



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

**RESOLUCIÓN de 23 de junio de 2016, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso interpuesto contra la negativa del registrador de la propiedad de Getafe n.º 1 a extender una anotación preventiva de embargo cautelar ordenada en expediente de derivación de responsabilidad solidaria.**

*(BOE de 27 de julio de 2016)*

#### **SUMARIO:**

**Registro de la propiedad. Calificación registral. Embargo preventivo ordenado por la AEAT. Derivación de responsabilidad solidaria.** No cabe, en principio, transferir al crédito privado trabado la naturaleza de crédito fiscal susceptible de ejecución por vía de apremio. Sin embargo, no puede ignorarse que el art.42.2 de la Ley General Tributaria, contempla expresamente la derivación de responsabilidad por la actuación culpable o negligente del tercero que frustra el embargo decretado por la Administración y que la apreciación de si realmente el impago, en este concreto supuesto, obedece a la mera imposibilidad de satisfacer la deuda o se enmarca dentro de tal conducta obstativa, queda sujeta a su determinación dentro de los cauces legales del procedimiento administrativo, donde caben los recursos procedentes, inclusive el contencioso administrativo. Por tanto, aunque el registrador puede calificar la congruencia de la resolución administrativa con el procedimiento seguido, no cabe duda que el embargo preventivo acordado es congruente con el expediente de exigencia de responsabilidad solidaria, y no puede entrar a analizar el fundamento de fondo de la Administración Tributaria que motiva la apertura del citado expediente de derivación de responsabilidad solidaria, amparado por las normas legales y basado en la autotutela de la Administración, por otra parte sancionada constitucionalmente y sujeta a revisión jurisdiccional.

#### **PRECEPTOS:**

Ley Hipotecaria de 1946, arts. 1, 18, 20 y 40.  
Decreto de 14 de febrero de 1947 (Rgto. Hipotecario), art. 99.  
Ley 58/2003 (LGT), arts. 41.5, 42 y 81.  
RD 939/2005 (Rgto. Gral. de Recaudación), art. 81.  
Ley 30/1992 (LRJPAC), arts. 56 y 57.  
Código civil, arts. 1111 y 1165.  
Ley 1/2000 (LEC), arts. 621, 622 y 623.

En el recurso interpuesto por don V. V. M. V., abogado del Estado, en nombre y representación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, contra la negativa del registrador de la Propiedad de Getafe número 1, don Juan Sarmiento Ramos, a extender una anotación preventiva de embargo cautelar ordenada en expediente de derivación de responsabilidad solidaria al amparo del artículo 42.2.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

#### **Hechos**

I

En la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Murcia, se sigue procedimiento administrativo de



apremio en relación con el obligado al pago, sociedad «Visionaria, S.L.». El día 13 de diciembre de 2010 se declararon embargados los créditos comerciales reclamados por la mercantil deudora, en procedimiento ordinario que se tramita ante el Juzgado de Primera Instancia número 2 de Murcia, a la sociedad «Corner, S.A.», contestando a la diligencia de embargo que no hay sentencia firme puesto que se ha interpuesto recurso de apelación ante la Audiencia Provincial. Posteriormente, en el curso del citado procedimiento, con fecha 30 de marzo de 2015, habiendo recaído sentencia confirmatoria en la Audiencia Provincial, reconociendo un crédito favorable a la citada sociedad «Visionaria, S.L.», se volvió a presentar diligencia de embargo. Una vez notificada válidamente la mercantil «Corner, S.A.», ésta no efectúa ingreso alguno en el Tesoro Público. En consecuencia, se inició con fecha 11 de febrero de 2016 expediente de derivación de la responsabilidad solidaria al amparo del artículo 42.2.b) de la Ley 58/2003, General Tributaria, a la entidad «Corner, S.A.», dictándose al amparo del artículo 81 de la misma ley, con fecha 16 de febrero de 2016, acuerdo de adopción de medidas cautelares sobre la finca registral número 43.980 del Registro de la Propiedad de Getafe número 1, propiedad de esta última. Consta la notificación a la citada titular conforme a lo dispuesto en el artículo 170 de la Ley General Tributaria.

