



Roj: **ATS 6615/2019** - ECLI: **ES:TS:2019:6615A**

Id Cendoj: **28079130012019200961**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **13/06/2019**

Nº de Recurso: **1445/2019**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **STSJ CV 5247/2018,**
ATS 6615/2019,
STS 3281/2020

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 13/06/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1445/2019

Materia: OTROS TRIBUTOS

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: RCF

Nota:

R. CASACION núm.: 1445/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente



D. Rafael Fernandez Valverde

D^a. Maria del Pilar Teso Gamella

D. Francisco Jose Navarro Sanchis

D. Fernando Roman Garcia

En Madrid, a 13 de junio de 2019.

HECHOS

PRIMERO. - 1. El abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta, mediante escrito de 16 de enero de 2019, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 28 de noviembre de 2018 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso nº 836/2015, sobre liquidación de intereses en procedimiento de apremio, por importe de 3.916,96 euros.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución judicial impugnada, le imputa la infracción de los artículos 26.2 y 233.7 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], en la redacción anterior a la reforma de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 22 de septiembre), en relación con el artículo 167.3.b) de la misma Ley; 42 y 66.6 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la LGT, en materia de revisión en vía administrativa (BOE de 27 de mayo) ["RGRVA"].

3. Razona que todas las infracciones imputadas a la sentencia impugnada han sido relevantes y determinantes de su fallo, pues si la Sala de instancia hubiera aplicado correctamente los preceptos que se consideran infringidos, en particular el artículo 42.2 RGRVA, tendría que haber concluido necesariamente que "la deuda tributaria solo estaba suspendida desde que se pidió la suspensión que finalmente se otorgó, el 19-12-2012 pero no antes. A partir de aquí, tendría que haber declarado que los intereses liquidados por la Administración tributaria eran perfectamente exigibles al tiempo de su liquidación y, por tanto, la providencia de apremio era conforme a derecho al no concurrir el supuesto del art. 167.3.b) LGT. Asimismo, es relevante y determinante del fallo la errónea aplicación que realiza la Sentencia del art. 66.6 RGRVA que, al desconocer la existencia de dos solicitudes de suspensión en este caso, propicia una confusión entre el período voluntario de ingreso de las deudas tributarias y el plazo de pago que se concede tras ser denegadas las suspensiones, que contribuye a fundar la errónea conclusión de que no cabe liquidaciones autónomas de intereses por períodos en que la deuda no estaba suspendida" (sic).

4. Afirma que todos los preceptos cuya vulneración denuncia forman parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso porque concurre la presunción del artículo 88.3.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"], así como las circunstancias de las letras b) y c) del artículo 88.2 LJCA.

5.1. Sostiene la Administración recurrente que si bien esta Sala se ha pronunciado reiteradamente sobre distintos problemas interpretativos derivados de la regulación de los intereses de demora devengados durante la suspensión de las deudas tributarias y, en particular, en lo concerniente a los artículos 26 y 233 LGT, "Sin embargo, salvo error de esta parte, no se ha sentado doctrina general aplicable a supuestos, como el que aquí se plantea, de reiteradas solicitudes de suspensión que puedan dar lugar a liquidaciones de intereses autónomas y el momento en que estas hayan de realizarse" (sic), considerando, de esa manera que concurre la presunción del artículo 88.3.a LJCA.

Añade la recurrente que "(s)e ha admitido recientemente, por Auto de 24 de octubre de 2018, rec.cas. 5113/2018, un recurso en el que, entre otras, se plantean como cuestiones jurídicas con interés casacional la de si, solicitada en período voluntario de pago la suspensión de la liquidación tributaria recurrida, acompañando una de las garantías necesarias para obtener la suspensión automática, conforme al art. 224 LGT, debiendo esa garantía ser subsanada después de haber finalizado el período voluntario, a requerimiento de la Administración tributaria, la resolución que finalmente concede la suspensión automática retrotrae sus efectos hasta la fecha de la solicitud y, por ende, impide liquidar intereses de demora" (sic).

5.2. Concorre el supuesto del artículo 88.2.c) LJCA porque la doctrina que se establece afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso, al ser las solicitudes de suspensión de las deudas tributarias "como es notorio", práctica habitual en sede económico-administrativa,



"siendo también muy frecuente el supuesto aquí planteado, en el que se deniegan primero, por insuficiencia de garantías y se otorgan después, al prestar ya los interesados las garantías exigibles" (sic).

