

■ Tribunal Supremo (Sala 3.ª Secc. 2.ª)

■ Sentencia de 22 de febrero de 2005

■ Ponente: Excmo. Sr. Garzón Herrero.

Procedimiento de apremio. El inicio del procedimiento de apremio se produce una vez emitida y notificada la providencia de apremio, sin que sea exigible la emisión y notificación de la certificación de descubierto.

La modificación de las leyes sin la correspondiente adecuación de los reglamentos que las desarrollan trae como consecuencia el conflicto. Este es el caso ocurrido con la regulación del procedimiento de apremio contenido en la LGT. En esta ley, se considera que el título ejecutivo necesario y suficiente para proceder contra el deudor es la providencia de apremio. Junto a ello, el Reglamento General de Recaudación en sus artículos 104 y ss., que por sus antecedentes (Instrucción de 1969, Estatuto Orgánico de la Función Recaudatoria también de 1969, etc.) trata cuestiones internas de la propia Administración, sigue ocupándose de la certificación de descubierto como título ejecutivo que sirve de base a la citada providencia de apremio.

El demandante consideró que sin notificación de la certificación de descubierto existían vicios sustanciales en el procedimiento cuya nulidad solicitaba, frente a lo cual el Tribunal fija como doctrina legal: «de acuerdo con el art. 127 LGT 1963, el inicio del procedimiento de apremio de recaudación de tributos y el devengo del recargo del 20% del importe de la deuda no ingresada, así como los intereses de demora correspondientes a ésta, se producen una vez emitida y notificada la providencia de apremio, sin que sea exigible la emisión y notificación de la certificación de descubierto».

Fundamentos de Derecho

Primero: ... La sentencia de instancia estimó el recurso y anuló los actos impugnados. Sirve de ratio decidendi la siguiente argumentación: «... interesa la parte actora la anulación del recargo por inexistencia de la certificación de descubierto, hecho admitido por la Administración demandada, argumentando en torno a su innecesariedad sobre la base del actual redactado art. 127.4 de la LGT, cuando el 104 y ss. del Reglamento General de Recaudación, que no han sido objeto de reforma alguna, siguen exigiendo su emisión como requisito previo y necesario para despachar la ejecución y para la exigencia del indicado recargo, cuya anulación resulta así procedente, junto con la de la misma providencia de apremio»...

Segundo: La cuestión litigiosa consiste en decidir si el recargo de apremio exige la previa confección de la certificación de descubierto, como entienden, la actora y la sentencia recurrida, o, por el contrario, tal certificación es innecesaria, después de la modificación de la LGT llevada a cabo por la L 25/1995 de 20 Jul., tesis sostenida por la Administración recurrente, abogado del Estado y Ministerio Fiscal. Como hemos podido comprobar la argumentación de la sentencia impugnada tiene un soporte legal en el Reglamento General de Recaudación, RD 1684/1990 de 20 Dic...

Es pues patente que en estos textos legales la providencia de apremio identifica la deuda pendiente; ello es importante porque el art. 105 del RGR, en su apartado segundo y a propósito de las certificaciones de descubierto, señala que en las mismas se haría indicación expresa de la deuda que no hubiese sido satisfecha, lo que en definitiva implicaba identificación de la misma, identificación que, como ya hemos dicho, efectúa el art. 127.3 actual de la LGT, por lo que aquel otro artículo del Reglamento, a propósito del contenido de las certificaciones de descubierto, es ya redundante. Quiere decirse con ello, como conclusión, que la providencia de apremio no sólo despacha la ejecución, sino que describe perfectamente e identifica la deuda de que se trata, haciendo en tal sentido y, frente al deudor, innecesaria la certificación de descubierto.

Así pues, la providencia de apremio es un título ejecutivo, en la legislación actual, más completo que lo que era anteriormente. Y su pleno carácter ejecutivo dimana, no solamente del art. 127.4, sino del ap. 3 del propio precepto, en su párrafo segundo, de la LGT, a los que anteriormente nos referíamos.

En el momento actual, la providencia de apremio es un pleno título ejecutivo: Despacha la ejecución, abre la ejecución directa y coactiva sobre el patrimonio del deudor, declara la voluntad administrativa de proceder ejecutivamente -es una manifestación de la autotutela ejecutiva de las Administraciones Públicas- y comporta el derecho-deber de exigir la deuda de aquella manera coactiva, es decir, compulsivamente sobre el patrimonio. Es pues, la típica voluntad administrativa ejecutiva; y es completa.

Y frente a ello, las certificaciones de descubierto han quedado reducidas a un acto interno y de trámite, de neto contenido instrumental y técnico, de exigencia contable y de control, que surte efectos únicamente en tal sentido; es un acto dictado por los órganos de la Intervención, que dan cuenta de la existencia de una deuda no satisfecha y respecto de la cual procederá la ejecución. Y, sobre esta base, se dictará la providencia de apremio que es la que, según lo dicho, verdaderamente despacha la ejecución. Y supuesto ello, es importante destacar que la providencia de apremio es la que inexcusablemente debe notificarse, siendo ello esencial. Pero la certificación de descubierto no precisa de notificación al deudor, dado el carácter netamente interno, técnico-contable e instrumental, que tiene este acto y que anteriormente ya se ha resaltado.

Por lo dicho, la certificación de descubierto no tiene el carácter de garantía para el contribuyente, el cual no puede exigirla como tal, aunque tal certificación efectivamente exista y surta los efectos internos que ya se han señalado, lo que es distinto.

Además, la doctrina es gravemente dañosa puesto que, de perpetuarse, se perjudicarían los recursos económicos de muchas Administraciones Públicas, puesto que presumiblemente podrían recurrirse y declararse nulas muchas actuaciones en vía de apremio, por la sola circunstancia de que, con la notificación de la providencia de apremio, pudiese no haber tenido lugar una emisión y notificación al deudor moroso de una certificación de descubierto.

En cualquier caso, ha de entenderse que el Reglamento de Recaudación no puede prevalecer sobre la LGT, como parece sostener la sentencia impugnada, sino que ha de hacerse de él, por el contrario, una interpretación que se ajuste a lo que la norma de rango superior, LGT, dispone.