



	Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Rioja SALA FECHA: 25 de agosto de 2017
--	--

PROCEDIMIENTO: 26-00543-2015

CONCEPTO: IMP. TRANSM. PATRIM. Y ACTOS JURÍD. DOCUM. ITP-AJD

NATURALEZA: RECLAMACION UNICA INSTANCIA GENERAL

RECLAMANTE:

REPRESENTANTE:

DOMICILIO:

En Logroño se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia tramitada por procedimiento general

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha 20/02/2015 fue interpuesta la presente reclamación económica administrativa contra liquidación provisional número 2015T0 practicada el 20/01/2015 por la Dirección General de Tributos del Gobierno de La Rioja, relativa al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD), de la que resulta una deuda tributaria a ingresar de 85.581,52 euros. Liquidación que fue notificada el 26/01/2015.

SEGUNDO.- Puesto de manifiesto el expediente administrativo por la Secretaría de este Tribunal, la parte reclamante mediante escrito presentado el 24/12/2015, formula alegaciones en las que en síntesis aduce la nulidad de la liquidación provisional dictada por inexistencia del hecho imponible. Argumenta que la cesión de remate es inherente a la actividad crediticia de la entidad por lo que está al margen del gravamen del ITPAJD al incluirse en el ámbito de las operaciones empresariales gravadas por el IVA, aunque exenta en dicho impuesto.

Atendiendo a la naturaleza jurídica de la cesión del remate, no nos encontramos ante una transmisión patrimonial, que pueda ser objeto de tributación distinta a la adjudicación al cesionario. Existe una única transmisión. En este sentido se manifiesta el Tribunal Supremo en Sentencia de 05/07/2005.

TERCERO.- Del expediente administrativo remitido por la oficina gestora se aprecia que



SA (NIF) presentó en la oficina gestora, en fecha que no consta, autoliquidación (modelo 600) por ITPAJD, por la adquisición en documento judicial del Juzgado 1ª Instancia nº 2, del inmueble identificado como "Transmisión locales, La Rioja, ", en dicho modelo se consigna una base imponible de 1.052.788,68, tipo del 7% y cuota de 73.695,21, en el mismo figura validación mecánica de entidad colaboradora del ingreso de la cuota efectuado el 25/11/2011, pero seguidamente se señala la anulación de dicho ingreso en la misma fecha de 25/11/2011. Se acompañaba copia del decreto de adjudicación del bien hipotecado, dictado por el Juzgado de Primera Instancia nº 2 de Logroño, el 18/10/2011. en el que se indicaba que se formuló demanda de ejecución hipotecaria frente a

Que los deudores expresados, mediante escritura de 13/09/2007 constituyeron hipoteca en garantía de la deuda sobre la finca, pabellón industrial,

Añade el decreto que el 18/04/2011 se celebró la subasta del citado inmueble, compareciendo únicamente la parte ejecutante, por lo que se declaró desierta la misma, y se acordó darle el plazo de veinte días para que, si le convenía, solicitase su adjudicación por cantidad igual o superior al 50 por ciento del valor de tasación o por lo que se le adeuda por todos los conceptos. Por la parte ejecutante se presentó escrito solicitando la adjudicación de la finca hipotecada por 1.052.788,68 euros, asimismo manifestó su voluntad de ceder el remate a un tercero. "Con fecha treinta de septiembre de 2011, fue dictada resolución por la que se acordaba conceder a la parte ejecutante el plazo de veinte días para ceder el remate a un tercero si a su derecho convenía; y por comparecencia de fecha cuatro de octubre de dos mil once, la parte ejecutante, CEDIO EL REMATE a favor de la entidad mercantil SA por la cantidad anteriormente mencionada. El decreto señala en su fundamento de derecho segundo que "de conformidad con lo establecido en el art 671 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, ..., en el presente caso es procedente adjudicar a la mercantil la finca hipotecada". Por último en la parte dispositiva se dispone la adjudicación a del bien inmueble descrito.

El 13/01/2011 fue notificado a l requerimiento para que aportara copia del acta de la subasta y acta de cesión de remate comunicándole que se iniciaba, procedimiento de comprobación limitada.

El 12/12/13 fue notificada a comunicación de inicio de procedimiento de comprobación limitada, requiriéndole para que aportase copia del acta de la subasta y acta de cesión de remate correspondientes al procedimiento de ejecución hipotecaria nº 955/2010, lo cual dio lugar a contestación de 23/12/13, indicativa de que con dichos datos no era posible localizar la documentación solicitada. debiéndose precisar a qué persona física o jurídica corresponde la ejecución nº El 13/01/14 la oficina gestora notificó nueva comunicación indicativa de los deudores frente a los que se había seguido el procedimiento ejecutivo, no consta contestación por parte de tras lo cual se dictó acuerdo de caducidad del procedimiento, notificado el 20/11/14.