5.3. Por último, invoca el supuesto de interés casacional previsto en el artículo 88.2.b) LJCA, porque la doctrina que sienta la Sala *a quo* es gravemente dañosa para los intereses generales, pues supone que "los intereses por períodos en que las deudas no están suspendidas, no puedan liquidarse hasta que las resoluciones queden firmes, con el consiguiente riesgo de prescripción si la Administración sigue este criterio y esta doctrina no llega a generalizarse." (sic).

6. Concluye el abogado del Estado interesando la conveniencia de que "el Tribunal Supremo fije jurisprudencia sobre la procedencia de liquidar intereses de demora y el momento para llevar a cabo esa liquidación en supuestos de solicitudes de suspensión sucesivas, formulada la segunda antes de haber vencido el plazo de pago otorgado tras la denegación de la primera, realizada ésta dentro del plazo de ingreso voluntario, por presentar la nota de generalidad exigible a los efectos de formar doctrina y también con objeto de garantizar la seguridad jurídica mediante una interpretación uniforme que evite criterios discrepantes que puedan generar incertidumbre y ocasionar una eventual prescripción del derecho de la administración a practicar tales liquidaciones."

SEGUNDO.- 1. La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana tuvo por preparado el recurso de casación en virtud de auto de 15 de febrero de 2019, en que se ordenó el emplazamiento a las partes para comparecer ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, extremo que han verificado la Administración General del Estado, parte recurrente, y la mercantil Inmugarte, S.L., parte recurrida, dentro ambas del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- 1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia recurrida es susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y la Administración General del Estado se encuentra legitimada para prepararlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que se consideran infringidas, oportunamente alegadas en el proceso, tomadas en consideración por la Sala de apelación en la sentencia o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas. También se justifica por qué su infracción ha sido relevante y determinante del fallo de sentencia impugnada [artículo 89.2 LJCA, letras a), b) y e)].

3. El escrito fundamenta especialmente, con singular referencia al caso, que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso porque la sentencia impugnada aplica normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA], y establece una doctrina sobre esas cuestiones que afecta a un gran número de situaciones, por trascender del caso objeto del proceso, pudiendo ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.c) y b) LJCA]. De cuanto expone para justificarlo se infiere con nitidez la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que también cumple con lo exigido por el artículo 89.2.f) LJCA.

SEGUNDO.-1. Son hechos relevantes para decidir sobre la admisión a trámite del presente recurso de casación que se extraen del expediente administrativo los que siguen:

1º) La mercantil Inmugarte, S.L. solicitó el 20 de agosto de 2012 la suspensión de la ejecución de la liquidación girada en por el impuesto sobre sociedades, ejercicio 2007, que le fue denegada el 14 de noviembre de 2012, por falta de idoneidad de las garantías ofrecidas. Como consecuencia de ello, cesó la suspensión cautelar de la liquidación que la solicitud formulada había provocado, lo que determinó el alzamiento de la suspensión y, según sostiene el abogado del Estado, la consiguiente liquidación de los intereses de demora devengados desde la finalización del plazo de ingreso en periodo voluntario (20 de agosto de 2012) hasta la finalización del plazo para el pago otorgado con la notificación de la resolución denegatoria de la suspensión (20 de diciembre de 2012).

2º) En 19 de diciembre de 2012, Inmugarte. S.L. presentó nueva solicitud de suspensión de la misma liquidación, que fue esta vez acordada el 4 de marzo de 2013 al haberse aportado garantía suficiente.

3º) La liquidación de intereses de demora originada por la resolución denegatoria de suspensión ya mencionada fue notificada el 20 de marzo de 2013, sin que frente a ella se interpusiera recurso alguno. Transcurrido el plazo para ingresar su importe, se dictó providencia de apremio, que fue recurrida en reposición



ante la AEAT, posteriormente en sede económico-administrativa y, finalmente en el litigio judicial, donde se dictó la sentencia estimatoria frente a la que se preparó el presente recurso de casación.

