

NOVEDADES REGLAMENTARIAS EN MATERIA DE PROCEDIMIENTO DE APREMIO Y SUBASTA

Marcos M. Pascual González
Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Oviedo

Mediante el Real Decreto 1071/2017, de 29 de diciembre, se ha modificado sustancialmente el Reglamento General de Recaudación (en adelante RGR). En el presente trabajo me limito a señalar las novedades en relación con algunos aspectos del procedimiento de apremio y en relación con la regulación de la subasta.

1 El procedimiento de apremio

Según indica la Exposición de Motivos del Real Decreto 1071/2017, las reformas del procedimiento de apremio tienen como fin aclarar el régimen revisor de los actos recaudatorios de las liquidaciones vinculadas a delito.

Así, se destaca, en primer lugar, el nuevo apartado que se añade en el art. 73 del RGR, para incluir al **procedimiento asociado al cobro de una liquidación vinculada a delito**, remitiéndose a los artículos reguladores del nuevo procedimiento en la LGT.

En segundo lugar, se modifica el art. 74.1 del RGR para establecer que se procederá a **ejecutar la garantía** si, una vez iniciado el procedimiento de apremio, la deuda estuviese garantizada y resultase impagada en el plazo al que se refiere el artículo 62.5 de la LGT,.

No obstante, si la garantía no es proporcionada a la deuda garantizada o si el obligado lo solicita, la Administración tributaria podrá optar por el embargo y enajenación de otros bienes y derechos con anterioridad a la ejecución de la garantía.

El tercer y último aspecto a destacar en la reforma en materia de procedimiento de apremio se refiere al **embargo**, que paso a enumerar:

Primero. Por lo que se refiere al embargo de depósitos y cuentas en las entidades de crédito, la redacción anterior del segundo párrafo del art. 79 del RGR indicaba que el embargo podía extenderse, sin necesidad de identificación previa, al resto de los bienes y derechos de que fuera titular el obligado al pago existentes en dicha oficina. Con la redacción actual del citado precepto, la extensión del embargo podrá hacerse «al resto de los bienes y derechos de que sea

titular el obligado al pago existentes en dicha entidad de crédito, dentro del ámbito estatal, autonómico o local que corresponda a la jurisdicción respectiva de cada Administración tributaria ordenante del embargo.»

Segundo. Se produce una modificación en los mismos términos para el embargo de valores depositados, entregados o confiados a una oficina de una entidad de crédito, sociedad o agencia de valores, o cualesquiera otras entidades depositarias. Por lo que el embargo podrá extenderse a los demás bienes y derechos del obligado al pago existentes, ya no en la oficina a la que se dirige el órgano recaudador, sino a la entidad de crédito, sociedad o agencia de valores, dentro del ámbito estatal, autonómico o local que corresponda a la jurisdicción respectiva de cada Administración tributaria ordenante del embargo.

Tercero. Se introduce un nuevo art. 88 bis, en el que se dispone la anotación preventiva, en el Registro de la Propiedad correspondiente, de la prohibición legal de disposición de determinados bienes inmuebles por parte de las sociedades cuando se hubiera embargado determinadas acciones o participaciones.

Cuarto. Se incluye un segundo párrafo al apartado 2 del artículo 100 a tenor del cual, y en relación con la enajenación de los bienes embargados, se preceptúa: «La subasta de los bienes será única y se realizará por medios electrónicos en el Portal de Subastas de la Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado con la única excepción de aquellos supuestos en los cuales la ejecución material se encargue por el órgano de recaudación a empresas o profesionales especializados, en los términos previstos en este reglamento.»

2. La subasta

2.1 El inicio de la subasta

Se ha producido una importante novedad en la regulación de la subasta en el RGR en tanto, tras la modificación del art. 100, con el añadido de un segundo párrafo a su apartado 2, a partir de ahora, la subasta de los bienes será única y se realizará por **medios electrónicos** en el Portal de Subastas de la Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado.

La única excepción, como detalle más abajo, es el caso de aquellos supuestos en los cuales la ejecución material se encargue por el órgano de recaudación a empresas o profesionales especializados.

Esta modificación implica sustanciales cambios en el resto de la regulación de la subasta, que debe adaptarse, lógicamente, a su única vía, esto es, a través de medios electrónicos.

