

## OBLIGACIONES "PROPTER REM": CONCEPTO. SUBASTA PÚBLICA. ADQUISICIÓN LIBRE DE TODO GRAVAMEN. INFORMES\*

### DOCTRINA:

- 1) *Las obligaciones propter rem son aquellas que descansan sobre determinada relación de señoría sobre una cosa y nacen, se desplazan y se extinguen con ésta.*
- 2) *Las obligaciones propter rem se caracterizan por su origen exclusivamente legal. Ello no se advierte en el caso de los impuestos, tasas y contribuciones, siempre que no exista norma que imponga al adquirente en subasta pública cargar con las deudas de este tipo en cabeza de su antecesor.*
- 3) *En principio los impuestos, tasas y contribuciones pendientes a la fecha del remate son deudas que no pasan al adquirente del inmueble, ni lo convierten en deudor solidario.*
- 4) *Los informes previstos en el art. 576 inc. 1º del Cód. Procesal, requeridos antes de ordenarse la subasta, tienen por objeto determinar el importe de las deudas que han de hacerse efectivas sobre el precio de adquisición del inmueble, pues el posible comprador debe contar con la información de los impuestos y tasas adeudados con anterioridad a la compra, para deslindar su posición respecto de ellos.*
- 5) *La subasta judicial importa la liquidación de todos los créditos que pesan sobre los bienes, que automáticamente quedan transferidos sobre el precio de adquisición en el remate efectuado, con citación de los acreedores, configurándose una subrogación real, pues en el momento de la realización del bien afectado, el asiento*

(\*) Publicado en *La Ley* de 19/5/98, fallo 97.138.

*del privilegio se traslada al producido pecuniario del mismo bien.*

Cámara Nacional Civil, Sala D, 15 de julio de 1997. - Autos: "Nuevo Banco Santurce c. Tingolay S. A."

2ª Instancia. — Buenos Aires, julio 15 de 1997.

*Considerando:* Que la resolución de fs. 829, en tanto dispone que el adquirente en la subasta se transforme en deudor, en los términos del art. 3266 del Cód. Civil, de los impuestos, tasas y contribuciones pendientes a la fecha del remate, es apelada por el referido comprador, sosteniendo su recurso con el memorial de fs. 843/4, que no fuera contestado.

Que, para fundamentar su decisión, el *a quo* atribuye a tales créditos el carácter de obligaciones ambulatorias, al asentarse sobre el inmueble, por lo que el adquirente debe hacerse cargo de los gastos que ellos irrogan, sin perjuicio de su derecho de repetición contra el obligado anterior. Es decir, como sostuviera alguna doctrina y jurisprudencia, que se trata de obligaciones que se transmiten con la cosa (conf. Highton, Elena, *Cuestión de privilegios en el juicio ejecutivo con especial referencia al privilegio del fisco*, ED, 114-972; Martínez Oscar, *La subasta judicial*, ps. 72 y 73, Ed. Platense, 1972; CNCiv., Sala J, Banco Mercantil S.A. c. Maiellero, 29/8/91; ídem, Sala L, Banco de Crédito Liniers c. Haddad, 2/7/91 ídem, Sala J, Consorcio Cangallo 1740/44 c. Azar, 20/8/91; ídem, Sala K, Nucera c. Carrizo, 10/5/96; etc.). Sin embargo, otro sector estima que los adquirentes en subasta judicial no responden en modo alguno, sino con el precio depositado, por las deudas del ejecutado en concepto de impuestos, tasas y contribuciones (Cazeaux - Tejerina - Cazeaux, subasta judicial, los impuestos, tasas, contribuciones y expensas comunes, *La Ley*, 1994-E, 1245, y sus citas de doctrina y jurisprudencia en p. 1240, nota 2; Lambois, "Las deudas fiscales respecto del inmueble subastado judicialmente", en *Revista del Notariado*, N° 845, págs. 401 y sigtes. y sus citas en nota 4). Ya Alsina Atienza, en uno de sus valiosos artículos sobre las obligaciones *propter rem* (en JA, 1960-III, sec. doctrina, pág. 11) había considerado este supuesto como un caso dudoso de obligaciones *propter rem*, y la solución a darse el caso no puede apoyarse en lo dispuesto en el art. 3266 del Cód. Civil, porque como lo ha demostrado acabadamente Jorge H. Alterini, dicha norma no se refiere a dicha especie de obligaciones, ya que la primera parte de dicha norma no es sino la aplicación de la regla general del art. 3417 del Código, en cuanto equipara al causante y a sus sucesores universales respecto de derechos y obligaciones, mientras que la segunda, que se refiere al sucesor particular, atañe a distintos supuestos de reipersecución como son la derivada del ejercicio de derechos reales sobre cosa propia, la que resulta del ejercicio de derechos reales sobre cosa ajena, y la originada en ciertos derechos personales, como en los supuestos del acto anulado, la acción revocatoria y la de simulación (su voto en el plenario Dodero, Hipólito de C. c. Consorcio de Propietarios Neuquén 566/88/90 y/u otro, en ED, 73.282 y 283 -*La Ley*, 1977-B, 424-).

