta diferentes peculiaridades según cuáles sean los bienes y derechos que se traben. Así, en el supuesto de que los bienes embargables resultasen inscribibles en un Registro Público, la Administración tendría derecho a la anotación preventiva del embargo ⁸. Si lo que se embargan son bienes muebles, como ya hemos indicado, la Administración podrá

⁵ Por tanto, únicamente en el supuesto de que no pudieran aplicarse estos criterios al proceder al embargo el legislador señalaría un orden de los bienes en el que también ha de tenerse en cuenta la mayor o menor facilidad a la hora de proceder a su enajenación.

⁶ No obstante, y a través de su artículo 169, la LGT incorpora una norma de flexibilidad que puede resultar útil y justa, de conformidad con la cual a solicitud del deudor podrá alterarse el orden del embargo si los bienes que señale garantizan con la misma eficacia y prontitud el cobro de la deuda y no se causa perjuicio a terceros.

⁷ Concretamente, de acuerdo con lo establecido en el referido precepto, el orden de embargo que debe seguirse es el siguiente: dinero en efectivo o en cuentas abiertas en entidades de depósito; créditos, efectos, valores y derechos realizables en el acto o a corto plazo (es decir, en un plazo no superior a seis meses); sueldos; salarios y pensiones; bienes inmuebles; intereses, rentas y frutos de toda especie; establecimientos mercantiles o industriales; metales preciosos, piedras finas, etc.

⁸ A tal efecto, el órgano competente debe emitir un mandamiento que tendrá la misma eficacia que el expedido por los jueces e, igualmente, ha de solicitar una certificación de las cargas que, en su caso, presente el bien o derecho embargado, la cual debe notificarse a los acreedores afectados. En todo caso la LGT se encarga de precisar, quizás de forma innecesaria, que la anotación preventiva de embargo no altera la prelación de los derechos de la Hacienda Pública contenidos en el artículo 77 de la LGT.

disponer su depósito en la forma que se determine reglamentariamente⁹. Cuando se embarguen establecimientos mercantiles podrá sustituirse a las personas que ostenten su dirección por un funcionario, en aquellos casos en los que se considere que la continuidad de aquellas podría perjudicar la solvencia del deudor¹⁰.

Los bienes embargados han de ser depositados en locales de la Administración o de otros entes públicos, de entidades dedicadas a ello o, en su defecto, de otras personas que ofrezcan garantías suficientes e incluso del propio deudor. A estos depositarios les corresponden las obligaciones de custodia y conservación pertinentes, así como la retribución eventualmente convenida y el reembolso de los gastos que soporten, pudiendo incurrir en responsabilidad civil y penal, así como en la solidaria respecto a la deuda hasta el importe de lo levantado cuando colabore o consienta el levantamiento.

Centrando ya el objeto de nuestro estudio tras estas consideraciones preliminares, hemos de señalar que la valoración de los bienes y derechos embargados constituye una operación que no se menciona en la LGT, a pesar de que representa el origen de la mayor parte de las costas generadas a lo largo del procedimiento de apremio¹¹.

La valoración se presenta como un acto de especial importancia dentro del procedimiento de ejecución destinado a impedir que tenga lugar un embargo excesivo e innecesario de bienes. Se evita así el surgimiento de un perjuicio al deudor, permitiéndose además una mejor enajenación de los mismos con beneficio del titular de que se trate. Incluso el acreedor presenta un interés convergente, ya que una adecuada valoración podría conducir a una ampliación de la garantía.

Al amparo de lo dispuesto en el artículo 97 del RGR, la valoración se ha de efectuar por los órganos de recaudación o por otros servicios públicos o privados (caso de los peritos designados por ellos, en aquellos supuestos en los que se requieran especiales conocimientos), que deben tomar como referencia el valor de mercado y los criterios habituales de valoración. Dicho valor debe notificarse al interesado, concediéndole el oportuno trámite de audiencia para que pueda presentar, si así lo desea, una valoración contradictoria en el plazo de quince días. Si entre ambas valoraciones no se produjera una diferencia mayor del 20%, prevalecería la más alta, pero si la diferencia resultase mayor y no hubiese avenencia, un perito designado por asociaciones y corporaciones profesionales efectuaría una tercera valoración que habría de quedar entre las dos anteriores y que sería la que terminaría prevaleciendo¹².

⁹ En la práctica resulta muy frecuente el embargo de bienes y derechos depositados o confiados a entidades de crédito (fondos, valores, títulos, etc.), lo que suele originar numerosos conflictos. Con la finalidad de evitarlos, la LGT ofrece una serie de reglas sobre el particular: en principio, la diligencia de embargo debe proceder a identificar los bienes y derechos a embargar; no obstante, el embargo podría extenderse a la totalidad de los bienes y derechos existentes en la misma oficina, sin necesidad de que resulten identificados por el órgano competente y en el supuesto de que los bienes y derechos existentes no fuesen homogéneos y su valor excediese de la deuda, el órgano competente habría de precisar el orden de la traba.