Por ello, el segundo párrafo del art. 101.2 se modifica casi en su totalidad, para expresar ahora que el **acuerdo de enajenación** deberá contener los datos identificativos del deudor y de los bienes a subastar, así como el tipo para su subasta. En el acuerdo deberá constar la duración del plazo para la presentación de ofertas, tal y como preceptúa el art. 104.2 del RGR. Asimismo, se indicará que la presentación de ofertas se realizará de forma electrónica en el Portal de Subastas de la Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado.

Con las modificaciones en el tercer párrafo del art. 101.2, se adapta el contenido de la **notificación** al obligado tributario al contexto de la vía electrónica, pues en ella se hará constar ahora que se podrán liberar los bienes embargados mediante el pago en cualquier momento anterior al de emisión de la certificación del acta de adjudicación de los bienes, o, en su caso, al de otorgamiento de la escritura pública de venta, aspecto que más tarde detallo.

En relación a este art. 101.2, se añade, por último, un cuarto párrafo para disponer que, una vez practicadas las referidas notificaciones, deberán transcurrir un mínimo de 15 días para poder celebrar la subasta.

La regulación del **anuncio de la subasta** se ve sustancialmente modificada con la nueva redacción del apartado 3 del art. 101 para adaptarla a las exigencias de la subasta por vía electrónica. En este sentido, la subasta deberá ser anunciada mediante publicación en el BOE no pudiendo ser abierta hasta transcurridas al menos 24 horas desde la publicación del anuncio. Dicho anuncio contendrá la fecha de la subasta, el órgano de recaudación ante el que se sigue el procedimiento y la dirección electrónica que corresponda a la subasta en el Portal de Subastas.

Otra modificación importante es la que afecta al art. 101.4. Con la nueva redacción se impone que los **datos esenciales de la subasta y de los bienes a subastar** se recogerán en el Portal de Subastas. Es por ello que, de las indicaciones a contener, desaparece la participación en la subasta por vía telemática como opción –en tanto ahora es la única vía–, así como la obligación de indicar el día, hora y lugar en que ha de celebrarse la subasta, al carecer de sentido tal advertencia con el nuevo sistema implantado. El resto de indicaciones hasta ahora existentes se mantienen, añadiéndose las siguientes novedades:

- Obligación de constituir un depósito del 5% del tipo de subasta del bien o lote por el que se desea pujar en la forma que se indique.

- Advertencia de que si los adjudicatarios no satisfacen el precio del remate, dicho depósito se aplicará a la cancelación de la deuda, sin perjuicio de las responsabilidades en que puedan incurrir por los perjuicios que origine la falta de pago del precio de remate.
- Advertencia de que la subasta se suspenderá en cualquier momento anterior al de emisión de la certificación del acta de adjudicación de los bienes, o, en su caso, al de otorgamiento de la escritura pública de venta si el obligado tributario efectúa el pago de la cuantía establecida.
- Obligación del adjudicatario, en los 15 días siguientes a que le sea notificada la adjudicación del bien o lote, de ingresar la diferencia entre el depósito constituido y el precio de adjudicación. Se advertirá, no obstante, de la posibilidad de que el pago de la cantidad señalada podrá efectuarse el mismo día en que se produzca el otorgamiento de la escritura pública de venta en los términos previstos en el artículo 111.1 del RGR.

2.2 Los licitadores

También sufre importantes modificaciones la regulación de los **licitadores** en el art. 103, suprimiéndose, por un lado, la parte de su redacción que se refería a la vía telemática como medio opcional y dando nueva redacción, por otro lado, a su apartado 2, en tanto una vez abierta la subasta en el Portal de Subastas de la Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado solamente se podrán realizar pujas electrónicas. Consecuencia de este nuevo régimen telemático, los interesados que quieran participar en la subasta deberán estar dados de alta como usuarios del sistema. Y sólo podrán acceder a él a través de alguno de los medios electrónicos de acreditación de la identidad admitidos por el BOE con el objeto de garantizar la plena identificación de los licitadores.

