

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ057796

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 5 de marzo de 2015

Vocalía 2.^a

R.G. 3124/2013

SUMARIO:

Deuda tributaria. Interés de demora. Cómputo/Plazo. *Liquidación de intereses suspensivos en un supuesto de estimación parcial.* El Tribunal Central admite la liquidación de intereses suspensivos del art. 26.5 LGT 58/2003 en un supuesto de estimación parcial cuyo origen es una única liquidación que abarca varios ejercicios relativos al Impuesto sobre Sociedades, con fundamento en el art. 66 del RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa) y en el art. 49.4 del RD 939/1986 (RGIT), el cual permitía, en relación con cada tributo o concepto impositivo, extender una única acta respecto de todo el período comprobado, al objeto de que la deuda resultante del conjunto de los ejercicios integrantes de dicho período pueda determinarse mediante la suma algebraica de las liquidaciones referidas a los distintos ejercicios. Idéntica posibilidad prevé el actual art. 164.5 del RD 1065/2007 (Rgto. de gestión e inspección tributaria) para actuaciones de comprobación limitada y 176.3 para procedimiento inspector. Dicho esto, el acto aquí impugnado está formado por diferentes actos, por lo que la anulación de la regularización, que afecta a un solo ejercicio, afecta a una sola liquidación, lo que no determina la anulación de las restantes liquidaciones. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 26, 58, 62 y 150.

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 66.

En la Villa de Madrid, a fecha 5 de marzo de 2015, el Tribunal Económico-Administrativo Central, reunido en Sala, ha visto las reclamaciones económico administrativas interpuestas por la entidad CVG S.L.U., con CIF: ..., y en su nombre y representación D. Santiago ... , con NIF: y domicilio a efectos de notificaciones en Ronda ... - , bajo, de-, contra el Acuerdo de liquidación (nº. A...) dictado por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes en ejecución de la resolución de este Tribunal Central de fecha 14-02-2008, RG 3524/05, confirmada por sentencia de la Audiencia Nacional de 19-10-2009 y por sentencia del Tribunal Supremo de 23/07/2012, y Acuerdo de liquidación de intereses suspensivos (nº A...) derivados de la anterior liquidación.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Previos los trámites oportunos se practicaron al interesado liquidaciones por el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 1999 y 2000 y sanción asociada por importes, respectivamente, de 671.752,38 € (de los que 555.065,72 € correspondían a la cuota y 116.686,66 € a los intereses de demora) y 116.190,95 €.

Segundo.

Disconforme el interesado con dichas liquidaciones interpuso frente a las mismas las reclamaciones económico-administrativas números RG 3524/05 y RG 663/06 ante este TEAC, reclamaciones que fueron parcialmente estimadas (acumuladamente) en resolución de 14-02-2008 notificada al contribuyente el 25-02-2008. Según dicha resolución:

“Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en las reclamaciones económico-administrativas interpuestas por CVG S.L.U. contra los acuerdos del Jefe de la Oficina Técnica de la Oficina Nacional de Inspección: de 21 de junio de 2005 por el que se liquida el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 1999 y 2000, con deuda tributaria de 671.752,38 €, y de 16-12-05 por el que se impone una sanción de 116.190,95 € derivada de tal liquidación, en SALA ACUERDA: 1º) Estimar parcialmente la reclamación nº. 3524/05 anulando la liquidación objeto de la misma la cual debe ser sustituida por otra ajustada a lo dicho en el

fundamento de derecho segundo de la presente resolución. 2º) estimar la reclamación nº. 663/06, anulando la sanción objeto de la misma.”

Señalando el citado fundamento de derecho segundo, lo siguiente:

“SEGUNDO: Consta en el expediente, y así lo reconoce la Inspección en el informe ampliatorio, que la dotación a la provisión por depreciación de las participaciones EP practicada por CVG en 1999 no rebasa el coste de adquisición de la participación.

La parte de esta dotación a la provisión por depreciación que la Inspección entiende no deducible (110,47 millones pts.) resulta de la consideración por ésta del valor teórico de la participada a 31-12-99 como 0, no admitiendo un importe negativo en tal concepto pese a no poner objeción alguna a dicho importe negativo.