## II

Presentado mandamiento en el Registro de la Propiedad de Getafe número 1, fue objeto de la siguiente calificación: «En relación con el despacho del presente documento, ingresado en esta oficina hoy bajo el asiento 28 Diario 258, se suspende su despacho por los siguientes defectos: No procede acceder al despacho del embargo cautelar acordado, por exceder claramente su adopción de las facultades que corresponden a la AEAT, y todo ello, pese al tenor literal del art. 81 LGT. La persona contra la que se dirige el embargo cautelar acordado es un mero deudor del deudor de la AEAT, y en modo alguno puede él obstaculizar la práctica del embargo de ese crédito del deudor de la AEAT, y adoptada la traba, el deudor del crédito embargado lo único que debe hacer, tras la debida comunicación, es retener el Importe del mismo y, llegado su vencimiento, ponerlo a disposición del embargante. Pero en modo alguno, el deudor del crédito embargado, queda, por dicho embargo, compelido a efectuar el pago en términos inmediatos, sino en los términos que deriven del propio crédito. Por lo que difícilmente el no atendimento inmediato del pago de ese crédito trabado, puede colocarlo en la situación de responsable solidario del propio crédito tributario, conforme proclama el art. 42.2.b LGT. Y, por otra parte, si el deudor del crédito embargado por la AEAT (y cuya titularidad corresponden al deudor de la AEAT), rechaza el pago (en el supuesto de que esté vencido y sea líquido y exigible) la AEAT no puede utilizar para el cobro de ese crédito embargado las facultades que le corresponden para cobrar sus créditos tributarios, sino que, conforme a la naturaleza privada del crédito embargado, lo que debe hacer es, en tanto que subrogado en la posición del titular de ese crédito -por virtud de dicho embargo- acudir a la vía judicial, como lo debería hacer el propio titular, y hacer valer en ella sus pretensiones de cobro, garantizando al deudor todas las posibilidades de defensa que la Ley le concede. Por tanto, si para asegurar el cobro de ese crédito privado embargado han de adoptarse medidas cautelares, quien las debe adoptar es la propia jurisdicción civil, y conforme a los procedimientos al efecto establecidos en la LEC. La AEAT, para el cobro, de ese crédito tiene las mismas posibilidades de acción que el propio titular de ese crédito embargado. En definitiva, lo relativo al pago efectivo del crédito embargado, queda sustraído al procedimiento de apremio administrativo y a toda potestad de autotutela de la Administración Pública; de modo que sería un verdadero abuso de Derecho (cfr. art. 7 Cc) el que la AEAT pueda presionar al deudor de ese crédito embargado, amenazándolo con derivar contra él una responsabilidad



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

solidaria por deudas tributarias de persona con la que solo le une la existencia de una relación jurídica creditual, y, menos aún, trabar por vía cautelar bienes de ese deudor, distintos del propio crédito en cuestión. Contra esta calificación (...) Getafe, a 10 de marzo de 2016 (firma ilegible) Fdo.: Juan Sarmiento Ramos Registrador de la Propiedad».