Que en lo que atañe a las obligaciones *propter rem*, o reales, o ambulatorias, o cabalgantes, según las diversas denominaciones que se les han dado (conf. Mayo, en Belluscio - Zannoni, *Código Civil Comentado*, t. 2, p. 524, nota 3), puede decirse, con Alsina Atienza (*Introducción al estudio de las obligaciones 'propter rem'*, en JA, 1960-II-40, sec. doctrina), que son aquellas que descansan sobre determinada relación de señoría sobre una cosa y nacen, se desplazan y se extinguen con esa relación de señoría; es decir, como enseña Botti (*Teoría General de las Obligaciones*), trad. cast., *Revista de Derecho Privado*, t. 1, p. 16, Madrid, 1969), que la posición de obligado depende de una relación de derecho real. Ahora bien, una de las características de esta suerte de obligaciones es su origen exclusivamente legal; son obligaciones *ex lege* (conf. voto del doctor Jorge H. Alterini citado *supra*; Mayo, en Belluscio - Zannoni, ob. cit., 2, p. 526; Lambois, ob. cit. p. 403; etc.), situación que no se advierte en el caso de los impuestos, tasas y contribuciones, en tanto y en cuanto no exista normativa alguna que imponga al adquirente en subasta pública cargar con las deudas de este tipo en cabeza de su antecesor. Antes bien, de lo dispuesto por la ley 22427, en sus arts. 2º y 5º, resulta que la asunción inexcusable de deudas anteriores se da sólo en los casos de donación o sucesión *mortis causa*; que la falta de cumplimiento por parte del ente recaudador ante el requerimiento del certificado de libre deuda solicitado por el juez o escribano, excusará a éstos de toda responsabilidad; pero, sobre todo, que no se requerirán las certificaciones de deuda líquida y exigible cuando el adquirente manifieste en forma expresa que asume la deuda que pudiera resultar, aspecto éste que parece decisivo, pues de otro modo no se advierte la necesidad de asumir expresamente la deuda si la ley hubiera tenido la virtualidad de tornar también deudor al adquirente. Y esta conclusión se ve reforzada por la propia ordenanza fiscal de la demandada (t.o. 1992), cuando establece en su art. 13 que “además responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo y, si los hubiere con otros responsables: a) los titulares de dominio de inmuebles o muebles registrables por deudas de sus antecesores si la transferencia de dominio se efectivizase sin la previa obtención de un certificado libre de deuda o cuando hubieren asumido expresamente la deuda conforme lo dispuesto en el art. 5º de la ley 22427 para los inmuebles”. Obviamente, salvo las excepciones mentadas, nos encontramos frente a deudas que no pesan al adquirente, ni por las que se convertiría en deudor solidario.

Que tampoco se justificaría el decisorio cuestionado si se pretendiera atribuir a los impuestos, tasas y contribuciones de mejoras el carácter de carga pública real (ver cita de Lambois en ob. cit., nota 6). En efecto, amén de la discutible naturaleza de la categoría, propia del derecho germánico, debe precisarse que en nuestro ordenamiento sólo podría asignársele tal calificación -la de carga real- con el alcance de gravámenes reales, o sea para aludir al correlato opuesto a titularidad de los derechos reales sobre cosa ajena, es decir, a esos derechos reales vistos del lado de quien los soporta (conf. Alterini, Jorge H., su voto citado *supra*), lo que demuestra la impropiedad de la atribución referida a los créditos en cuestión. No puede perderse de vista que la carga

real, figura no contemplada específicamente en nuestro ordenamiento, salvo que se le asigne la naturaleza indicada precedentemente, no es sino el residuo de los antiguos ordenamientos feudales, que no podría quedar librada a la autonomía de los particulares, porque a ello se opondría el principio de la tipicidad de los derechos reales, ni tampoco por el juez, utilizando quizás el recurso analógico de las servidumbres coactivas, que solamente resultan de la ley (conf. Distaso, Nicola, *Le Obligazioni in generale*, UTET, Torino, 1970, p. 15 N° 8, y sus citas).

Que otro argumento de peso, para desechar el criterio utilizado por el decisorio cuestionado, está dado por la desnaturalización del régimen de los privilegios, pues se acordaría al fisco un super privilegio en contra de lo que establecen las normas sobre la materia, como son los arts. 3879 inc. 2°, 3880 inc. 5°, y 3921 del Cód. Civil, y las normas de la ley de concursos -en especial, art. 265- (conf. Cazeaux - Tejerina - Cazeaux, en ob. cit., ps. 1241 y 1242).