Ni el informe ampliatorio, ni el acuerdo de liquidación explicitan motivo alguno por el que proceda considerar como valor teórico de la entidad participada a 31-12-99 el de 0 en lugar del negativo ocasionado por las pérdidas sufridas en el ejercicio, sencillamente transcriben el art. 12.3 de la Ley 43/95 (LIS en adelante) para afirmar a continuación que la dotación deducible según tal precepto asciende únicamente a 861.779.637 pts. y no a las 972.255.066 pts. contabilizadas (cifra ésta que agota el total importe del coste de adquisición de las participaciones EP tenida en cuenta la dotación a la provisión por depreciación contabilizada en 1998).

Establece el citado art. 12.3 de la LIS por lo que aquí interesa que: (...)

Lo que debe entenderse por "valor teórico contable" se encuentra definido por el ICAC en Consulta 1-BOICAC núm. 43, de 09-2000 "Sobre el cálculo de las provisiones a realizar en valores negociables no admitidos a cotización en mercados secundarios organizados" en los términos siguientes: "...para la determinación del valor teórico se computarán los fondos propios que figuran en el pasivo del balance, incluyendo con signo positivo: el Capital suscrito, la Prima de emisión], Reservas de revalorización, Reservas, los Remanentes de ejercicios anteriores, las Aportaciones de socios para compensación de pérdidas y el Beneficio del ejercicio, y con signo negativo: los Resultados negativos de ejercicios anteriores, las pérdidas del ejercicio, los Dividendos a cuenta entregados y las Acciones o participaciones propias adquiridas, sea cual fuere el fin para el que se produjo la operación" de donde claramente se desprende que nada impide que el mismo pueda ser negativo.

Por su parte, el precepto transcrito (art. 12.3 LIS) no establece limitación alguna al valor teórico contable de la participada al cierre del ejercicio; no especifica que tal valor tenga que ser cero como límite inferior o no pueda ser negativo, y donde la ley no distingue no cabe hacer distinción, por lo que procede anular la liquidación impugnada en este punto, y, consecuentemente, la sanción impuesta, por cuanto que únicamente se sancionó por esta causa de regularización.”

Tercero.

Disconforme el interesado con la resolución de este TEAC interpuso recurso contencioso-administrativo (nº 99/2008) ante la Audiencia Nacional.

Con fecha 19-10-2009 la Audiencia Nacional dictó sentencia desestimando el anterior recurso y confirmando la resolución impugnada, fallando al respecto lo siguiente:

“FALLAMOS

Que debemos DESESTIMAR el recurso contencioso administrativo interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. Argimiro ... en representación de la entidad CVG S.L.U., contra la resolución del Tribunal Económico- Administrativo Central de fecha 14 de febrero de 2008, y declarar la misma conforme al ordenamiento jurídico. No se hace expresa condena en costas.”

Cuarto.

Disconforme el obligado tributario con la sentencia de la Audiencia Nacional interpuso contra la misma recurso de casación (nº 599/2010) ante el Tribunal Supremo el cual, con fecha 23-07-2012, dictó sentencia desestimatoria disponiendo lo siguiente:

“FALLAMOS

No ha lugar al recurso de casación interpuesto por CVG S.L.U., contra la sentencia dictada el 19 de octubre de 2009 (JUR 2009, 459345) por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 99/08, condenando en costas a la entidad recurrente, con la limitación establecida en el último fundamento jurídico.”

Quinto.

La sentencia del Tribunal Supremo tuvo entrada en el Registro de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes el 27-02-2013 (RGE/00694829/2013) y, previamente, en el registro del TEAC el 28-11-2012 (nº 17356).

Sexto.