En esa misma fecha 20/11/2014 se notificó el inicio de un nuevo procedimiento de comprobación limitada con la inclusión de propuesta de liquidación, frente a la que no consta se formularan alegaciones y finalmente se dictó liquidación provisional el 20/01/2015 notificada el 26/01/2015, frente a la que se interpone la presente reclamación. Dicha liquidación se fundamentaba en el art. 20 del Reglamento del ITPAJD aprobado por R.D. 828/1995 que transcribía.



FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La presente reclamación económico-administrativa ha sido interpuesta en tiempo y forma, por persona legitimada para deducirla y ante Tribunal competente para resolverla en única instancia de conformidad entre otros con los artículos 229, 232 y 235 de la Ley General Tributaria (Ley 58/2003 de 17 de diciembre -BOE del 18/12-). Debiendo determinarse si resulta ajustada a derecho la liquidación impugnada.

SEGUNDO.- En las subastas realizadas a condición de ceder el remate, el artículo 20 del Reglamento del ITPAJD aprobado por Real Decreto 828/1995 de 29 de mayo establece que *"Si la enajenación tuviera lugar en subasta judicial, y el postor a quien se adjudique el remate hubiera hecho uso, en el acto de la subasta, del derecho a cederlo en las condiciones establecidas por la normativa reguladora de la subasta de que se trate, se liquidará una sola transmisión en favor del cesionario. Si la declaración de haber hecho la postura para ceder se formula después de celebrada la subasta, no tendrá aplicación lo dispuesto en este apartado y se liquidarán dos transmisiones distintas: una, al adjudicatario del remate, y, otra, al cesionario de aquél"*.

En tal sentido, el artículo 647.3 de la Ley 1/2000 de Enjuiciamiento Civil señala, en redacción dada por Ley 13/2009 de 3 de noviembre que *"Sólo el ejecutante podrá hacer postura reservándose la facultad de ceder el remate a un tercero"*, describiendo a continuación la forma en que deberá realizarse la cesión del remate, indicando que *"La cesión se verificará mediante comparecencia ante el Secretario judicial responsable de la ejecución, con asistencia del cesionario, quien deberá aceptarla, y todo ello previa o simultáneamente al pago del precio del remate, que deberá hacerse constar documentalmente."*

En el presente caso la liquidación impugnada se fundamenta en dicho artículo 20 del Reglamento del ITPAJD, cuyo tenor transcribe, dando a entender con una pobre motivación que hay una primera transmisión que sería la producida entre el titular inicial del inmueble (ejecutado) y la reclamante (ejecutante y cedente del remate).

TERCERO.- Como ha quedado dicho, la liquidación impugnada se basa en el art. 20 del Reglamento del ITPAJD, dando por hecho que "no ha existido simultaneidad entre el acto de la subasta y la cesión de remate". Sin embargo, a juicio de este Tribunal, el artículo 20 del Reglamento del ITPAJD condiciona la apreciación de una sola transmisión al cesionario a efectos del impuesto a que la enajenación tenga lugar en subasta judicial "y el postor a quien se adjudique el remate hubiera hecho uso, en el acto de la subasta, del derecho a cederlo en las condiciones establecidas por la normativa reguladora de la subasta de que se trate",

En tal sentido, el derecho a tal cesión de remate se reconoce en el artículo 647.3 de la Ley 1/2000 de Enjuiciamiento Civil, señalando 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 Secretario judicial responsable de la ejecución, con asistencia del cesionario, quien deberá aceptarla, y todo ello previa o simultáneamente al pago del precio del remate, que deberá hacerse constar documentalmente".



Este artículo 647.3 está ubicado dentro de una Sección de la Ley de Enjuiciamiento Civil cuyo título es "De la subasta de bienes muebles", pero resulta aplicable también a las subastas de bienes inmuebles por expresa previsión del artículo 655.2, por lo que en él se define el momento y forma de verificar dicha cesión de remate dentro de la subasta, lo que implica que si la cesión se acomoda a dicho precepto ha de entenderse hecha "en el acto de la subasta" y de acuerdo a su normativa reguladora, tal y como reconoce la Dirección General de Tributos en consulta V0929-12 de 26-04/12, según la cual "... debe distinguirse si, en la subasta judicial ... las posturas de los licitadores se hacen "en calidad de ceder el remate a un tercero", conforme a lo dispuesto en el artículo 647.3 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, o si tal cesión del remate se efectúa con posterioridad a la celebración de la subasta". La vinculación entre la cesión de remate hecha en la subasta y el artículo 647.3 LEC ya había sido apuntada por la Dirección General de Tributos en una anterior consulta V2150-11 de 20/09/11.