Se establecen dos formas para darse de **alta en el sistema**: o bien a través del Portal de Subastas utilizando un medio electrónico de identificación admitido por la Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado o bien mediante la comparecencia personal del interesado ante un funcionario público de cualquiera de las Administraciones públicas y órganos que celebren subastas a través del Portal de Subastas. Tanto en uno como en otro caso, se ha de advertir a quien pretenda darse de alta como usuario, de las condiciones en las que se desarrollarán los procedimientos de enajenación a través del Portal de Subastas.

En el régimen de los licitadores se añade un nuevo artículo, en este caso el 103 bis, regulador del **depósito obligatorio** que todo licitador ha de constituir para ser admitido en el sistema. Tal depósito será del 5 por ciento del tipo de subasta de los bienes por los que desee pujar.

Es oportuno tener en cuenta que el licitador, al momento de realizar la puja, deberá declarar si desea que su depósito quede reservado para el caso de que el mejor postor de la subasta no cumpliera la obligación de ingresar el resto del precio de adjudicación en el plazo concedido a estos efectos. De estar ante este supuesto de incumplimiento, el bien podrá adjudicarse en favor de los que le sigan por el orden de sus respectivas posturas y, si fueran iguales, por el orden cronológico en que hubieran sido realizadas.

No obstante, esta reserva del depósito será automática si el licitador realiza una puja inferior o igual a la que fuera la mayor oferta existente hasta ese momento, quedando, por tanto, a la espera de si el mejor postor cumple o no con su obligación de ingresar el resto del precio de adjudicación.

Aquellos depósitos que no se vean sometidos a lo preceptuado para los casos de reserva, quedarán disponibles para los licitadores una vez finalizado el período de presentación de oferta. Obviamente, se excluye de tal liberalización las cantidades que corresponda al mejor postor, la cual quedará reservada como garantía del cumplimiento de la obligación de satisfacer el resto del precio de adjudicación y, en su caso, como parte del precio de venta.

El cumplimiento por parte del rematante o adjudicatario de la obligación de satisfacer el resto del precio de adjudicación implicará la disponibilidad del resto de cantidades depositadas que hubieran sido reservadas.

2.3 El desarrollo de la subasta

En relación a la **forma de llevarse a cabo la subasta**, lo primero que hay que señalar es la inclusión de un nuevo art. 103 ter por el que se regula la **Mesa de subasta**, que estará compuesta por el presidente, el secretario y uno o más vocales, designados entre funcionarios.

Para el **desarrollo de la subasta** habrá que estar a la nueva redacción dada al art. 104. En este sentido, debemos recordar que la subasta comenzará en la fecha señalada en el anuncio de la subasta, presentándose las ofertas única y exclusivamente de forma electrónica en el Portal de Subastas de la Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado.

Las **pujas electrónicas** se podrán realizar durante un plazo de veinte días naturales desde su apertura. Para ello se prevé, en el citado art. 104 RGR, que dichas pujas serán enviadas

electrónicamente a través de sistemas seguros de comunicaciones al Portal, que devolverá un acuse técnico garantizado con sello electrónico del momento exacto de recepción de la puja y de su cuantía. En ese instante se publicará electrónicamente la puja y el postor que viera superada su puja será advertido de esta circunstancia por el sistema.

Las pujas, evidentemente, podrán ser por importe superior o igual a la más alta ya realizada. Pero también, como vimos antes, de importe inferior. A las pujas por importe inferior o igual a la más alta ya realizada, se les podrá aplicar el régimen de reserva para el caso, antes visto, de que el licitador que haya realizado la puja más alta no ingrese finalmente el precio de remate. Cuando existan pujas por el mismo importe tendrá preferencia la que sea anterior en el tiempo.

2.4 La finalización de la subasta

El **cierre** de la subasta se llevará a cabo transcurrida una hora desde la realización de la última puja, aunque ello conlleve la ampliación del plazo inicialmente fijado, con un límite máximo de ampliación de 24 horas.

El régimen regulador del desarrollo de la subasta finaliza con el precepto del apartado 3 del art. 104, por el que se estipula que el **deudor podrá liberar sus bienes** pagando íntegramente la cuantía establecida en el artículo 169.1 de la LGT. El único límite temporal establecido es que tal pago deberá ser realizado siempre antes de la emisión de la certificación del acta de adjudicación de bienes, o en su caso, del otorgamiento de la escritura pública de venta.