Que tampoco varía la solución porque se trata de una subasta judicial. Rigen al respecto las consideraciones vertidas respecto de la ley 22427. Ello es así porque los informes previstos en el art. 576 inc. 1° del Cód. Procesal, a requerir antes de ordenarse la subasta, y que se refieran a la deuda por impuestos, tasas y contribuciones, tienen por objeto determinar eventualmente el importe de las deudas que -en su caso- han de hacerse efectivas sobre el precio de adquisición del inmueble, puesto que el posible comprador debe contar con la información de los impuestos y tasas adeudados con anterioridad a la compra, para deslindar su posición respecto de los mismos (conf. Morello - Passi - Lanza - Sosa - Berizonce, *Códigos Procesales Comentados y Anotados*, t. VI-2, ps. 706, 707 y jurisprudencia allí citada). Y esto se liga a la cuestión de los privilegios, puestos que la subasta judicial importa, en definitiva, la liquidación de todos los créditos que pesan sobre los bienes, que automáticamente queden transferidos sobre el precio de adquisición en el remate efectuado, con citación de los acreedores, configurándose lo que se denomina una subrogación real (conf. Cazeaux - Tejerina - Cazeaux, en ob. cit. p. 1244 y sus citas en nota 13), puesto que en el momento de la realización del bien afectado, el asiento del privilegio se traslada al producido pecuniario del mismo bien (conf. Llambías, *Tratado de Derecho Civil. Obligaciones*, t. I, p. 595, N° 488).

Que, por todo ello, deben recibirse las quejas del recurrente, admitiéndose su solicitud de fs. 799.

Por lo expuesto, se resuelve: Revocar la resolución de fs. 829, párr. I, declarándose que el adquirente sólo responde por los créditos fiscales nacidos a partir de la fecha de toma de posesión del inmueble. — El doctor *Martínez Álvarez* no firma por hallarse en uso de licencia. — *Domingo A. Mercante*. — *Alberto J. Bueres*.

# NOTA A FALLO LAS CONTRIBUCIONES DIRECTAS ANTE EL REMATE JUDICIAL\*

Por Marcelo Urbano Salerno

SUMARIO: I. Los términos del problema. — II. Transmisibilidad de las obligaciones fiscales. — III. La doctrina del caso.

## I. Los términos del problema

Luego de la subasta de un inmueble, se plantea el problema de la suerte de los gravámenes existentes sobre dicho bien, como ser la cancelación de ciertas deudas con el fisco y de las expensas comunes de la ley 13512 (Adla, VII-254). Se trata de un tema discutido si, en caso de no alcanzar los fondos obtenidos por la venta judicial, corresponde que el adquirente pague las contribuciones directas anteriores a la compra o si, por el contrario, el fisco los toma a su cargo como incobrables. La polémica está instalada en la jurisprudencia, sin solución uniforme, lo cual genera incertidumbre entre los potenciales interesados en participar en los remates decretados por los jueces que ofrecen el atractivo del título perfecto.

A fin de desentrañar los términos en la cuestión, resulta necesario hacer algunas observaciones preliminares.

En nuestra época el Estado tiene una sola personalidad, como ente jurídico y como poder administrador<sup>(1)</sup>; el Código Civil, en el art. 33 sólo se refiere al Estado entre las personas ideales, aunque a veces también utiliza la palabra fisco como sinónimo (arts. 3588, 3589, 3879 inc. 2º y 3880 inc. 5º). El *fiscus* romano era el patrimonio particular del emperador regido por el derecho privado, el cual a través de una lenta evolución pasó a ser el erario público<sup>(2)</sup>. Una fuente de los ingresos que percibe el Estado son los tributos entre los que se encuentran los impuestos directos, llamados así por gravar las cosas<sup>(3)</sup>.

El llamado impuesto inmobiliario se alinea dentro de la categoría de los directos, según autorizada doctrina<sup>(4)</sup>, pues la titularidad de un inmueble es una exteriorización inmediata de riqueza, considerada en sentido objetivo, reveladora de una capacidad económica. Es un tributo fácil de recaudar ya que el contribuyente se determina sobre la base de la inscripción registral del dominio y, además, esa inscripción no se modifica durante lapsos más o menos prolongados por no ser frecuente enajenar las propiedades. Es una característica de una situación de cierta continuidad, donde el hecho imponible se da con certeza, por estar conectado al inmueble en sí mismo; de manera que la

(\*) Publicado en *La Ley* del 19/5/98.

(1) Llambías, Jorge Joaquín, *Tratado de Derecho Civil. Parte General*, t. II, Nº 1099, p. 40/41, Ed. Perrot, Buenos Aires, 1991, 14ª ed.

(2) Kaser, Max, *Derecho romano privado*, p. 84/85, Ed. Rens, Madrid, 1968.

(3) Fundación Tomás Moro, *Diccionario Jurídico*, p. 500, Ed. Espasa Calpe, Madrid, 1991.

(4) Villegas, Héctor, *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, t. I y II, págs. 77/78, 4ª ed., Ed. Depalma, Buenos Aires, 1990.

percepción es sencilla asegurando al fisco un recurso seguro para solventar el gasto público.

