

TRIBUNAL SUPREMO
Auto de 28 de mayo de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 4000/2024

SUMARIO:

Interés de demora. Cómputo/Plazo. Dies a quem. La ratio decidendi de la sentencia recurrida, en lo que interesa a este recurso de casación, es la siguiente: «No se trata de hacer de peor derecho a quien satisface una deuda tributaria que ha sido impugnada frente al que solicita y obtiene la suspensión del pago, tal como argumenta la interesada, pues dicha situación se compensa a través del devengo de intereses en ambos sentidos. Esto es, tal como ha resuelto el TEAR, no sólo se devengan intereses a favor de la AEAT desde la fecha indicada, sino que también a favor del contribuyente desde la fecha en la que se efectuó el ingreso hasta la fecha de ordenación de su devolución. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar en interpretación de los arts, 26.4 y 240.2 LGT , si es indispensable que se haya acordado la suspensión de la deuda impugnada para que dejen de computarse intereses de demora en contra del recurrente a partir del momento en que se incumplan los plazos máximos de resolución de los recursos administrativos o si, por el contrario, la ausencia de devengo de intereses de demora es también aplicable en aquellos casos en que el contribuyente ha ingresado la deuda tributaria. Además, determinar si, en virtud de los arts. 32.2 , 221.1.b) y 221.5 LGT, dejan de devengarse intereses de demora desde el momento del pago de la deuda y si, por el contrario, en caso de posterior estimación parcial del recurso, la Administración debe devolver el exceso ingresado con intereses de demora. Aunque existe jurisprudencia sobre las normas que sustentan la razón de decidir de la sentencia recurrida, [Vid., STS de 9 de marzo de 2015, recurso n.º 3818/2013] en la perspectiva jurídica que el caso ofrece, no existe pronunciamiento del Tribunal Supremo sobre esta cuestión que además diversos órganos judiciales están adoptando criterios interpretativos divergentes al respecto de la primera cuestión, sobre si es requisito indispensable la suspensión de la deuda impugnada para que dejen de computarse intereses de demora en caso de retraso en la resolución del recurso administrativo. En cuanto a la segunda cuestión, se pretende establecer que dejan de devengarse intereses de demora las deudas litigiosas desde el momento de su ingreso, y no ya solo durante el exceso de tiempo de resolución del recurso administrativo, sino durante toda la tramitación del posterior recurso contencioso y hasta la efectiva devolución por parte de la AEAT, por el hecho de que no existe el presupuesto para el devengo de intereses: la mora del deudor. El criterio adoptado por la sentencia recurrida es que no perjudica al contribuyente -que ha ingresado la deuda- el hecho de que se devenguen intereses a favor de la AEAT, pues dicha situación se compensa con el devengo de intereses a favor del contribuyente desde la fecha en la que efectuó el ingreso hasta la fecha de ordenación de su devolución. Sin embargo, el criterio contrario ha sido adoptado por la SAN de 27 de enero de 2022, recurso n.º 722/2019.

TRIBUNAL SUPREMO

AUTO

Magistrados/as

RAFAEL TOLEDANO CANTERO
PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA
MARIA DEL PILAR TESO GAMELLA
WENCESLAO FRANCISCO OLEA GODOY
DIEGO CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Síguenos en...



Fecha del auto: 28/05/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4000/2024

Materia:

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

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

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 4000/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

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

Excma. Sra. y Excmos. Sres.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D.ª María del Pilar Teso Gamella

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. Diego Córdoba Castroverde

D. Rafael Toledano Cantero

En Madrid, a 28 de mayo de 2025.

HECHOS

PRIMERO.- Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

La representación procesal de MEYDIS, S.L., interpuso recurso contencioso-administrativo frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional [«TEAR»] de Madrid de 21 de diciembre de 2020, que estimó parcialmente la reclamación interpuesta contra la liquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2009.

La sentencia n.º 143/2024, de 28 de febrero, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, desestimó el recurso n.º 559/2021.

La *ratio decidendi* de la sentencia recurrida, en lo que interesa a este recurso de casación, es la siguiente:

«No se trata de hacer de peor derecho a quien satisface una deuda tributaria que ha sido impugnada frente al que solicita y obtiene la suspensión del pago, tal como argumenta la interesada, pues dicha situación se compensa a través del devengo de intereses en ambos sentidos. Esto es, tal como ha resuelto el TEARM, no sólo se devengan intereses a favor de la AEAT desde la fecha indicada, sino que también a favor del contribuyente desde la fecha en la que se efectuó el ingreso hasta la fecha de ordenación de su devolución.

En suma, las alegaciones de la parte actora han de ser desestimadas».

SEGUNDO.- *Preparación del recurso de casación.*

1.La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos el artículo 26.4 y el artículo 240.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].

2.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que el correcto cálculo de los intereses de demora habría supuesto un fallo opuesto al establecido.