¹⁰ Para proceder a tal sustitución debe instruirse un procedimiento en el que ha de darse audiencia al titular del negocio o al órgano de dirección, si bien, alternativamente, podrá decidirse que el funcionario en cuestión se limite únicamente a ejercer funciones de intervención, en cuyo caso deberán establecerse los actos que vayan a ser objeto de la intervención.

¹¹ De todas formas esta ausencia de regulación legal no plantea graves problemas, dado que esta tarea ya es objeto de atención suficiente en el artículo 97 del RGR.

¹² Nótese, por tanto, que la eventual discrepancia será resuelta por un perito no de parte designado por la correspondiente asociación profesional, cuya valoración debe situarse entre los límites de las realizadas por la Administración y el deudor.

El importe de la valoración (o, en su caso, la valoración que finalmente prevalezca) sirve como tipo o magnitud dineraria básica a tener en cuenta en la correspondiente subasta o concurso, constituyendo el mínimo de cada puja concreta de todos y cada uno de los licitadores previa consideración, en su caso, de las cargas, gravámenes u obligaciones que puedan recaer sobre los bienes embargados ¹³.

Una vez embargados y valorados, en su caso, los bienes por los órganos de recaudación o por peritos designados por ellos, se procede a su realización o enajenación, y es que, en tanto en cuanto la finalidad última del procedimiento es lograr que se ingrese en el Tesoro Público la deuda tributaria no satisfecha por el obligado (deuda que representa siempre una cantidad de dinero), los órganos de recaudación han de proceder a enajenar los bienes y derechos embargados para después aplicar el importe de lo obtenido a la satisfacción de la deuda ¹⁴.

La adjudicación tendrá lugar mediante subasta, concurso o enajenación directa. Estas tres formas de enajenación de los bienes y derechos (cuya realización debe llevarse a cabo en el mismo orden en que fueron embargados) son las propias de los procedimientos de ejecución y a ellas alude el artículo 172 de la LGT cuando señala que: «La Administración Tributaria no podría proceder a la enajenación de los bienes y derechos embargados en el curso del procedimiento de apremio hasta que el acto de liquidación de la deuda tributaria sea firme». Será necesario en consecuencia que transcurra el plazo para recurrir o que no quepa recurso contra el acto administrativo de liquidación. Nótese que la limitación afecta, únicamente, a la enajenación quedando exceptuadas, a tenor de lo dispuesto en el citado precepto, «los supuestos de fuerza mayor, bienes percederos, bienes en los que exista un riesgo de pérdida inminente de valor o cuando el contribuyente solicite de forma expresa su enajenación». Lógicamente esta suspensión de la ejecución es compatible con la admisión de una reclamación económico-administrativa sin garantías, dado que el embargo de bienes lo es ya de por sí ¹⁵.

La elección de cada una de estas formas de enajenación queda sometida a un conjunto de presupuestos muy concreto, siendo la forma de subasta la que ofrece mayores posibilidades económicas para

¹³ Tal y como declaró el TS en su Sentencia de 2 de febrero de 1988, la existencia de una diferencia notoria entre el valor tasado y el alcanzado en la subasta redundaría en perjuicio del apremiado, pudiendo significar una responsabilidad patrimonial de la Administración. Y lo mismo sucedería cuando tal diferencia notoria se produjese entre ambos valores y el valor real del bien. De hecho, dada la frecuencia de las minusvaloraciones, estas afirmaciones conforman una precisión de estimable trascendencia. Puede consultarse también acerca de esta cuestión la Resolución del TEAC de 26 de junio de 1997, que consideró la valoración de los bienes embargados como un acto de mero trámite no susceptible por tanto de impugnación específica y diferenciada.

¹⁴ Cabe precisar, no obstante, que, en determinadas ocasiones, no se lleva a cabo la enajenación de los bienes y derechos embargados. Así sucede, por ejemplo, cuando el deudor extingue la deuda tributaria y las costas causadas en el procedimiento de apremio (art. 172.4 de la LGT). Y otro supuesto en el que se produce la citada circunstancia (que representa propiamente un caso de suspensión transitoria), es el recogido en el artículo 172.3 de la LGT, de conformidad con el cual la Administración no puede proceder a la enajenación de los bienes y derechos embargados hasta que el acto de liquidación del que traiga su causa el procedimiento de apremio resulte firme, es decir, hasta que se hayan agotado, en su caso, los recursos administrativos contra él interpuestos. Esta última regla tiene a su vez varias excepciones. Así, pueden enajenarse los bienes y derechos embargados, a pesar de que el acto de liquidación no resulte firme: en los supuestos de fuerza mayor; cuando se hayan embargado bienes percederos; cuando exista un riesgo de pérdida inminente de valor de los bienes y derechos embargados y cuando el contribuyente solicite de forma expresa su enajenación.