A propósito de ello, considero oportuno recordar un célebre dictamen de Faustino J. Legón del año 1944, en ocasión de plantearse el caso de una deuda pendiente por afirmado. En esa oportunidad ese jurista sostuvo que en este caso -similar a la contribución territorial- la cosa “es aferrada, podría decirse, como punto de vista para la imposición y para la garantía de la efectividad del impuesto, con independencia de los titulares de derechos sobre la misma”<sup>(5)</sup>. En ese aspecto Legón fue categórico al calificar a esta clase de tributo como una carga real de derecho público. Y además, aclaró que “sería inoperante discutir si el crédito por impuestos (cuando es el Fisco el que lo esgrime) puede ubicarse entre los derechos reales o personales. Esta clasificación -agregó- interesa en el derecho privado; pero el derecho fiscal tiene sus normas propias”. Por último, concluyó que “si la ley afectó el inmueble explícitamente, lo hizo para evitar al Fisco demoras, búsquedas, perplejidades y evasiones que comportaría la sujeción al criterio de la mera relación personal con el contribuyente”.<sup>(6)</sup>

Desde la perspectiva del derecho tributario, el tema bajo estudio tiene una óptica diversa de la que se brinda en el fallo que analizamos. Sostiene García Belsunce que “si comenzáramos por tomar ligeramente los recursos del Estado, nos encontramos en primer lugar, con los recursos tributarios que, por cierto, son distintos en su naturaleza de la de otras ramas del derecho, en cuanto el tributo es una prestación que el Estado exige a los particulares en virtud de ley, con fundamento constitucional y que deriva del poder de imperio del Estado, al que corresponde -al decir de Griziotti- el deber ético-político del individuo de contribuir a su sostenimiento; su esencia es una prestación de naturaleza coactiva, fundada en el poder tributario.”<sup>(7)</sup>

Estos conceptos abren otra perspectiva a la solución del problema bajo estudio. No cabe duda de que tienen sólida base constitucional, máxime cuando existe una clara referencia a las contribuciones directas en el texto sancionado en el año 1994 (art. 75 inc. 2º, el que modificó la redacción del anterior art. 67 inc. 2º de la Constitución 1853/1860). Tampoco puede haber duda que el contribuyente está obligado por la ley a pagar los tributos a su cargo, incluso los llamados impuestos territoriales; es una obligación *ex lege* nacida de un hecho imponible, en el supuesto la titularidad de un bien determinado.

El razonamiento se encamina hacia la potestad del Estado para percibir las contribuciones directas; obvio es decirlo, se trata de una potestad pública, con todos los atributos del poder incluso el coactivo. Entonces cabe examinar la naturaleza de la relación entre el fisco, el contribuyente y la cosa gravada a los fines impositivos. No se trata de una relación sujeta al derecho civil, sino al de-

(5) Legón, Faustino J., “En la defensa fiscal de Buenos Aires”, p. 115, Buenos Aires, 1945.

(6) Legón, Faustino J., op. cit. p. 116.

(7) García Belsunce, Horacio A., *La autonomía del derecho tributario*, p. 51, Ed. Depalma, Buenos Aires, 1996. Conf. Lafaille, Héctor, *Tratado de las obligaciones* vol. I, N° 647, p. 586, Ed. Ediar, Buenos Aires, 1950.

recho fiscal, debiendo siempre prevalecer este último; son muy atinadas las reflexiones que brinda al respecto García Belsunce, quien invoca algunos votos memorables de Orgaz en la materia <sup>(8)</sup>, y recuerda lo dispuesto en el art. 11 de la ley 11683 (Adla, XXXVIII-D, 3476 -t.o. 78-). <sup>(9)</sup>

Como se ha dicho, la relación fiscal tiene por causa fuente la ley con sustento en el principio de legalidad enunciado en la frase latina *nullum tributum sine lege*. La norma tributaria es la que obliga al contribuyente a pagar el impuesto directo, según la reglamentación que corresponde, que es determinado en función de la titularidad del dominio del inmueble gravado. El debate se centra en torno a la posibilidad de que el adquirente sea responsable del pago de tributos devengados con anterioridad a la fecha de su adquisición.

La polémica evoca de inmediato la distinción entre deuda (*Schuld*) y responsabilidad (*Haftung*), cuyo origen se remonta al derecho germánico que autoriza a disociar el vínculo obligacional. A fin de sustraerse al cobro compulsivo de la deuda impositiva, el adquirente se verá forzado a pagar el débito anterior a su título. Remedio costoso a un mal inevitable...; porque el Estado no puede abdicar su derecho a percibir los tributos correspondientes y buscará el medio apropiado para hacerlo.

En cuanto al acreedor se refiere, se trata del Estado, como ente público, pues ello es característico de la relación de derecho público. La cuestión se discutió en torno a la facturación de servicios de una empresa concesionaria del servicio de gas y otra empresa prestadora de aguas corrientes, resolviéndose que cuando se trata de personas de carácter privado que explotan tales servicios, carecen de las prerrogativas propias del estado en la materia <sup>(10)</sup>; en punto a obras sanitarias los arts. 39 y sigtes. de la ley 13577 (modificada por la ley 20324) (Adla, XXVI-B, 782; XXXIII-B, 1485) son inaplicables luego de la privatización del ente estatal creado a ese efecto, en virtud del dec. 999/92 (Adla, LII-C, 2993) (art. 55 inc. c). De este modo queda despejada toda vacilación en torno al punto, por las características especiales y fuera de lo común que tiene el sujeto activo del nexo tributario.