Con fecha 08-04-2013, notificado al interesado el 17-04-2013 en dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, dictó la Administración Acuerdo en ejecución de la resolución de este Tribunal Central de fecha 14-02-2008, RG 3524/05, confirmada por sentencia de la Audiencia Nacional de 19-10-2009 y por sentencia del Tribunal Supremo de 23/07/2012, determinando lo siguiente:

“1º. Se anula la liquidación correspondiente al Impuesto sobre Sociedades. Régimen de Declaración Consolidada, del ejercicio 1999, practicada en el acuerdo de 21 de junio de 2005, por importe de 285.282,30 euros de los que 232.389,75 euros correspondían a cuota y 52.892,55 euros a intereses de demora.

No obstante, como consecuencia del error detectado en la suma de las cuotas que determinaba la deuda que se puso al cobro a la entidad en el acuerdo de liquidación, el importe que se anula y que se incluía en la página final del acuerdo y en el correspondiente documento de pago, asciende a 285.252,24 euros.

2º. Se comunica el cese de la suspensión de la deuda resultante de la liquidación correspondiente al Impuesto sobre Sociedades. Régimen de Declaración Consolidada, del ejercicio 2000, practicada en el acuerdo de 21 de junio de 2005, por importe de 386.500,14 euros de los que 322.706,02 euros correspondían a cuota y 63.794,12 euros a intereses de demora.

... Asimismo se comunica que tras el ingreso de la deuda, o en su defecto el transcurso del plazo de ingreso del artículo 62.2 de la Ley 58/2003, se procederá a liquidar los intereses de demora devengados por la suspensión de la deuda confirmada por la resolución que se ejecuta y las sentencias de la Audiencia Nacional y el Tribunal Supremo.”

Séptimo.

Disconforme el interesado con el anterior Acuerdo interpuso con fecha 15-05-2013 la reclamación nº 3124/13 que aquí nos ocupa.

Octavo.

Con fecha 28-06-2013, notificado al interesado el 08-07-2013 en dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, dictó la Delegación Central de Grandes Contribuyentes Acuerdo de liquidación de intereses suspensivos (liquidación nº A....) determinando lo siguiente:

“El contribuyente interpuso reclamación ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, solicitando la suspensión del acto aportando aval bancario.

Constan desestimadas las pretensiones del contribuyente en vía contencioso-administrativa.

Con fecha 05/06/2013 se ingresa 386.500,14 euros.

ACUERDO

En consecuencia, procede practicar la siguiente liquidación de intereses de demora devengados:

Tipo liquidación: Interés legal vigente a lo largo del periodo.

Fechas e importes de cálculo:

BASE DE CÁLCULO: 386.500,14

· Desde 06/08/2005 hasta 22/07/2006 14.824,66 euros

o (desde el día siguiente a la finalización del plazo de ingreso voluntario hasta la fecha establecida conforme al artículo 26 de la Ley General Tributaria).

· Desde 25/02/2008 hasta 28/01/2013 82.460,51 euros

o (desde el día de notificación de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central hasta dos meses después de la recepción de la resolución judicial en dicho Tribunal Económico-Administrativo).

· Desde 17/04/2013 hasta 05/06/2013 2.075,45

o (desde el día de notificación del acuerdo de ejecución hasta la fecha del ingreso).

IMPORTE INTERESES: 99.360,62 euros.”

Noveno.

Disconforme el interesado con el anterior Acuerdo de liquidación de intereses suspensivos interpuso con fecha 31-07-2013 la reclamación nº 4846/13 que aquí nos ocupa.

Décimo.

Previa puesta de manifiesto de los expedientes para alegaciones el reclamante presentó las mismas mediante escritos en los que expuso, de forma sucinta y por lo que aquí interesa, los siguientes motivos de oposición:

1. Prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación al haberse incumplido los términos previstos en el artículo 150.5 de la LGT.
2. Incorrecta anulación de la liquidación con origen en el acta de inspección A02-.....
3. Improcedencia de la liquidación de intereses suspensivos.
4. Error material o aritmético en el cálculo del importe de la deuda tributaria.
5. Incorrecto cálculo de los intereses suspensivos liquidados.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Concurren en las presentes reclamaciones económico administrativas los requisitos de competencia de este Tribunal, legitimación e interposición en plazo, que son presupuesto de su admisión a trámite, siendo las cuestiones sobre las que debemos pronunciarnos las recogidas en el apartado DÉCIMO del expositivo de los antecedentes de hecho.