3.Subraya que la normativa que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

4.Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias para que concurra la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a) LJCA, pues aunque en relación con los intereses de demora hay profusa jurisprudencia del Tribunal Supremo, no ha resuelto una controversia como la expuesta en su escrito de preparación.

Síguenos en...



TERCERO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 29 de abril de 2024, habiendo comparecido el procurador D. Pedro Antonio González Sánchez, en representación de MEYDIS, S.L, como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida el Abogado del Estado, en la representación que le es propia, quien se ha opuesto a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- *Requisitos formales del escrito de preparación.*

En primer lugar, desde un punto de vista formal, debe señalarse que el escrito de preparación ha sido presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), contra auto susceptible de casación (artículo 87 LJCA, apartados 1 y 2) y por quien está legitimado, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA), habiéndose justificado tales extremos y los demás requisitos exigidos en el artículo 89.2 LJCA.

De otro lado, se han identificado debidamente las normas cuya infracción se imputa a la resolución de instancia, cumpliéndose con la carga procesal de justificar la necesidad de su debida observancia en el proceso de instancia, así como su relevancia en el sentido del fallo.

SEGUNDO.- *Hechos relevantes, cuestiones planteadas y marco jurídico.*

A fin de situar en su contexto y precisar las cuestiones que poseen interés casacional se detallan los siguientes datos relevantes, recogidos en la sentencia recurrida y extraídos de las actuaciones y del expediente administrativo.

1) El 25 de febrero de 2013 la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria [«AEAT»] inició actuaciones inspectoras de carácter general, que finalizaron con liquidación, el 14 de abril de 2014, por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2009, de 154.541,67 euros (130.938,26 euros de cuota y 23.603,41 intereses de demora) y sanción total de 200.948,95 euros (incluyendo también sanción por infracciones relativas al IVA).

2) El 7 de mayo de 2014 la recurrente presentó reclamación económico-administrativa contra los anteriores actos. El acuerdo de liquidación estuvo suspendido hasta que el TEAR denegó la solicitud de suspensión, después confirmada judicialmente, y el pago de la deuda tributaria se realizó el 23 de marzo de 2015.

3) En resolución de 28 de junio de 2017 (habiendo transcurrido más de un año desde su interposición) el TEAR de Madrid estimó parcialmente la reclamación planteada por la entidad aquí recurrente frente a dichos acuerdos de liquidación y sanción. En ejecución de esta resolución, la AEAT practicó una nueva liquidación por el Impuesto sobre Sociedades, por importe total de 165.100,95 euros (124.604,97 euros de cuota y 40.495,98 euros de intereses de demora) y dictó un nuevo acuerdo por el que se impuso una sanción total de 193.032,33 euros.

4) El 21 de diciembre de 2020, el TEAR de Madrid estimó parcialmente la reclamación frente a los anteriores acuerdos de ejecución, en concreto en relación con los intereses de demora. Constata que el órgano gestor se había limitado a compensar la deuda ingresada con la nueva deuda sin practicar previamente la liquidación de los intereses de demora a favor del interesado. Anula esta liquidación de intereses y ordena que se detalle el período de devengo de intereses de demora a favor de la Administración (desde la finalización del período voluntario de autoliquidación hasta la fecha en que se cumpla el plazo de un mes desde la remisión a cumplimiento a la oficina gestora competente para su ejecución) y que se haga constar la liquidación de intereses de demora a favor del interesado desde la fecha del ingreso (o las fechas si hubo varias) hasta la fecha de la ordenación del pago (*dies ad quem*, por lo tanto, diferente al anterior). Las dos liquidaciones deben ser independientes y sólo podrá realizarse la compensación sobre los resultados finales de ambas liquidaciones.

5) Interpuesto recurso contencioso n.º 559/2021 contra esta resolución, fue desestimado por la sentencia n.º 143/2024, de 28 de febrero, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que es la aquí recurrida. Las cuestiones con interés casacional que se plantean son las siguientes:

Síguenos en...

- Determinar, en interpretación de los artículos 26.4 y 240.2 LGT, si es indispensable que se haya acordado la suspensión de la deuda impugnada para que dejen de computarse intereses de demora en contra del recurrente a partir del momento en que se incumplan los plazos máximos de resolución de los recursos administrativos o si, por el contrario, la ausencia de devengo de intereses de demora es también aplicable en aquellos casos en que el contribuyente ha ingresado la deuda tributaria.

- Además, determinar si, en virtud de los artículos 32.2, 221.1.b) y 221.5 LGT, dejan de devengarse intereses de demora desde el momento del pago de la deuda y si, por el contrario, en caso de posterior estimación parcial del recurso, la Administración debe devolver el exceso ingresado con intereses de demora.