¹⁵ A pesar de que el apartado tercero de este artículo 172 de la LGT no aclara el significado de la «firmeza» del acto de liquidación, debe estimarse que ha de serlo en vía administrativa, es decir, han de haberse agotado los recursos administrativos. El citado precepto resulta aplicable además a las deudas tributarias derivadas de autoliquidaciones, respecto de las cuales también deben haberse agotado los recursos administrativos interpuestos.

el acreedor y deudor, debido a su potencialidad para reunir el máximo de licitadores, exigiéndose únicamente la constitución de depósito correspondiente. En efecto, dentro de esta línea de preocupación por la consecución del mejor resultado económico posible derivado de la enajenación, adquiere gran trascendencia su publicidad así como la audiencia específica al deudor para que pueda precisar una fórmula adecuada de ella. En este sentido el RGR atribuye, acertadamente a nuestro juicio, una cierta discrecionalidad al órgano recaudatorio correspondiente en aquellos casos en los que resulte conveniente para la consecución del fin perseguido y proporcionado con el valor de los bienes ¹⁶.

El acto administrativo que acuerda la enajenación (providencia) presenta una importancia máxima, debiendo contener los medios de publicidad previstos al efecto y reiterando la advertencia al deudor de que en cualquier momento anterior al de la adjudicación de los bienes podrán liberarse aquellos que resulten embargados pagando los débitos y costas del procedimiento.

La forma normal de enajenación es por tanto la subasta, que presenta además un carácter residual, debiendo utilizarse siempre que no exista otra modalidad específicamente señalada al efecto para el supuesto concreto de que se trate. La razón de ser de esta generalidad reside en el hecho de que posibilita la admisión de un mayor número de licitadores o demandantes del bien de que se trate, con una mejor observancia de las reglas económicas y jurídicas que ello supone ¹⁷.

Pues bien, en el caso de la adjudicación directa, objeto de análisis en la presente resolución del TEAC, esta motivación está presente, si bien no es la única. **La gestión directa presenta un carácter supletorio, adquiriendo su sentido en aquellos casos en los que la enajenación no haya podido realizarse a través de las fórmulas preferentes de subasta o concurso.**

Quizás la cuestión de mayor interés que ofrece la adjudicación directa sea la relativa a la disminución de las expectativas del titular de los bienes a obtener el mayor precio posible por ellos, dada la menor publicidad y tipificación que supone esta forma de enajenación. Este mismo interés económico es el que detenta la Administración en obtener la satisfacción de la deuda tributaria o en ampliar el círculo de posibles adquirentes de un bien determinado.

Queda claro, por tanto, que, si ya con carácter general debe ser admitida la colaboración del titular de los bienes en la enajenación con la finalidad de obtener el remate más elevado, con mayor razón ha de serlo en los supuestos de adjudicación directa. Al margen de que exista un precio mínimo de adjudicación (lo que constituye una garantía para el titular de los bienes), su intervención puede resultar de interés en supuestos concretos tales como la búsqueda de adquirentes o determinados aspectos relacionados con los bienes mismos en los que su experiencia y conocimiento pueden resultar de utilidad.

¹⁶ Lo cierto es, sin embargo, que el RGR no se refiere en ningún momento a esta audiencia, regulando únicamente la notificación de la providencia de venta de los bienes al deudor. Y es que cabe entender que este podrá reclamar contra la falta de publicidad de la enajenación, ya sea en general o teniendo en cuenta diversas circunstancias específicas, mediante la interposición de recurso de reposición contra los actos de gestión recaudatoria a efectos de determinar la eventual responsabilidad existente, pudiendo asimismo interponer reclamación económico-administrativa.

¹⁷ En efecto, a través de ella se logra una mejor competencia y, en consecuencia, un mayor precio y un mayor número de sujetos que pueden optar a la adquisición de un bien.

El vigente RGR regula la enajenación mediante adjudicación directa en su artículo 107 si bien, en tanto en cuanto toda adjudicación es siempre directa, cabría aludir a la gestión como forma de enajenación. Establece el citado precepto en su apartado primero que: «Procederá la adjudicación directa de los bienes o derechos embargados: a) Cuando, después de realizados la subasta o el concurso, queden bienes o derechos sin adjudicar; b) Cuando se trate de productos perecederos o cuando existan otras razones de urgencia justificadas en el expediente; c) En otros casos en que no sea posible o no convenga promover concurrencia por razones justificadas en el expediente».