Segundo.

Alega en primer lugar el interesado la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación al haberse incumplido los términos previstos en el artículo 150.5 de la LGT, manifestando al respecto lo siguiente:

“...En el presente caso (en el que existe una estimación parcial en vía económico-administrativa -la resolución del TEAC de 14 de febrero del año 2008 referida en el hecho cuarto-), a la fecha de incoación del Acta modelo A02 número referida en el hecho segundo, faltaban menos de 6 meses para la conclusión del período máximo de duración de las actuaciones de inspección, tal y como puede comprobarse en el anexo II del documento número 2 del expediente administrativo; en consecuencia, el plazo máximo para la finalización de las mismas (dado que las actuaciones de ejecución -anulación de la liquidación inicial y emisión de una nueva liquidación que la sustituya- constituyen un supuesto de retroacción de actuaciones (...), es de 6 meses, tal y como señala el artículo 150.5 de la LGT.”

Dispone el artículo 150.5 de la Ley 58/2003, General Tributaria (LGT/2003) alegado por el contribuyente que “Cuando una resolución judicial o económico-administrativa ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo o en seis meses, si aquel período fuera inferior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución”.

Las consecuencias del incumplimiento de dicho plazo serán las previstas en el artículo 150.2 de la misma Ley para el caso de superación del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras a tenor del cual, y por lo que aquí interesa, dispone que "...el incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar: a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas (...) durante el plazo señalado en el apartado 1 de este artículo".

Lo primero que debemos plantearnos es la aplicabilidad o no al presente caso del referido artículo 150.5 "ratione temporis" ya que el mismo entró en vigor (junto con el resto de la Ley 58/2003) el 01-07-2004 y en el supuesto que nos ocupa nos encontramos ante hitos anteriores y posteriores a dicha entrada en vigor. Así, son anteriores a dicha entrada en vigor los ejercicios inspeccionados y la iniciación y parte del desarrollo del procedimiento inspector, y son hitos posteriores los acaecidos desde la incoación del acta A02-..... en adelante.

Pues bien, la solución a la cuestión nos la ofrece la sentencia del Tribunal Supremo de 19-12-2011 (rec. nº 2376/2010) la cual, a la hora de determinar la aplicabilidad o no "ratione temporis" del artículo 150.5 en un supuesto asimilable al que nos ocupa, dice:

"Es precisamente la determinación de cuál es el régimen jurídico vigente el eje central del presente recurso y en torno al que debe fraguarse su resolución.

Al margen, como hemos dicho, de la naturaleza del acuerdo dictado por la Oficina Nacional de Inspección el 4 de enero de 2005 en ejecución de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 30 de noviembre de 2001, lo cierto es que la Administración tributaria tuvo conocimiento de la firmeza de este acuerdo del órgano de revisión en fecha 17 de marzo de 2004. Este momento, en el que el órgano de inspección supo del resultado de la reclamación que el sujeto pasivo en su día dedujo, es el que debemos tener presente para determinar el régimen jurídico aplicable.

En ese momento, la Ley General Tributaria en vigor era la de 1963 no la de 2003, que no fue de aplicación hasta el 1 de julio de 2004, como establece su disposición final undécima.

(...)

Todo ello confirma que no era aplicable al supuesto de autos la vigente Ley General Tributaria de 2003, ni su artículo 150.5, sino el régimen de 1963, criterio de aplicación temporal de la Ley General Tributaria ratificado, entre otras, en sentencias de 14 de marzo de 2008 (casación para la unificación de doctrina 314/04, FJ 4º), 11 de julio de 2008 (casación para la unificación de doctrina 329/04, FJ 4º) y 18 de septiembre de 2008 (casación para la unificación de doctrina 410/04, FJ 5º)."