Para resolver la primera cuestión suscitada será necesario analizar lo dispuesto en los siguientes preceptos:

- El artículo 26.4 LGT que dispone:

«No se exigirán intereses de demora desde el momento en que la Administración tributaria incumpla por causa imputable a la misma alguno de los plazos fijados en esta ley para resolver hasta que se dicte dicha resolución o se interponga recurso contra la resolución presunta. Entre otros supuestos, no se exigirán intereses de demora a partir del momento en que se incumplan los plazos máximos para notificar la resolución de las solicitudes de compensación, el acto de liquidación o la resolución de los recursos administrativos, siempre que, en este último caso, se haya acordado la suspensión del acto recurrido.

Lo dispuesto en este apartado no se aplicará al incumplimiento del plazo para resolver las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento del pago».

- El artículo 240.2 LGT recoge lo siguiente:

«Transcurrido un año desde la iniciación de la instancia correspondiente sin haberse notificado resolución expresa y siempre que se haya acordado la suspensión del acto reclamado, dejará de devengarse el interés de demora en los términos previstos en el apartado 4 del artículo 26 de esta ley».

Y para resolver la segunda cuestión suscitada será necesario analizar lo dispuesto en los siguientes preceptos:

1) El artículo 32.2 LGT establece:

«Artículo 32. Devolución de ingresos indebidos.

[...]

2. Con la devolución de ingresos indebidos la Administración Tributaria abonará el interés de demora regulado en el artículo 26 de esta Ley, sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite. A estos efectos, el interés de demora se devengará desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución».

2) El artículo 221.1.b) LGT dispone:

«Artículo 221. Procedimiento para la devolución de ingresos indebidos.

1. El procedimiento para el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos se iniciará de oficio o a instancia del interesado, en los siguientes supuestos: [...]

b) Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación».

3) El artículo 221.5 LGT, que ordena:

«Artículo 221. Procedimiento para la devolución de ingresos indebidos.

[...]

5. En la devolución de ingresos indebidos se liquidarán intereses de demora de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley».

TERCERO.- Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.

El presente recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia pues, aunque existe jurisprudencia sobre las normas que sustentan la razón de decidir de la sentencia recurrida, sistematizada en la STS de 9 de marzo de 2015 (RCA 3818/2013), en la perspectiva jurídica que el caso ofrece, no existe pronunciamiento del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA] y porque diversos órganos judiciales están adoptando criterios interpretativos divergentes en la exégesis del mismo precepto [artículo 88.2.a) LJCA].

1. En relación con la primera cuestión, sobre si es requisito indispensable la suspensión de la deuda impugnada para que dejen de computarse intereses de demora en caso de retraso en la resolución del recurso administrativo, existen resoluciones contradictorias de distintos órganos judiciales. El mismo criterio de la sentencia aquí recurrida fue seguido por la Sala de lo

Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en la sentencia 1452/2020 (rec. 247/2019), F.J. 3º:

«[E]l hecho de que también se hubiera provocado un perjuicio a la parte recurrente [por continuar devengándose intereses de demora] porque el derecho de crédito no le fue devuelto hasta que el TEAR no resolvió y la resolución no fue firme, tampoco es un supuesto contemplado en la norma, en la medida en que al tratarse de recursos administrativos se exige la petición de suspensión y el otorgamiento de la misma».

Pero el criterio contrario ha sido recogido en la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en varias sentencias, como por ejemplo en la de 27 de enero de 2022 (rec. 722/2019):

«Pues bien, la Sala coincide con el resultado al que llega el demandante, aun cuando no considera de aplicación al caso el precepto invocado en la demanda, el cual resulta de aplicación a los intereses suspensivos, poniendo un límite a su devengo. De modo que el art. 240.2 LGT tiene como presupuesto de aplicación la existencia de una liquidación insatisfecha cuya ejecución se ha suspendido. Sin embargo, en el presente supuesto, ciertamente la liquidación originaria de 15 de abril de 2013, que fue objeto de reclamación económico-administrativa, no se había suspendido por falta de constitución de la garantía sino que la deuda fue satisfecha el 14 de marzo de 2014».

También se encuentra este criterio contrario al de la resolución recurrida en la sentencia n.º 46/2022, de 2 de febrero, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (rec. 138/2020):

«Por tanto, aunque es cierto que el art. 240.2 LGT supedita que no se devengue el interés de demora a la suspensión del acto impugnado, es obvio que esa previsión se refiere a las deudas no ingresadas, de modo que las no satisfechas ni suspendidas no dan lugar a la aplicación de ese precepto, sin que la norma se pronuncie sobre las deudas ingresadas porque en tal caso, por imperativo del art. 26.1 y 2 del mismo texto legal, no concurre el presupuesto para exigir el interés de demora».