Ello conduce a examinar la cualidad de esta clase de crédito fiscal: de acuerdo con la ley el fisco goza de privilegio. Highton estudió en profundidad esa cualidad en un ensayo que publicó en 1985, el cual es reiteradamente citado en fallos y trabajos <sup>(11)</sup>. Esta jurista y magistrada fue terminante en sus conclusiones al decir: "Si bien los créditos fiscales tienen privilegio general, ade-

(8) García Belsunce, Horacio A., op. cit. págs. 29, 35, 62, 63 y 89.

(9) Esa norma sienta como pauta interpretativa tener en cuenta el fin de la ley impositiva y su significación económica; sólo en subsidio puede "recurrirse a las normas, conceptos y términos del derecho privado". García Belsunce, Horacio A., *La interpretación de la ley tributaria*, págs. 58/59 y 70/72, Ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1959.

(10) Halperin, David Andrés, *Los créditos de las empresas que prestan servicios públicos no son obligaciones propter rem*, Ed. 166-609.

(11) Highton, Elena I., *Cuestión de privilegios en el juicio ejecutivo, con especial referencia al privilegio del Fisco (nueva interpretación teoría y funcionamiento práctico)*; ED, 114-962. Contra, Kemelmajer de Carlucci, Aída, *Los privilegios en el proceso concursal*, pág. 145, Ed. Astrea, Buenos Aires, 1975.

más ...pueden darse casos en que tengan privilegio especial, siempre que se trate de tasas por servicios o mejoras atinentes a cosas determinadas o de impuestos directos y reales”. Asimismo, aclaró que: “las deudas sobre el inmueble por ser *propter rem*, recaerán sobre el comprador”. Ésta es una consecuencia del asiento donde se ejerce la preferencia de cobro, cuando varios acreedores se disputan la prioridad para ejecutar los bienes del deudor. Va de suyo que la autora funda su criterio en una variada gama de disposiciones jurídicas que le brindan sólido respaldo.

## II. Transmisibilidad de las obligaciones fiscales

Con motivo de la sanción de la ley 22427 (Adla, XLI-A, 213) tuve oportunidad de referirme a la “suerte del crédito fiscal con relación a un inmueble”<sup>(12)</sup>. Escribí entonces y lo reitero ahora: “Estos tributos que directamente afectan a un inmueble hacen responsable del pago a las personas que figuran inscriptas como titulares del dominio, aunque la deuda no corresponda al período en que adquirieron el bien, sino a uno anterior. En realidad gravan la cosa misma y acceden a ésta a través de las sucesivas transmisiones del dominio que pudieran sobrevenir. De manera que la garantía del cobro para el Fisco está dada con referencia a la cosa misma, respecto de la cual ejercerá un *ius persecuendi*, hasta satisfacer su crédito íntegramente”. Después de transcribir palabras de Mariani de Vidal agregué: “En virtud de lo apuntado es que el sujeto pasivo del tributo es el titular del bien y quien transmitió la cosa queda liberado del cumplimiento de la obligación. De ahí que se configura un supuesto de débito *propter rem*, caso de excepción a la regla del art. 497 del Cód. Civil”.

La doctrina y la jurisprudencia se encuentran divididas en cuanto a si los impuestos directos constituyen una hipótesis de obligación *propter rem*. Resulta necesario entonces volver sobre el punto, con ánimo de aportar algunos elementos que permitan esclarecer el debate. Acaso esa tarea pueda servir para apaciguar la polémica desatada en nuestro medio.

En el sistema jurídico argentino las llamadas “obligaciones reales” aparecen fulminadas por el texto del art. 497 del Cód. Civil., donde Vélez enunció una proposición teórica para delimitar el ámbito de los derechos personales y de los derechos reales, creyendo que no cabría la posibilidad de existir alguna categoría intermedia. De esa forma se apegó a un criterio clásico inspirado en Gayo. Ocurre que ese tipo de proposiciones no son absolutas para la ciencia jurídica, la cual más de una vez depara sorpresas, incomprensibles para las mentes geométricas, porque ese *tertius genus* existe<sup>(13)</sup> aunque de alcance menor a los otros dos géneros.

(12) Salerno, Marcelo Urbano, *Seguridad jurídica y tráfico inmobiliario*, en Legislación Argentina ED, p. 1243, 1981.

(13) Zannoni, Eduardo A., *Elementos de la obligación*, 17, p. 43, Ed. Astrea, Buenos Aires, 1996; ALPA, Guido Bessone, Mario, *Elementi di Diritto Civile* p. 35 Ed. Giuffrè, Milán, 1990; contra: Gatti, Edmundo y Alterini, Jorge H., *El derecho real*, p. 70, Ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1974.