### III

Contra la anterior nota de calificación, don V. V. M. V., abogado del Estado, en nombre y representación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, interpuso recurso mediante escrito, de fecha 30 de marzo de 2016, en el que señala los siguientes fundamentos de Derecho sustantivos: Frente al criterio sustentado por el registrador, considera que la adopción de la medida cautelar consistente en el embargo preventivo de un inmueble cuya titularidad corresponde a una mercantil contra la que se ha iniciado un procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria, es una medida perfectamente legal que encuentra su cobertura legal en el artículo 81.4.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, puesto en relación con el artículo 41 del mismo texto legal. Como ha puesto de relieve la Sentencia de la Audiencia Nacional de 19 de septiembre de 2011, parece necesario destacar que las medidas cautelares constituyen una garantía que tiene como finalidad garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Reproduce lo señalado por el Tribunal Supremo en Sentencia de 19 de abril de 2003, que explica que una de las instituciones reguladas en nuestro Derecho para el cumplimiento de las obligaciones tributarias es la declaración legal de sujetos responsables solidarios o subsidiarios que, a pesar de no realizar el hecho imponible, y no ser, por tanto, sujetos pasivos, se les obliga junto a estos a pagar solidaria o subsidiariamente las deudas tributarias (artículos 37, 38, 39 y 40 de la Ley General Tributaria). La justificación se halla en la participación dolosa o en la colaboración en la comisión, junto con el sujeto pasivo, de infracciones tributarias o por la negligencia en las gestiones fiscales de determinadas personas (liquidadores, síndicos, etc.) La adopción de estas medidas tiene su amparo legal en lo dispuesto en los artículos 41.5 y 81 de la Ley General Tributaria, que reproduce. En definitiva, sostiene el recurrente que la adopción de las medidas cautelares en el ámbito recaudatorio es una potestad discrecional de la Administración Tributaria tendente a asegurar el cobro de las deudas de dicha naturaleza, cuando existan indicios racionales de que, en otro caso, dicho cobro pueda verse frustrado o gravemente dificultado. En la mayoría de los casos, las medidas cautelares responden a la necesidad de asegurar, en su caso, la efectividad de un pronunciamiento futuro que podría quedar desprovisto de eficacia por la conservación o consolidación irreversible de determinadas situaciones. Son actos preventivos que no implican un juicio de derecho sobre los actos posteriores que puedan dictarse, sino que se fundamentan en la pura presunción de que los mismos van a ser emitidos, a la vista de los supuestos de hecho comprobados por la Administración. Para poder adoptar medidas cautelares que afecten a la esfera jurídica de personas distintas del deudor principal, se precisa un título jurídico que faculte a la Administración Tributaria para acordarlas, bien porque el destinatario tenga la condición de obligado tributariamente, o bien por estar afectado por un procedimiento de inicio o derivado contra él del que, previsiblemente, pueda resultar que pase a adquirir aquella condición. En este caso, la medida ha sido adoptada al amparo del artículo 42.2.b) de la Ley General Tributaria. Se ha tenido en cuenta: a) que está acreditado el incumplimiento de la orden de embargo de derechos de crédito por parte de la presunta responsable «Corner, S.A.»; b) que «Corner, S.A.» y otras entidades están condenadas al pago de determinadas cantidades, y c) que la entidad «Corner, S.A.», contra la que se dirige el procedimiento de derivación de responsabilidad, es titular del pleno dominio de varios bienes inmuebles, gravados con hipotecas y embargos a excepción de los que han sido embargados. En cuanto a



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

los argumentos del registrador, señala el recurrente que éste realiza un alegato en defensa de su posición que, más bien, responde a una opinión personal que a un juicio de legalidad sin apoyo en ningún precepto legal. Cita el artículo 99 del Reglamento Hipotecario y argumenta que, teniendo en cuenta que el acuerdo de medidas cautelares se ha adoptado en virtud del artículo 81 de la Ley General Tributaria, en debida conexión con el artículo 41 del mismo texto legal, no señala el registrador qué trámite o actuación se ha vulnerado. Cita la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 13 de enero de 1998 cuando señala que «corresponde al Registrador la potestad calificadora del documento administrativo no en razón a la validez intrínseca del mismo, sino atendiendo a la congruencia de la resolución administrativa con el procedimiento seguido y al desconocimiento con los procedimientos registrales», considerando que, en este caso, se han respetado escrupulosamente todos los preceptos legales y, por lo tanto, no puede impedirse la anotación de embargo en base a opiniones o criterios del registrador ausentes de fundamento legal, conforme a la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 21 de septiembre de 2006. Por último, señala la doctrina de este Centro Directivo en torno a la posibilidad de acordar embargos preventivos con fundamento en el artículo 81 de la Ley General Tributaria, que ha admitido sin impedimento alguno para que puedan acceder al Registro anotaciones preventivas de embargo adoptadas de forma cautelar en virtud de dicho artículo, citando como ejemplo la Resolución de 1 de octubre de 2005, que reproduce. Finaliza solicitando la revocación de la nota de calificación.

#### IV

El registrador emitió su informe, manteniendo íntegramente su calificación, y formó expediente que elevó a esta Dirección General.