El primero de los supuestos apuntados parece justificarse por sí solo, debiendo verificarse la urgencia. Sin embargo, en los casos segundo y tercero estimamos que nos hallamos ante conceptos indeterminados. Es por ello por lo que el reglamento exige, acertadamente en nuestra opinión, su determinación y verificación en el expediente. De cualquier manera, contra la decisión de adjudicación directa podrán interponerse los recursos administrativos previstos al efecto en relación con los actos de gestión recaudatoria en general.

La exigencia de precios mínimos de adjudicación en esta gestión constituye una considerable garantía para el deudor a pesar de que, en el caso de subasta (con dos licitaciones y sin adjudicación), se prescinde, lógicamente, de aquel. Esta misma circunstancia tiene lugar cuando los bienes no han sido objeto de subasta o concurso (piénsese en aquellos supuestos de urgencia, de bienes perecederos o en los que se plantea la inconveniencia de la concurrencia abierta), así como en los casos de obtención de, al menos, tres ofertas. En todos estos supuestos se prescinde de precio mínimo, al igual que sucede en caso de falta de licitación suficiente en la gestión ¹⁸.

Recapitulando, el bien o derecho ha de ser valorado por el tipo del concurso o de la subasta con la salvedad de que, si en esta hubiese existido segunda licitación, no habría precio mínimo. Y en el supuesto de que no se hubieran utilizado los otros medios de enajenación, el bien o derecho se valoraría según mercado tratándose de obtener, al menos, tres ofertas de manera tal que, si las ofertas no alcanzasen el referido valor de mercado, no habría precio mínimo.

El procedimiento de adjudicación directa confiere además un mayor protagonismo a la Administración recaudadora, debiendo realizarse las gestiones en el plazo de seis meses, con propuesta razonada efectuada por el Jefe de la Dependencia de Recaudación y decisión por la Mesa o Delegado de Hacienda, según los casos.

Precisamente es en relación con el citado plazo de seis meses donde se suscita la controversia debatida por la presente resolución del TEAC. **¿Presupone el transcurso del plazo de seis meses establecido en la norma para proceder a la adjudicación directa de bienes embargados, tras**

¹⁸ Señala a este respecto el artículo 107.4 del RGR que: «El precio mínimo de adjudicación será: a) Cuando los bienes hayan sido objeto de concurso o de subasta con una sola licitación, el tipo de concurso o la subasta; b) Cuando los bienes hayan sido objeto de subasta con dos licitadores, no existirá precio mínimo; c) Cuando los bienes no hayan sido objeto de concurso o subasta, se valorarán con referencia a precios de mercado y se tratará de obtener, al menos, tres ofertas. Si las ofertas no alcanzan el valor señalado, podrán adjudicarse sin precio mínimo». Cabe destacar que, a pesar de que no coincide con ninguno de los supuestos recogidos en el citado precepto, la Resolución del TEAC de 24 de febrero de 2000 estimó correcta la adjudicación directa al favorecer ello el interés del deudor.

valorarse las propuestas formuladas, obligatoriedad alguna para la Administración en su adjudicación? ¿Qué sucedería en aquellos supuestos en los que se considere que las ofertas presentadas son económicamente insuficientes?

Ciertamente, con la redacción del artículo 150.2 del antiguo RGR, relativo a la adjudicación directa de bienes embargados, se planteaban diversas dudas acerca de si la norma obligaba o no a que, existiendo una oferta que cumpliera los requisitos formales de documentación y fianza, el procedimiento de adjudicación directa concluyera necesariamente con la adjudicación del bien. Y ello a pesar de que la oferta económica pudiera resultar inferior a la valoración del bien, considerándose insuficiente por la Mesa, al no haber precio mínimo.

Pues bien, tal y como declara el TEAC en la presente resolución, adoptando un criterio lógico y razonable, **el cumplimiento del plazo que fija la terminación del procedimiento no requiere que el bien sea adjudicado cuando la oferta sea considerada insuficiente económicamente.** De hecho, esta circunstancia ha determinado, en diversas ocasiones, la concesión de nuevas prórrogas del plazo destinadas a formular nuevas ofertas o a mejorar las ya existentes.

En palabras del Tribunal: «La fijación del plazo de seis meses que la norma impone a la Administración para proceder a adjudicar los bienes en las mejores condiciones económicas no supone implícitamente la obligatoriedad de la adjudicación, sino tan solo que el procedimiento solo puede durar dicho plazo».

De cualquier manera, el actual RGR, aprobado mediante Real Decreto 939/2005, contiene una redacción más clara sobre la materia, al disponer en su artículo 107.5 que, en función de las ofertas presentadas, se formulará, en su caso, propuesta de adjudicación por el órgano de recaudación competente, concluyéndose dicho trámite **si una vez transcurrido el plazo previsto en su apartado tercero no se hubiese dictado acuerdo de adjudicación.**