No obstante lo anterior, ha de señalarse que en el caso concreto analizado estamos ante un supuesto excepcional, el de ausencia de licitadores en el acto de la subasta, situación que además de originar que la misma haya de declararse desierta, impide la participación del ejecutante, pues así lo establece expresamente el apartado 2 del citado art. 647, *"El ejecutante sólo podrá tomar parte en la subasta cuando existan licitadores ..."*. Esta limitación no implica que el ejecutante quede imposibilitado de llevar a cabo cualquier actuación, ya que el art. 671 de la Ley dispone que en estos casos puede pedir que se le adjudique la finca *"... por el 50 por 100 de su valor de tasación o por la cantidad que se le deba por todos los conceptos"*. El órgano judicial aplicó dicho precepto y requirió a la reclamante para que, en el plazo de veinte días, solicitase dicha adjudicación, que fue lo que hizo la entidad interesada. De manera que estamos ante una situación en la que, en puridad, no puede darse esa simultaneidad entre el acto de la subasta y la cesión de remate, puesto que no ha habido tal remate. En todo caso, procede señalar que, en relación con supuestos más frecuentes, en los que la subasta no queda desierta, este Tribunal ha conocido de algunas reclamaciones sobre la cuestión, pero se da la circunstancia de que en la mayoría de ellas la resolución judicial era suficientemente explícita acerca de que el ejecutante había manifestado expresamente en la subasta su voluntad de ceder el remate en caso de resultar su adjudicatario. En este caso, el decreto del Juzgado nada dice sobre la reserva de la facultad de cesión en ningún momento anterior. Ciertamente, el transcrito art. 647-3 nada dice acerca de cómo debe manifestarse esa reserva y en qué momento debe hacerse y tampoco si el Juzgado tiene obligación de hacer constar tal circunstancia en las resoluciones que se vayan adoptando. Lo que tampoco se explicita en el art. 671. Esto ha llevado a la existencia de dos corrientes interpretativas contrapuestas. En un principio, y teniendo en cuenta que aún estaba vigente la Ley de Enjuiciamiento Civil de 1881, se interpretó que para girar sólo una liquidación al cesionario debería resultar indudable que el postor-ejecutante, al comparecer en la licitación había manifestado ya su intención de ceder el remate. En caso contrario deberían girarse dos liquidaciones, una al cedente y otra al cesionario. Resultando posible, además, la comprobación de valores para determinar la base de esta última. En la actualidad es mayoritaria la doctrina que considera que, con la nueva regulación de la Ley de Enjuiciamiento Civil, los citados arts. 647 de la LEC y 20 del Reglamento ITPAJD otorgan un reconocimiento «ex lege» al ejecutante de su derecho a ceder el remate, bien porque participe en la subasta o porque solicite la adjudicación del bien con posterioridad, de manera que su posible participación siempre será con reserva del derecho a ceder el remate. Sin que esa solicitud posterior suponga que se esté contraviniendo la normativa, sino que se están cumpliendo "las condiciones establecidas



por la normativa reguladora de la subasta de que se trate" (art. 20). Con esta interpretación, sólo cabría la práctica de dos liquidaciones en aquellos casos en que, acordada la adjudicación al ejecutante, éste solicitará posteriormente que se proceda a adjudicar el bien a un tercero. Conforme a esta postura doctrinal, aunque no haya existido reserva expresa previa, el ejecutante puede ceder el remate en cualquier momento antes de la adjudicación, debiendo entenderse en tal caso producida una sola transmisión. En el caso que nos ocupa del contenido del expediente cabe inferir que no ha existido más adjudicación que la formalizada en el decreto de adjudicación de 18/10/11, no existiendo ninguna referencia a un posible acto anterior de idéntica naturaleza. Pudiendo advertirse que fue el órgano judicial quien aprueba "la adjudicación y subsiguiente cesión de la misma" a Intermobiliaria SA, especificándose en el decreto que se han seguido los trámites establecidos en la Ley de Enjuiciamiento Civil, en especial en el art. 671. Circunstancias que permiten concluir que existía desde el primer momento una voluntad de cesión. Presunción que, a juicio de este Tribunal, aparece reforzada por la personalidad de los comparecientes, una entidad bancaria, cuya actividad fundamental no es la de compraventa de inmuebles, y una sociedad de igual domicilio creada por ella precisamente con objeto de dedicarse a esa actividad de venta de fincas adquiridas de resultas del impago de los créditos concedidos a terceros por la primera.

Establecido lo anterior, solo cabe tributar por una transmisión, que tendría como parte transmitente a los deudores hipotecarios y como parte adquirente a la cesionaria del remate, no existiendo una transmisión "distinta" entre el banco ejecutante y la cesionaria del remate.

Por lo expuesto

ESTE TRIBUNAL, ACUERDA. ESTIMAR la presente reclamación económico-administrativa, anulando la liquidación impugnada.

RECURSOS

Contra la presente resolución puede interponer recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Rioja en el plazo de dos meses a partir del día siguiente a la fecha de esta notificación. Sin perjuicio del recurso de anulación previsto en el artículo 241 bis de la LGT, que se podrá interponer, en los casos señalados en el citado artículo, en el plazo de 15 días a partir del día siguiente a la fecha de esta notificación, ante este Tribunal Económico-Administrativo.