#### **Fundamentos de derecho**

Vistos los artículos 18 de la Ley Hipotecaria; 99 del Reglamento Hipotecario; 42 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; 81 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, y las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 13 de febrero y 21 de octubre de 1992, 25 de junio y 27 de septiembre de 2003, 17 de marzo de 2005 y 21 de septiembre de 2006.

1. Son datos a tener en cuenta para la resolución de este expediente los siguientes:

- En la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Murcia, se sigue procedimiento administrativo de apremio en relación con el obligado al pago, sociedad «Visionaria, S.L.».

- Posteriormente, en el curso del citado procedimiento, con fecha 30 de marzo de 2015 se declaran embargados los créditos comerciales reclamados por la mercantil deudora a la sociedad «Corner, S.A.» en procedimiento ordinario que se tramita ante el Juzgado de Primera Instancia número 2 de Murcia, habiendo recaído sentencia favorable no sólo en Primera Instancia, sino confirmada en la Audiencia Provincial.

- Una vez notificada válidamente la mercantil «Corner, S.A.», esta sociedad no efectuó ingreso alguno en el Tesoro Público.

- En consecuencia, se inicia con fecha 11 de febrero de 2016 expediente de derivación de la responsabilidad solidaria al amparo del artículo 42.2.b) de la Ley 58/2003, General Tributaria, a la entidad «Corner, S.A.», dictándose al amparo del artículo 81 de la misma ley,



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

con fecha 16 de febrero de 2016, acuerdo de adopción de medidas cautelares sobre la finca registral 43.980 propiedad de esta última.

El registrador entiende que, en modo alguno, el deudor del crédito embargado queda compelido a efectuar el pago en términos distintos a los que deriven del propio crédito. Por lo que el no cumplimiento inmediato del pago de ese crédito trabado no puede colocarlo en la situación de responsable solidario tributario, conforme proclama el artículo 42.2.b) de la Ley General Tributaria. Y que si el deudor del crédito embargado rechaza el pago, lo que debe hacer la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en tanto que subrogado en la posición del titular de ese crédito y dado su carácter privado, acudir a la vía judicial para su reclamación, pero en ningún caso este crédito puede reclamarse en vía de apremio.

Por su parte, el recurrente estima que se dan las condiciones del artículo 42.2.b) de la Ley General Tributaria que señala que: «También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente (...) las siguientes personas o entidades: (...) b) Las que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo».

2. En cuanto a la función de calificación del registrador en relación con los documentos administrativos, este Centro Directivo ya antes de la redacción actual del artículo 99 del Reglamento Hipotecario, dada por el Real Decreto 3215/1982, de 12 de noviembre, había mantenido de forma reiterada la doctrina según la cual, el registrador, dentro de los límites de su función, goza de una mayor libertad para calificar el documento administrativo en relación con el judicial, y en particular si se trata del examen de los trámites esenciales del procedimiento seguido, a fin de comprobar el cumplimiento de las garantías que para los particulares están establecidas por las leyes y reglamentos (cfr., entre otras, Resoluciones de 30 de septiembre de 1980, 1 de junio de 2012 y 1 de abril de 2015).

Tras la citada reforma reglamentaria, dicha interpretación cobró carta de naturaleza normativa, y por ello esta Dirección General ha venido considerando desde entonces que, no obstante la ejecutividad y las presunciones de validez y eficacia de que legalmente están investidos los actos administrativos (cfr. artículos 56 y 57 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común), el artículo 99 del Reglamento Hipotecario faculta al registrador para calificar, respecto de los documentos administrativos, entre otros extremos, la competencia del órgano, la congruencia de la resolución con el procedimiento seguido, los trámites e incidencias esenciales de éste, así como la relación del mismo con el título registral y a los obstáculos que surjan con el Registro.

De acuerdo con esta doctrina, efectivamente corresponde al registrador, dentro de los límites de su función calificadora de los documentos administrativos, examinar, entre otros extremos, la congruencia de la resolución con el procedimiento seguido, con el exclusivo objeto, como tiene declarado este Centro Directivo, de que cualquier titular registral no pueda ser afectado si el procedimiento objeto de la resolución, no ha sido el previsto por la Ley, evitando que el titular registral sufra, en el mismo Registro, las consecuencias de una indefensión procesal, y en este sentido -como una garantía más del derecho constitucional a una tutela judicial efectiva- debe ser entendido el artículo 99 del Reglamento Hipotecario, en relación con los artículos 1, 20 y 40 de la Ley Hipotecaria.

