

■ Tribunal Supremo (Secc. I.^a)

■ Sentencia de 19 de noviembre de 2004

■ Ponente: Excmo. Sr. Marín Castán.

Prelación de créditos de la Hacienda Pública: exclusión de las sanciones para determinar el ámbito de la deuda tributaria que goza del citado privilegio de cobro.

La sentencia versa sobre la prelación de créditos establecida en el artículo 71 de la LGT en su redacción dada por la Ley 10/1995. Pero la mayor importancia de la sentencia es la declaración que hace el Tribunal acerca de la exclusión de las sanciones para determinar el ámbito de la deuda tributaria que goza del citado privilegio de cobro.

Fundamentos de Derecho

Primero: *El presente recurso de casación trae causa de una tercería de mejor derecho que, como incidente de un juicio ejecutivo de la LEC de 1881, promovió contra ejecutante y ejecutada el abogado del Estado en representación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para que se declarase su derecho preferente al cobro de 12.545.742 ptas., con cargo al producto de los bienes embargados en dicho juicio ejecutivo. ...*

Tercero: También conviene, antes de adentrarse en el estudio de los motivos del recurso, hacer tres puntualizaciones: primera, que si bien el abogado del Estado, en las peticiones del escrito de interposición de su recurso, interesa «se declare la preferencia del crédito tributario de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria», el ámbito de tal declaración, como igualmente el de conocimiento de esta Sala, no podrá exceder del marcado por el único crédito, de entre los varios comprendidos en la certificación acompañada con la demanda, reconocido como preferente por la sentencia de primera instancia, es decir la «deuda tributaria derivada del IVA correspondiente al año 1995 por importe total certificado de 9.875.902 ptas.», ya que dicha sentencia fue apelada únicamente por la ejecutante demandada de tercería y esto significa que la tercerista se aquietó definitivamente con tal estimación solamente parcial de sus pretensiones; segunda, que la normativa tributaria aplicable al caso es la LGT de 1963 tras su modificación por la L 25/1995, de 20 Jul., mereciendo especial atención la nueva redacción de los arts. 129, 132 y 134; y tercera, que la supresión de la referencia al art. 44 de la LH anteriormente contenida en el art. 132 así como la nueva redacción del art. 134, disponiendo en su ap. 2 que la anotación preventiva de embargo a instancia de la Administración sobre bienes inscribibles en un Registro público no alteraría la prelación para el cobro de los créditos tributarios establecida en el art. 71, equivale en la práctica a que no pueda ya seguir manteniéndose la jurisprudencia de esta Sala que, precisamente con base en aquella referencia al art. 44 de la Ley Hipotecaria, restringía «la preferencia general que parece derivar del art. 71 de la LGT» (TS SS 20 Abr. 1987, 3 May. 1988, 26 Mar. 1991, 1 Jun. 1992 y 30 Mar. 1993).

Cuarto: Entrando ya en el examen de los motivos del recurso, el primero, fundado en infracción del art. 145.3 de la referida LGT en relación con los arts. 1214, 1216 y 1218 del CC, impugna la sentencia de apelación por no haber atendido más que a la ya reseñada certificación de 22 Oct. expedida por el Jefe Regional de Recaudación, sin tener en cuenta el valor probatorio del acta de conformidad de 1 Mar. 1996.

Así planteado, el motivo ha de ser estimado porque, disponiendo el citado art. 145.3 que «las actas y diligencias extendidas por la Inspección de los tributos tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario», ha de estarse a los criterios de esta Sala en sus SS 22 Sep. 1990 y 11 Dic. 1995, menos rígidos que el de su S 14 Nov. 1992, en virtud de los cuales la realidad del crédito del Estado puede probarse por medios distintos de la certificación de descubierto, como sería una certificación de la recaudación con referencia a la certificación de descubierto, o como serían las actas cuyos resultados se integren en la certificación de la recaudación, cual es el caso, sin que resulte decisivo el argumento del Tribunal sentenciador sobre la recurribilidad del acta de conformidad en cuestión, porque la certificación de descubierto acompañada con la demanda de tercería demuestra que la deuda tributaria reconocida en ella no sufrió modificación alguna.

Quinto: En cuanto al segundo y último motivo del recurso, fundado en infracción del art. 71 de la misma LGT en relación con el art. 1923.4.º del CC, también ha de ser estimado, porque si bien está fuera de lugar la referencia al citado artículo del CC, ya que no hay concurso de créditos con relación a determinados bienes inmuebles ni derechos reales del deudor puesto que no pudo anotarse embargo alguno sobre la finca registral señalada en principio por el pro-

curador de la ejecutante, y si bien resulta difícilmente comprensible la insistencia del abogado del Estado en referirse al citado art. 71 como modificado por la L 25/1995, lo cierto es que, como se ha adelantado ya en el FJ 3.º de esta sentencia de casación, asiste la razón jurídica al recurrente cuando aduce la necesaria desaparición de la restricción jurisprudencial a la preferencia general atribuida por el art. 71 tras quedar eliminada por la nueva redacción de los arts. 132 y 134 de la LGT el fundamento que sustentaba tal restricción.

Así pues, ha de entenderse ahora que el art. 71 atribuye a la Hacienda Pública, para el cobro de los créditos tributarios vencidos y no satisfechos, una preferencia ilimitada objetivamente y limitada subjetivamente sólo frente a acreedores de dominio, prenda, hipoteca u otros derechos reales inscritos en el correspondiente registro con anterioridad a la fecha en que se haga constar en el mismo registro el derecho de aquélla.

...

Sexto: Estimados los dos motivos del recurso, con la consecuencia de que esta Sala deba asumir la instancia para resolver lo que corresponda dentro de los términos en que aparece planteado el debate (art. 1715.1.3.º LEC de 1881), ha de significarse que lo decisivo no es la comparación de fechas entre la sentencia de remate y el acta de conformidad, extremadamente próximas entre sí, ni tampoco la posible fecha de firmeza de una u otra, pues lo cierto es que al no haber sido impugnadas su firmeza puede considerarse coincidente con sus respectivas fechas...

Lo verdaderamente atendible, conforme al tantas veces citado art. 71, es si de la prueba practicada resulta demostrado un crédito tributario vencido y no satisfecho al tiempo de promoverse la tercera. Y a tal cuestión hay que responder afirmativamente porque el acta de conformidad refleja una cuota correspondiente al año 1995 y unos intereses de demora con origen en el 30 Ene. 1996, esto es, en cualquier caso antes de la sentencia de remate, dictada el 21 Feb. siguiente y de la cual resulta la constancia del crédito de la ejecutante según el art. 1924.3.º B) del CC.

Ahora bien, lo anterior no significa necesariamente que, casada la sentencia recurrida, haya de confirmarse en su integridad el fallo de primera instancia, pues el concepto de deuda tributaria atendido por el juzgador que la dictó no es exactamente equivalente al de crédito tributario vencido, que es el que goza de la prelación atribuida por el art. 71. De ahí que proceda deducir el importe correspondiente a «sanción», deuda tributaria pero no propiamente crédito, y dado que la certificación acompañada con la demanda de tercera no distingue, dentro de la cantidad correspondiente a recargo por apremio, qué parte corresponde a la sanción y qué parte al principal más intereses, proceda igualmente reducir la preferencia de la tercerista al cobro de la cantidad total de 5.432.611 ptas. (32.650,65 euros), es decir la suma de la cuota de 5.332.965 ptas. más los intereses de demora por 99.646 ptas. reflejados en el acta de conformidad.