Una vez, pues, finalizada la fase de presentación de ofertas, es el momento de la **adjudicación y pago**, cuya regulación se encuentra en el nuevo art. 104 bis RGR. Se dispone un plazo de 15 días para que la Mesa se reúna y proceda a la adjudicación de los bienes o lotes. Para ello deberá respetar las siguientes reglas:

- En caso de que la mejor oferta presentada fuera igual o superior al 50 por ciento del tipo de subasta del bien, la Mesa adjudicará el bien o lote al licitador que hubiera presentado dicha postura.
- Cuando la mejor de las ofertas presentadas fuera inferior al 50 por ciento del tipo de subasta del bien, la Mesa, atendiendo al interés público y sin que exista precio mínimo de adjudicación, decidirá si la oferta es suficiente, acordando la adjudicación del bien o lote o declarando desierta la subasta.

En el caso de que se subasten simultáneamente varios bienes del mismo deudor y, dadas las cuantías de las pujas ofrecidas, se cubriera la totalidad de la deuda reclamada sin necesidad de

adjudicar todos los bienes, la Mesa determinará el orden de adjudicación según las reglas que, para el orden de enajenación, se disponen en los arts. 169.2 de la LGT y 99 del RGR.

Tras la adopción del acuerdo correspondiente se entenderá **finalizada la subasta** y se procederá a levantar acta por el Secretario de la Mesa. La **adjudicación** será notificada al adjudicatario, instándole para que efectúe el pago de la diferencia entre el precio total de adjudicación y el importe del depósito en los 15 días siguientes a la fecha de la notificación, con la advertencia de que si no lo completa en dicho plazo perderá el importe del depósito que se aplicará a la cancelación de las deudas objeto del procedimiento.

Si el adjudicatario no cumple con su obligación de pago incurrirá en responsabilidades por los perjuicios que tal falta de pago origine a la Administración, debiendo resarcirle por ello. En tal caso, y como ya expuse más arriba, de existir otras posturas con reserva de depósito, la Mesa podrá acordar la adjudicación al licitador que hubiera realizado, de entre ellas, la oferta más elevada.

Ingresado el remate se entregará a los adjudicatarios, salvo en los supuestos en que hayan optado por el otorgamiento de escritura pública de venta, **certificación del acta de adjudicación** de los bienes, en la que habrá de constar:

- Transcripción de la propia acta en lo que se refiere al bien adjudicado y al adjudicatario.
- La acreditación de haberse efectuado el pago del remate.
- La acreditación haberse emitido en conformidad informe por parte del órgano con funciones de asesoramiento jurídico sobre la observancia de las formalidades legales en el procedimiento de apremio, cuando haya sido solicitado por el órgano de recaudación y, en todo caso, cuando la adjudicación recaiga sobre bienes o derechos inscribibles en el Registro de la Propiedad.

La citada certificación constituye un documento público de venta a todos los efectos y en ella se hará constar que queda extinguida la anotación preventiva hecha en el registro público correspondiente a nombre de la Hacienda Pública.

Asimismo, se expedirá mandamiento de cancelación de las cargas posteriores.

Finalmente, la Administración practicará la correspondiente liquidación, entregando el sobrante, si hubiera, al obligado al pago. Si éste no lo recibe, quedará a su disposición en la Caja General de Depósitos en el plazo de 10 días desde el pago del precio de remate. Igualmente se depositará el sobrante cuando existan titulares de derechos posteriores a los de la Hacienda pública.

2.5 Las subastas a través de empresas o profesionales especializados

La última modificación a destacar es la del art. 105, relativo a las **subastas a través de empresas o profesionales especializados**. Se introduce una nueva letra a) al apartado 2 del precepto por la que, en tales casos, el anuncio de la subasta contendrá los datos esenciales que preceptúa el art. 101.4 del RGR, especificándose que el anuncio será publicitado en la sede electrónica del organismo correspondiente, conforme a lo establecido en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. Si bien, cabe también anunciar la celebración de la subasta en medios de comunicación de gran difusión, en publicaciones especializadas y en cualquier otro medio adecuado al efecto cuando el órgano de recaudación competente así lo acuerde.

El resto de particularidades que contenía la norma antes de la reforma quedan vigentes, solo que cambian la letra de ordenación, pasando a ser la letra a) a ser ahora la b) y así sucesivamente