3. Entrando en el fondo de este expediente, se trata de dilucidar si habiéndose embargado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, los créditos comerciales reclamados por la mercantil deudora, «Visionaria, S.L.», responsable tributaria, a otra entidad, «Corner, S.A.», y no habiendo efectuado esta última pago alguno del citado crédito, procede



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

practicar anotación preventiva del embargo cautelar ordenado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el seno del expediente de derivación de la responsabilidad solidaria al amparo del artículo 42.2.b) de la Ley 58/2003 General Tributaria.

Desde que se realiza el hecho imponible el ordenamiento sujeta al obligado tributario al cumplimiento de las prestaciones que caracterizan la relación jurídica-tributaria, a partir de ese momento su patrimonio presente y futuro queda vinculado al pago de la deuda tributaria. La garantía del pago de la deuda tributaria constituye el fundamento de la derivación de la responsabilidad, el responsable siempre concurre en la deuda con otro deudor que es el principal, quien responde en primer lugar de la deuda tributaria, pero no lo sustituye sino que se suma al número de obligados que garantizan el crédito tributario, entendiendo por estos a las personas físicas o jurídicas y entidades a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias.

En el caso del artículo 42.2 de la Ley General Tributaria, que es en el que se ha fundamentado el supuesto de hecho de este expediente, la responsabilidad solidaria surge debido a la actuación culpable o negligente de un tercero que o bien colabora en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración Tributaria o bien frustra el embargo decretado por la Administración, bien sea ocultando la información que lo haga posible, bien colaborando en el alzamiento de los bienes ya embargados, bien, con carácter más general, incumpliendo la orden de embargo.

Se requiere una resolución previa explícita, en este caso el embargo de los créditos reclamados por el deudor, que genere una obligación propia del responsable, y que éste lleve a cabo una conducta obstaculizadora del cumplimiento de tal obligación, conducta que genera una responsabilidad subjetiva, de forma que se convierte, de cara a la Administración, en deudor solidario.

Como acto previo a la declaración de responsabilidad, la Administración Tributaria, puede adoptar medidas cautelares para asegurar el cobro de las deudas tributarias, cuyo régimen se establece en el artículo 81 de la Ley General Tributaria. A la vista de los artículos 41.5 y 81 de la Ley General Tributaria para la adopción de tales medidas cautelares, será necesario que se den las siguientes circunstancias: que haya presupuesto razonable de responsabilidad tributaria; la existencia de indicios racionales de conducta elusiva o que dificulte el cumplimiento de la obligación de pago, y la existencia de una deuda tributaria liquidada o que al menos exista una propuesta de liquidación.

4. En el caso de este expediente, de acuerdo con el hecho quinto del acuerdo de adopción de medidas cautelares en el procedimiento de derivación de la responsabilidad de 11 de febrero de 2016, los créditos pendientes de pago a favor del deudor la sociedad «Visionaria, S.L.» se encuadran en el artículo 81 del Reglamento General de Recaudación aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio. Dicho artículo dispone: «Cuando se trate de créditos, efectos y derechos realizables en el acto o a corto plazo no regulados en el artículo anterior, se procederá como sigue: a) Si se trata de créditos, efectos y derechos sin garantía, se notificará la diligencia de embargo a la persona o entidad deudora del obligado al pago, apercibiéndole de que, a partir de ese momento, no tendrá carácter liberatorio el pago efectuado al obligado. Cuando el crédito o derecho embargado haya vencido, la persona o entidad deudora del obligado al pago deberá ingresar en el Tesoro el importe hasta cubrir la deuda. En otro caso, el crédito quedará afectado a dicha deuda hasta su vencimiento, si antes no resulta solventada. Si el crédito o derecho conlleva la realización de pagos sucesivos, se ordenará al pagador ingresar en el Tesoro los respectivos importes hasta el límite de la cantidad adeudada, salvo que reciba notificación en contrario por parte del órgano de recaudación».