2. Son disposiciones relevantes en el presente recurso de casación las siguientes:

2.1. El art. 26 LGT , que califica el interés de demora como prestación accesoria que se exigirá, entre otros, en los siguientes supuestos (artículo 26.2 LGT):

"a) Cuando finalice el plazo establecido para el pago en periodo voluntario de una deuda resultante de una liquidación practicada por la Administración o del importe de una sanción, sin que el ingreso se hubiere efectuado (...).

c) Cuando se suspenda la ejecución del acto, salvo en el supuesto de recursos y reclamaciones contra sanciones durante el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en periodo voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa".

2.2 . El artículo 233.7 LGT , en la redacción aplicable al caso *ratione temporis* , al regular la suspensión de la ejecución de los actos impugnados en vía económico- administrativa, en lo que aquí importa, señala que "La suspensión de la ejecución del acto se mantendrá durante la tramitación del procedimiento económico-administrativo en todas sus instancias".

2.3. El artículo 42 RGRVA, al regular los efectos de la concesión o denegación de la suspensión, en lo que ahora interesa, dice:

"1. La suspensión concedida tendrá efectos desde la fecha de la solicitud.

Cuando el órgano competente o el tribunal, en virtud del artículo 233.3 y 4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre. General Tributaria , entiendan que debe modificarse la resolución de suspensión, lo notificarán al interesado para que pueda alegar lo que convenga a su derecho en el plazo de 10 días contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo.

Contra la resolución adoptada en relación con este trámite de modificación podrá interponerse un incidente en la reclamación económico-administrativa relativa al acto cuya suspensión se solicita. La resolución que ponga término al incidente no será susceptible de recurso.

2. Si en el momento de solicitarse la suspensión la deuda se encontrara en periodo voluntario de ingreso, con la notificación de su denegación se iniciará el plazo previsto en el artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre , para que dicho ingreso sea realizado.

De realizarse el ingreso en dicho plazo, procederá la liquidación de los intereses de demora devengados a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en periodo voluntario hasta la fecha del ingreso realizado durante el plazo abierto con la notificación de la denegación. De no realizarse el ingreso, los intereses se liquidarán hasta la fecha de vencimiento de dicho plazo, sin perjuicio de los que puedan devengarse con posterioridad conforme a lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre [...]."

2.4. Finalmente, el artículo 66.6 RGRVA establece que "Cuando la resolución administrativa confirme el acto impugnado y éste hubiera estado suspendido en periodo voluntario de ingreso, la notificación de la resolución iniciará el plazo de ingreso del artículo 62.2de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre. General Tributaria . Si la suspensión se produjo en periodo ejecutivo, la notificación de la resolución determinará la procedencia de la continuación o del inicio del procedimiento de apremio, según que la providencia de apremio hubiese sido notificada o no, respectivamente, con anterioridad a la fecha en la que surtió efectos la suspensión.

La liquidación de intereses de demora devengados durante la suspensión se realizará de la siguiente forma:

a) Si la suspensión hubiese producido efectos en periodo voluntario, el órgano que acordó la suspensión liquidará los intereses de demora por el periodo de tiempo comprendido entre el día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en periodo voluntario y la finalización del plazo de pago en periodo voluntario abierto con la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa o hasta el día en que se produzca el ingreso dentro de dicho plazo...".

3. La sentencia recurrida identifica la cuestión discutida en el fundamento de derecho cuarto, señalando que "no es la cuantificación de los intereses, sino su exigibilidad en el momento en que se ha efectuado". Partiendo de la acreditación de que "cuando la Administración liquidó los intereses de demora devengados por la suspensión de la deuda recurrida, la misma se encontraba pendiente de reclamación, estando la misma suspendida durante toda la sustanciación de la vía económico-administrativa conforme el artículo 233.7 de la LGT , no cabía liquidar en dicho momento los intereses de demora, pues conforme el artículo 66.6 del RD 520/2005 señalado, la liquidación de los intereses de demora devengados durante la suspensión se realizara



una vez la resolución administrativa adquiera firmeza", la sentencia, al amparo del artículo 167 LGT concluye que "(s)iendo que una de las causas de oposición a la providencia de apremio es la suspensión de la deuda tributaria, conforme el artículo 167.3 b) de la LGT , la suspensión de la misma conlleva la suspensión de la liquidación de los intereses de demora, por lo que debe estimarse el recurso contencioso- administrativo formulado, anulando la resolución del TEAR así como la providencia de apremio de intereses de demora".