A través de una observación empírica, algunos autores franceses comenzaron a hablar a fines del siglo XIX de que ciertos débitos recaían sobre una cosa específica, estaban junto a ésta (*propter* en latín), siendo identificado el deudor por ser el dueño de dicho bien.<sup>(14)</sup> No eran casos frecuentes, sino limitados a situaciones concretas que hacían excepción a la regla, motivo por el cual se fueron buscando las hipótesis específicas consagradas en las normas ya existentes, la mayoría de rancia raigambre romana. Fue una especie de descubrimiento que permitió encasillar algunas situaciones dentro de este tercer género, sobre el cual no había una construcción abstracta *a priori*; ello explica cómo subsiste todavía el debate sobre los supuestos configurados,<sup>(15)</sup> sin que aún se haya alcanzado una plena sistematización.

De cualquier manera, esta nueva categoría permite dar una solución práctica a ciertos casos puntuales como el de las contribuciones directas. Uno de los aspectos todavía no dilucidados por completo es si el titular del bien que paga la deuda anterior tiene derecho a repetir lo pagado del transmitente. Si esto fuera así, en verdad habría pagado un débito ajeno para evitar la ejecución fiscal y, entonces, lo haría por ser responsable (*Haftung*) y no pudiéndose verse afectado por dicha ejecución. El tema se vincula con el abandono del inmueble como medio de que el dueño de la propiedad se desvincule de las consecuencias de su incumplimiento tributario (art. 2515, Cód. Civil), como ocurre con los gastos de la medianería (arts. 2723, 2724 y 2727, Cód. Civil).<sup>(16)</sup>

Uno de los argumentos utilizados para rechazar el encasillamiento de las deudas por contribuciones directas dentro de las obligaciones *propter rem* es que ello sólo sería factible si una norma lo dispusiese en forma expresa. Así lo ha expuesto en un excelente trabajo Castro Hernández, diciendo: "Únicamente si damos al legislador tal potestad, las obligaciones respectivas tendrían carácter que permitiría llamarlas *propter rem*."<sup>(17)</sup> Ésta es la tesis restrictiva en la materia, opuesta a la concepción extensiva que autoriza la transmisión de las deudas cuando cabalgan sobre una cosa,<sup>(18)</sup> en cuanto se adopte esta última teoría nada impide aceptar que un débito generado con relación a un inmueble se transmita a su nuevo dueño al ser transferido el dominio, criterio que encuentra apoyo en el art. 3266 del Cód. Civil.

(14) Ginossar, S., *Droit Réel, propriété et créance*, p. 97, Ed. LGDJ, Paris, 1960; Alsina Atienza, Dalmiro, *Introducción al estudio de las obligaciones propter rem*, 1960-II-41, entre otros trabajos.

(15) Risolía, Marco Aurelio, *La naturaleza del derecho del locatario y los efectos de la enajenación o gravamen de la cosa locada* p. 59, Ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1962, sostiene que el art. 1498 del Cód. Civil permite admitir que el derecho del locatario sería de esa "especie híbrida que corresponde a las obligaciones *propter rem*"; contra Mayo, Jorge en Belluscio, Augusto C. y Zannoni, Eduardo A., *Código Civil y leyes complementarias. Comentado, anotado y concordado*, volumen II, p. 529, 10, Ed. Astrea, Buenos Aires, 1992.

(16) Jourdan, Patrice, *Les biens*, N° 7, p. 9, Ed. Dalloz, Paris, 1995.

(17) Castro Hernández, Manuel Horacio, *Obligaciones 'propter rem': duros cuestionamientos ontológicos*, ED, 171-416/417, autor que caracteriza a las deudas por impuestos inmobiliarios como cargas reales sujetas al régimen de la ley 22427.

(18) Jourdan, Patrice, op. y loc. citados.

Cabe, pues, insistir en la noción de sucesor particular que permite explicar el fenómeno bajo análisis, cuanto otros que responden además al principio de equidad según el cual nadie está autorizado a enriquecerse a costa de otro (*natura aequum est neminen cum alterius detrimento fieri locupletiozem*)<sup>(19)</sup>. O sea, por vía de una transmisión singular no es posible provocar la incobrabilidad de un crédito anexo a la cosa transferida, de manera que elípticamente se elimine una deuda que la grava con beneficio de quien la adquiere. De una manera u otra el ordenamiento otorga a los acreedores medidas para preservar la intangibilidad de ciertos créditos susceptibles de ser objeto de maniobras de tal especie.

En ese sentido, es necesario volver al concepto del asiento del privilegio especial, el que merece mayor atención en esta hipótesis. Dice Llambías que “sería inconcebible un privilegio sin asiento” desde que nace el vínculo obligacional, aunque al enajenar el bien afectado se traslada a su valor económico.<sup>(20)</sup> No existe una referencia concreta sobre el punto en el Código Civil, aunque la hay para otras hipótesis (arts. 3924, 3927, 3930, 3931 y 3933), pero sí lo hay en la ley de concursos y quiebras. En efecto; el art. 241 inc. 3º de la ley 24522 (Adla, IV-D, 4381) confiere privilegio especial sobre el producido de las cosas ciertas gravadas por impuestos y tasas, norma que reitera el anterior art. 265 inc. 5º de la ley 19551 (Adla, XLIV-D, 3806). Cuando la ley se refiere a los tributos que se “aplican particularmente a determinados bienes” se está refiriendo a las contribuciones directas, como ser el impuesto territorial.<sup>(21)</sup>

Queda claro, pues, que el asiento del privilegio de la deuda con el fisco por contribuciones directas corresponde al inmueble en sí mismo y se extiende al precio de su enajenación.