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

La práctica de la diligencia de embargo de crédito y su notificación implican la definitiva afectación del mismo al pago de la deuda tributaria, distinguiéndose según el crédito embargado estuviere vencido o no, de manera que, en cualquier caso, «el pago efectuado al deudor no tendrá carácter liberatorio», según reza el propio artículo 81 y que, concurda, conceptualmente, con el artículo 1165 del Código Civil.

Con este embargo de créditos, que enlaza con lo dispuesto en el artículo 42 de la Ley General Tributaria antes examinado, se involucra en la recaudación a terceros que pueden mantener relaciones de muy diverso tipo con el deudor de la Hacienda Pública.

5. En el supuesto de hecho del presente recurso, cuestiona el registrador que el impago del crédito embargado puede asimilarse con una vulneración de la orden de embargo y que esta vulneración implique la posibilidad de que el crédito se ejecute en el procedimiento de apremio en que se dictó aquélla, ya que entiende que el hecho del impago no afecta a la traba sino que implica un incumplimiento del deber de pago que ni compromete la orden de embargo ni modifica la naturaleza del crédito embargado, sin que se altere, en consecuencia, su régimen jurídico en orden a hacer efectivo su satisfacción.

En cuanto los efectos del impago de dichos créditos, la Sentencia del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de 22 de diciembre de 2011 señala a este respecto: «En todo caso, son bien problemáticos los efectos del eventual incumplimiento por el tercero, deudor del apremiado, de la orden de embargo: a) Si el tercero hace pago al apremiado, el efecto viene previsto en el propio artículo 122 -actual artículo 81 antes transcrito-: tal pago carecerá de poder liberatorio. Es el mismo efecto predicado en el artículo 1165 del Código civil: no será válido el pago hecho al acreedor por el deudor después de habersele ordenado la retención de la deuda. b) Si el tercero no satisface la deuda al apremiado, el único efecto ha de consistir en que la Hacienda Pública embargante queda subrogada en la posición del acreedor (artículo 1111 del Código civil). A partir de ahí, el procedimiento a seguir por la Hacienda Pública no podrá ser el administrativo de apremio, porque únicamente el juez competente del orden civil podrá declarar la existencia y exigibilidad del crédito embargado o la carencia de efectos liberatorios del pago. Al existir una controversia ajena a la relación jurídico-tributaria existente entre la Administración y el deudor tributario apremiado, por la intervención del tercero deudor (por relación privada o mercantil) a su vez de tal deudor apremiado, ha de entenderse que existe una patente reserva de jurisdicción, pues existiendo cualquier controversia con terceros la Administración carece de facultades de autotutela y ha de acudir a los Tribunales. La misma conclusión se deriva del examen de los artículos 621, 622 y 623 de la vigente Ley de Enjuiciamiento Civil, que aluden a diversas clases de créditos pecuniarios que el ejecutado pueda tener frente a terceros, entendiendo el concepto de crédito pecuniario en sentido amplio. Pero la misma Ley guarda silencio acerca de la medida de garantía de la traba que se ha de adoptar cuando se embarguen otros créditos pecuniarios que ostente el ejecutado contra terceros, y que sean distintos de los mencionados en los preceptos legales a que se ha hecho referencia (embargo de dinero, cuentas corrientes y sueldos; embargo de intereses, rentas y frutos; embargo de valores e instrumentos financieros). Desde luego, en estos casos la medida de garantía que resulta adecuada para asegurar la efectividad del embargo consiste en ordenar al tercero deudor que retenga a disposición del órgano embargante el importe del crédito embargado. Pero no cabe, según explica la mejor doctrina procesalista, que quepa ordenar al tercero el ingreso del importe del crédito en las cuentas del órgano embargante, sea un Juzgado o un órgano administrativo, ante el silencio legal sobre este punto. De todo lo anterior resulta la improcedencia de aplicar al caso enjuiciado el supuesto de responsabilidad solidaria previsto en el artículo 131.5.b) de la anterior Ley General Tributaria -actual artículo 42- que se estima incompatible con la mecánica y efectos del embargo de créditos del artículo 122 del



Reglamento General de Recaudación -actual artículo 81- cuando se trate de créditos distintos de los mencionados en los citados artículos 621, 622 y 623 de la vigente Ley de Enjuiciamiento Civil. Los efectos del incumplimiento de tal embargo son los que han quedado explicados: falta de carácter liberatorio del pago del crédito y subrogación en los derechos del acreedor».