4. El abogado del Estado reprocha a la sentencia recurrida que no tuvo en cuenta, cuando consideró que la deuda recurrida estuvo suspendida durante toda la sustanciación de la vía económico-administrativa, conforme al artículo 233 LGT , que había habido en el caso de autos dos solicitudes de suspensión distintas, de las cuales, la primera fue denegada, concediéndose la segunda, que desplegó sus efectos desde su solicitud, el 19 de diciembre de 2012, pero en modo alguno antes: "(L)a primera solicitud, por su parte, al ser denegada, dio lugar, conforme al art.42.2 RGRVA, a la concesión de un nuevo plazo de pago durante el cual, hasta que produjo efecto la segunda solicitud, se devengaron los intereses de demora que correspondía liquidar ya en ese momento, conforme a dicho precepto, sin perjuicio de los que pudieran devengarse con posterioridad como consecuencia de la segunda suspensión. Por tanto, frente a lo que entiende la Sentencia recurrida, los intereses objeto de apremio correspondían a un plazo durante el que la deuda no estaba suspendida, por lo que se aplicó incorrectamente el art. 167.3.b) LGT " (sic).

TERCERO.-1. A la vista de cuanto antecede, el recurso de casación preparado suscita, a juicio de esta Sección de Admisión, las siguientes cuestiones jurídicas con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia:

a) Determinar si procede el devengo de los intereses de demora liquidados por la Administración Tributaria cuando, antes de vencer el plazo de pago voluntario concedido con la resolución denegatoria de la suspensión solicitada, se insta una nueva solicitud de suspensión de la misma deuda liquidada, tras haber sido denegada la primera.

b) Dilucidar, en consecuencia, si procede una liquidación autónoma de intereses de demora devengados por haberse denegado la suspensión cautelar solicitada dentro del periodo voluntario, aunque se conceda luego la suspensión como consecuencia de una nueva solicitud formulada antes del vencimiento del nuevo plazo de pago otorgado al efecto.

2. La cuestión jurídica enunciada presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, pues no hay doctrina de este Tribunal Supremo que aborde en particular esta cuestión, a saber, las reiteradas solicitudes de suspensión de la misma deuda que puedan dar lugar a liquidaciones de intereses autónomas y el momento en que éstas hayan de realizarse, concurriendo así la presunción de interés casacional del artículo 88.3.a) LJCA , lo que hace conveniente la formación de doctrina.

CUARTO.- 1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA , en relación con el artículo 90.4 LJCA , procede admitir el presente recurso de casación, cuyo objeto serán las cuestiones enunciadas en el punto 1 del anterior fundamento jurídico de esta resolución.

2. Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son: los artículos 26.2 y 233.7 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , en relación con el artículo 167.3.b) de la misma Ley y los artículos 42 y 66.6 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo , por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la LGT, en materia de revisión en vía administrativa.

QUINTO.- Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA , este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

SEXTO.- Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA , y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA , remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/1445/2019, preparado por el abogado del Estado, en la representación que le es propia, contra la sentencia dictada el 28 de noviembre de 2018 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que estimó el recurso nº 836/2015 .

2º) Precisar la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia:



a) *Determinar si procede el devengo de los intereses de demora liquidados por la Administración Tributaria cuando, antes de vencer el plazo de pago voluntario concedido con la resolución denegatoria de la suspensión solicitada, se insta una nueva solicitud de suspensión de la misma deuda liquidada, tras haber sido denegada la primera.*

b) *Dilucidar, en consecuencia, si procede una liquidación autónoma de intereses de demora devengados por haberse denegado la suspensión cautelar solicitada dentro del periodo voluntario, aunque se conceda luego la suspensión como consecuencia de una nueva solicitud formulada antes del vencimiento del nuevo plazo de pago otorgado al efecto.*

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: los artículos 26.2 y 233.7, en relación con el 167.3.b) de la LGT y los artículos 42 y 66.6 del RGRVA.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto para su tramitación y decisión.

Así lo acuerdan y firman.

Luis Maria Diez-Picazo Gimenez

Rafael Fernandez Valverde Maria del Pilar Teso Gamella

Francisco Jose Navarro Sanchis Fernando Roman Garcia