2. En cuanto a la segunda cuestión, se pretende establecer que dejan de devengarse intereses de demora las deudas litigiosas desde el momento de su ingreso, y no ya solo durante el exceso de tiempo de resolución del recurso administrativo, sino durante toda la tramitación del posterior recurso contencioso y hasta la efectiva devolución por parte de la AEAT, por el hecho de que no existe el presupuesto para el devengo de intereses: la mora del deudor. El criterio adoptado por la sentencia recurrida es que no perjudica al contribuyente -que ha ingresado la deuda- el hecho de que se devenguen intereses a favor de la AEAT, pues dicha situación se compensa con el devengo de intereses a favor del contribuyente desde la fecha en la que efectuó el ingreso hasta la fecha de ordenación de su devolución. Sin embargo, el criterio contrario ha sido adoptado por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, como se observa en la antes citada sentencia de 27 de enero de 2022:

«Sin embargo, la liquidación de intereses aquí combatida condujo al resultado de que se exigieran intereses por la parte de cuota no anulada más allá del momento en el que se realizó el pago de esta parte de cuota y de los generados hasta la práctica de la primera liquidación de 13 de abril de 2013. En este caso la Administración exigió intereses de demora hasta el día 20 de noviembre de 2017. Siendo así que resulta contrario al más elemental concepto de intereses de demora sostener que estos se devengan una vez que la deuda ha sido íntegramente satisfecha en la parte de cuota e intereses que no fueron anulados».

O en la sentencia de la misma Audiencia Nacional de 27 de enero de 2022 (rec. 722/2019):

«Consecuentemente, ningún interés se estaba devengando desde que la deuda fue satisfecha porque no había *mora debitoris*, tal y como hemos declarado en las SSAN, 4ª de 16 de septiembre de 2021 (rec. 724/2019) y 18 de noviembre de 2021 (rec. 717/2019)».

3. Por último, debemos indicar que, el auto de admisión ha de precisar todas las cuestiones que, a juicio de la Sección de Admisión, han sido determinantes y relevantes de la decisión adoptada en la resolución que se pretende recurrir, que presenten interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia -identificando la norma o normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación-, pero no debe pronunciarse sobre aquellas otras que carezcan de tal interés, para rechazarlas expresamente. El nuevo recurso de casación no se articula en torno a motivos, sino a la noción de "interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia", de modo que, estando presente en alguno de los aspectos suscitados, el recurso es admisible, haciéndose innecesario todo pronunciamiento sobre los demás que carezcan de él [por todos, el auto de 16 de enero de 2020 (RCA 5758/2019; ECLI:ES:TS:2020:694AA) y de 21 de noviembre de 2019 (RCA 2935/2019; ECLI:ES:TS:2019:12697AA)].

CUARTO.- Admisión del recurso de casación. Normas objeto de interpretación.

1.Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de Admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de las siguientes cuestiones:

Determinar, en interpretación de los artículos 26.4 y 240.2 LGT , si es indispensable que se haya acordado la suspensión de la deuda impugnada para que dejen de computarse intereses de demora en contra del recurrente a partir del momento en que se incumplan los plazos máximos de resolución de los recursos administrativos o si, por el contrario, la ausencia de devengo de intereses de demora es también aplicable en aquellos casos en que el contribuyente ha ingresado la deuda tributaria.

Además, determinar si, en virtud de los artículos 32.2 , 221.1.b) y 221.5 LGT , dejan de devengarse intereses de demora desde el momento del pago de la deuda y si, por el contrario, en caso de posterior estimación parcial del recurso, la Administración debe devolver el exceso ingresado con intereses de demora.

2.Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 26.4, 32.2, 240.2 y 221.1.b) LGT.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

QUINTO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

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

SEXTO.- Comunicación y remisión.

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:

1.º) Admitir el recurso de casación n.º 4000/2024, preparado por la representación procesal de MEYDIS, S.L., contra la sentencia n.º 143/2024, de 28 de febrero, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso n.º 559/2021.

2.º) Declarar que las cuestiones que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

Determinar, en interpretación de los artículos 26.4 y 240.2 LGT , si es indispensable que se haya acordado la suspensión de la deuda impugnada para que dejen de computarse intereses de demora en contra del recurrente a partir del momento en que se incumplan los plazos máximos de resolución de los recursos administrativos o si, por el contrario, la ausencia de devengo de intereses de demora es también aplicable en aquellos casos en que el contribuyente ha ingresado la deuda tributaria.

Además, determinar si, en virtud de los artículos 32.2 , 221.1.b) y 221.5 LGT , dejan de devengarse intereses de demora desde el momento del pago de la deuda y si, por el contrario, en caso de posterior estimación parcial del recurso, la Administración debe devolver el exceso ingresado con intereses de demora.

3.º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 26.4, 32.2, 240.2 y 221.1.b) LGT.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

4.º) Ordenar la publicación de este auto en la página web del Tribunal Supremo.

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

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

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