Del mismo modo, si el deudor del crédito trabado estimase que el crédito está extinguido o que su acreedor no cumplió su contraprestación, el Tribunal Supremo en Sentencia de 11 de abril de 2013 señala: «Cierto es que la facultad de autotutela ejecutiva de la Administración le permite embargar los derechos que el acreedor no inste. Ahora bien, cuando ambas partes aporten pruebas de que dicho crédito está extinguido, su potestad recaudatoria se agota, pues una cosa es embargar un derecho de crédito existente y otra cosa distinta es declarar la existencia de un derecho de crédito entre terceros ajenos, los cuales niegan su existencia. Esto último, en su caso deberá ser instado ante la Jurisdicción Ordinaria. Y es que el único órgano que tiene competencia para determinar la existencia o inexistencia de un crédito de derecho privado es la jurisdicción civil ordinaria por lo que la actuación de la Administración declarando la existencia o inexistencia de una obligación personal entre terceros invade competencias que corresponden a la potestad jurisdiccional. Por ello, la Hacienda Pública, para reclamar el derecho de crédito supuestamente existente o la anulación de los actos del deudor en perjuicio de su derecho, debe ejercitar, con carácter previo, en la jurisdicción civil un procedimiento declarativo con la finalidad de conseguir una sentencia favorable que declare la existencia del crédito... para con base en dicha declaración embargar el derecho de crédito previamente declarado. Pero la Hacienda Pública no tiene facultades para declarar, por sí misma y contra la negativa de las partes, la existencia o subsistencia de un crédito que de acuerdo con la documentación existente ha sido extinguido, no siendo jurídicamente admisible para ello buscar el atajo del artículo 131.5 de la LGT, -actual artículo 42- cuando por parte del supuesto deudor se niegue tal condición».

Los pronunciamientos de las anteriores Sentencias apoyan la tesis del registrador en el sentido de que no cabría, en principio, transferir al crédito privado trabado la naturaleza de crédito fiscal susceptible de ejecución por vía de apremio.

Ahora bien, no puede ignorarse que la Ley General Tributaria, artículo 42.2 antes citado, contempla expresamente la derivación de responsabilidad por la actuación culpable o negligente del tercero que frustra el embargo decretado por la Administración y que la apreciación de si realmente el impago, en este concreto supuesto, obedece a la mera imposibilidad de satisfacer la deuda o se enmarca dentro de tal conducta obstativa, queda sujeta a su determinación dentro de los cauces legales del procedimiento administrativo, donde caben los recursos procedentes, inclusive el contencioso administrativo.

Por tanto, aunque el registrador puede calificar la congruencia de la resolución administrativa con el procedimiento seguido (ex artículo 99 del Reglamento Hipotecario), no cabe duda que el embargo preventivo acordado es congruente con el expediente de exigencia de responsabilidad solidaria (ex artículo 42.2 de la Ley General Tributaria), y no puede entrar a analizar el fundamento de fondo de la Administración Tributaria que motiva la apertura del citado expediente de derivación de responsabilidad solidaria, amparado por las normas legales y basado en la autotutela de la Administración, por otra parte sancionada constitucionalmente y sujeta a revisión jurisdiccional.

En consecuencia, esta Dirección General ha acordado estimar el recurso y revocar la nota de calificación del registrador en los términos que resultan de las anteriores consideraciones.



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

Contra esta resolución los legalmente legitimados pueden recurrir mediante demanda ante el Juzgado de lo Civil de la capital de la Provincia del lugar donde radica el inmueble en el plazo de dos meses desde su notificación, siendo de aplicación las normas del juicio verbal, todo ello conforme a lo establecido en los artículos 325 y 328 de la Ley Hipotecaria.

Madrid, 23 de junio de 2016. El Director General de los Registros y del Notariado, Francisco Javier Gómez Gállego.