### III. La doctrina del caso

En el fallo bajo comentario se sentó como doctrina que las deudas por impuestos, tasas y contribuciones no se transmiten al adquirente del inmueble subastado, quien sólo responde por los créditos fiscales nacidos a partir de la fecha de toma de posesión del inmueble.

La lectura de los considerandos permite apreciar un estudio medular del tema, según citas de autores y fallos que respaldan esa decisión. Entre los argumentos esgrimidos en la especie se sostiene que “no existe normativa algu-

(19) Encuadra en esta situación el crédito privilegiado del constructor de un edificio, como hace muchos años lo demostró Lafaille, Héctor, op. cit., vol. II, N° 1201, p. 297.

(20) Llambías, Jorge Joaquín, *Tratado de Derecho Civil. Obligaciones*, t. I, N° 488, p. 594, Ed. Perrot, Buenos Aires, 1967.

(\*) El texto de la ley y los antecedentes parlamentarios que le dieron origen han sido objeto de publicación en nuestra nueva revista *Antecedentes parlamentarios* t. 1995, p. 1111.

(21) Adrogué, Manuel, *La prelación de créditos en materia concursal*, p. 124, Ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1976; contra Kemelmajer de Carlucci, Aída, op. cit., en cuanto entiende que las contribuciones carecen de privilegio (p. 145), aunque admite que “el crédito gozaría de privilegio especial cuando el objeto del impuesto consista en una cosa determinada” (p. 155), cuestión que deja librada a las leyes fiscales respectivas (p. 156). En este último sentido, también Lafaille, Héctor, op. cit., v. I, N° 730, p. 658.

na que imponga al adquirente en subasta pública cargar con las deudas de este tipo en cabeza de su antecesor". La idea ya había sido desarrollada por Lambois en un prolijo trabajo. <sup>(22)</sup>

Sin embargo, el tema se presta a la discusión existiendo opiniones contrarias.

Puede advertirse que la ley 22427 es invocada muchas veces con referencia a la certificación de deudas fiscales previa a transferir el dominio de un bien, pero no creo que allí se encuentre la clave para solucionar el problema. A su vez, la ley 24441 (Adla, LV-A, 296) de alcance federal dispone ahora que antes de proceder al remate en una ejecución hipotecaria extrajudicial se deberá "requerir la liquidación de las deudas que existen en concepto de expensas de la propiedad horizontal, impuestos, tasas y contribuciones que pesan sobre el inmueble, bajo apercibimiento que de no contarse con dichas liquidaciones en el plazo de diez días hábiles desde la recepción de su solicitud, se podría subastar el bien como si estuviera libre de deuda" (art. 56 inc. b). Estas normas tienen un alcance relativo, por cuanto establecen mecanismos apropiados para evitar que el fisco incurra en demoras administrativas que perjudiquen a los acreedores: si no informa en término sobre la existencia de deudas, pierde la posibilidad de percibir las del producido de la venta.

Hace ya varios años, Llambías anatematizó la legitimidad de la exigencia del fisco a los fines de otorgar actos y documentos tendientes a transmitir el dominio de inmuebles, de obtener un certificado de libre deuda del bien, <sup>(23)</sup> porque de hecho significa conferir una "primacía de los impuestos sobre todo otro crédito". De manera que el haber flexibilizado este recaudo administrativo, no altera los términos del problema suscitado; ahora se pone un freno a ciertos desbordes de la burocracia autoritaria cuya parsimonia es proverbial, que podría justificarse antes de la informática, pero no ahora en que todo débito se encuentra almacenado dentro de una computadora.

Por lo demás, la cuestión autoriza a formular algunas distinciones según la clase de asunto que se presenta, ya que en definitiva la justicia conmutativa tiene por fin resolver casos concretos.

De ahí entonces que corresponda analizar los fenómenos planteados en la realidad, según el siguiente detalle:

a) quiebra del contribuyente: se pone en movimiento el privilegio del fisco, quien debe verificar su crédito a fin de poderlo percibir; cabe señalar que

(22) Lambois, Susana E., "Las deudas fiscales respecto del inmueble subastado judicialmente", *Revista del Notariado*, abril-mayo-junio 1996, ps. 406 y 409. Con el mismo criterio, CNCiv., Sala B, setiembre 10-995 "Compañía Financiera del Atlántico S.A. c. Casa, Olimpia R.", LLBA, 1997-492; C1ªCC San Isidro, Sala I, noviembre 7-996, "Ferdman, Haydée y otra c. Rodríguez, Jorge y otro s/ejecución hipotecaria", con nota aprobatoria de Castro Hernández, Manuel Horacio, ED, 171-414 y sigtes.; conf. Cazeaux, Pedro Néstor-Tejerina, Wenceslao y Cazeaux, José Manuel, "Subasta judicial", *La Ley*, 1994-E, 1240 y siguientes.

(\*) El texto de la ley y los antecedentes parlamentarios que le dieron origen, han sido objeto de publicación en nuestra nueva revista *Antecedentes parlamentarios* t. 1995, p. 751.

(23) Llambías, Jorge Joaquín, "...Obligaciones", cit. t. I, N° 695, p. 821, nota 498 intitulada "Valor de la exigencia administrativa del certificado de libre deuda".

el art. 264, y en particular su inc. 7º, de la ley 1551, fue sustancialmente reformado por la ley 24522 a tal extremo que los impuestos, tasas y contribuciones no figuran comprendidos entre las acreencias del concurso, pero mantienen su cualidad de generales en el art. 246 inc. 4º ley cit. (asimismo, queda aún en pie el art. 3879 inc. 2º, Cód. Civil que nunca fue derogado expresamente). De cualquier modo, sería aplicable en la especie el privilegio especial consagrado en el art. 241 inc. 3º de la ley 24522; por aplicación de esta norma el adquirente por subasta de un inmueble en una quiebra no asume la deuda fiscal del fallido cuyo saldo quedare impago, pues el fisco se cobró en moneda de quiebra con el producido de la venta, cualquiera sea su resultado. Entonces se extinguió la deuda fiscal.

b) ejecución hipotecaria: en esta clase de proceso, el acreedor hipotecario también se halla munido de un privilegio especial (art. 3934, Cód. Civil), de manera que lo ejercerá sobre el producido de la venta judicial del inmueble hipotecado (art. 241 inc. 4º, ley 24522). Adrogué dice que en la quiebra “el crédito fiscal con privilegio especial posterga al acreedor hipotecario”<sup>(24)</sup> y sin embargo, en materia extraconcursal la solución es la opuesta pues prevalece el Código Civil (art. 3934) donde la preferencia específica desplaza a la genérica. Si restase un saldo a favor del deudor ejecutado, sobre ese monto percibirá el fisco su crédito; el problema se plantea cuando nada puede cobrarse por las deudas tributarias con el resultado de la subasta, ya que no se extinguieron por pago u otro medio;

c) ejecución individual por acreedor quirografario: en este supuesto el ejecutante sólo dispone de la prioridad de cobro que se atribuye a la ley procesal por el embargo trabado; entonces, cuando se produce la subasta, el fisco hará valer su privilegio especial percibiendo su crédito antes que el acreedor común, y si quedare un saldo éste estará a disposición del actor; si todavía subsistiese la deuda fiscal, se plantea la misma situación que en el anterior apartado.

Pareciera, entonces, que el problema de si el adquirente debe pagar las contribuciones directas adeudadas antes de su adquisición, sólo surge cuando median procesos de ejecución individual, sin que se haya decretado la quiebra del contribuyente; en esas hipótesis el crédito del fisco no se extinguió, ni se da un medio cancelatorio autónomo. A fin de evitar discusiones ulteriores, algunos juzgados obrando con cuidado y previsión, hacen incluir en los edictos de remate el monto de las deudas fiscales con la advertencia que están a cargo del comprador; de ese modo, se cumple con una adecuada publicidad que hace a la transparencia del acto, poniéndose a cubierto de onerosos incidentes procesales. Lo ideal sería dar una solución uniforme al tema, y a falta de una ley que así lo disponga de inmediato, que los tribunales unifiquen criterio, lo cual no es sencillo.

De lo contrario, el art. 3266 del Cód. Civil resulta una valla infranqueable

---

(24) Adrogué, Manuel I., op. cit. p. 175; asimismo Lafaille, Héctor, op. cit., vol. I, N° 768, p. 689, quien sostiene estar muy divididas al respecto las decisiones judiciales.

de sortear, en cuanto impone al sucesor particular de una cosa la obligación asumida por quien se la transmitió. En la doctrina, prestigiosos autores afirman hoy la existencia de una "carga real" en materia de los impuestos territoriales y otras contribuciones que tienen su asiento en una cosa inmueble";<sup>(25)</sup> es el caso de los tributos "a que la cosa arrendada estaba sujeta", para usar las precisas palabras del codificador (art. 1544 *in fine* Cód. Civil). No resulta indispensable que la ley fiscal le dé categoría de *propter rem* a la obligación tributaria, como se ha sostenido, para que ese efecto se produzca, porque así lo es por definición el tributo directo, sino sería indirecto; como es un impuesto objetivo su naturaleza lo hace operar de manera tal que quien adquiere el inmueble en las condiciones indicadas del remate judicial, toma a su cargo las deudas fiscales que le corresponden.

Como dije al comienzo, antes que todo, éste es un tema del derecho fiscal: percibir los impuestos para solventar el gasto público atañe a la justicia distributiva y hace al bien común, sobre el cual no puede anteponerse ningún interés particular por más respetable que sea.

---

(25) Papaño, Ricardo José - Kiper, Claudio Marcelo - Dillon, Gregorio Alberto y Causse, Jorge Raúl, *Derechos Reales*, t. I, ps. 29/30, Ed. Depalma, Buenos Aires, 1989.