Y a idéntica solución, si bien para el caso de ejecución de una sentencia judicial, llega la sentencia del Tribunal Supremo de 24-06-2011 (rec. nº 1908/08) cuando predica la aplicabilidad del artículo 150.5 respecto de la retroacción de actuaciones decretada por una STS de 22-06-2004 (cuando aún no había entrado en vigor la Ley 58/2003) con entrada en la ONI para su ejecución el 18-10-2004 (ya en vigor la Ley 58/2003):

"Pues bien, en el presente caso, la sentencia declara probado que la ONI, en 18 de octubre de 2004, recibió para su ejecución la Sentencia de esta Sala de 22 de junio anterior, por la que se resolvía el recurso de casación número 7927/1999 y que hasta el 31 de mayo de 2005, no procedió a dar de baja la liquidación anulada y a practicar una nueva por retenciones a cuenta del IRPF sobre rendimientos de trabajo personal, correspondiente a los periodos 1998 y 1999, por cuantía de 2.268.858,80 euros, notificándose el correspondiente acuerdo a I..... S.A. el día 17 de junio de 2005, es decir transcurrido un plazo superior al de seis meses desde la recepción de la Sentencia para ejecutarla, debiendo precisarse que sobre la aplicación de este último plazo no se ha planteado oposición por la Administración ni en la instancia ni en el presente recurso de casación.

Así las cosas, debe confirmarse la tesis de la sentencia, pues al carácter de actuaciones inspectoras de las de ejecución cuando se decreta la retroacción, debe añadirse que la remisión del apartado 5 del artículo 150 de la Ley General Tributaria al apartado 1 del mismo supone la necesidad de que ello se haga en el plazo que reste o en el de seis meses si aquél fuera inferior, lo que arrastra la necesidad de aplicación del apartado 2 del citado precepto, en cuanto a las consecuencias del transcurso del plazo o de interrupción de actuaciones por más de seis meses. No tendría sentido considerar las actuaciones que estudiamos como integrantes del procedimiento inspector y no establecer para ellas todas las consecuencias vinculadas al transcurso del plazo máximo de duración".

Observamos por tanto que el momento temporal en que se fija el Alto Tribunal a los efectos de determinar si en el mismo estaba o no en vigor el artículo 150.5 de la Ley 58/2003, a efectos de entender o no aplicable el mismo "ratione temporis", es aquél en que "...la Administración tributaria tuvo conocimiento de la firmeza de este acuerdo del órgano de revisión" (en el primero de los casos en que el acto a ejecutar era una resolución económico administrativa) y aquél en que "...la ONI (...) recibió para su ejecución la Sentencia" (en el segundo de

los casos en que el acto a ejecutar era una sentencia judicial). En definitiva, y según la redacción contenida en el referido artículo 150.5 LGT cuya aplicabilidad se discute, habrá de estar a la fecha en que “el órgano competente para ejecutar la resolución” tiene “conocimiento de la firmeza”, si de lo que se trata es de ejecutar una resolución administrativa, o recibe “para su ejecución la Sentencia”, si de lo que se trata es de ejecutar una sentencia.

En el caso que nos ocupa, siendo la resolución de este Tribunal Central (RG 3524/05) confirmada por sentencia de la Audiencia Nacional de 19-10-2009 y por sentencia del Tribunal Supremo de 23/07/2012, cuya ejecución aquí se impugna, de fecha posterior (14-02-2008) a la entrada en vigor de la Ley 58/2003 (01-07-2004) no cabe duda de que, en aplicación del referido criterio jurisprudencial, resulta aplicable “ratione temporis” el referido artículo 150.5 de la Ley 58/2003.

Tercero.

No obstante lo anterior hay que tener en cuenta que en la referida STS de 19-12-2011 se dice también:

“La decisión de este recurso de casación requiere una primera indagación, consistente en desentrañar la naturaleza y el alcance del acuerdo dictado por la Oficina Nacional de Inspección el 4 de enero de 2005, en ejecución de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central el 30 de noviembre de 2001.

Nuestra sentencia de 30 de junio de 2004 (casación en interés de ley 39/03, FJ 3º) precisa al respecto que (i) cuando, tras la anulación parcial acordada por una resolución, la tarea a realizar consiste en adoptar sin más un nuevo acuerdo de liquidación, se estaría ante un supuesto de mera ejecución, al que en consecuencia serían aplicables las normas específicas sobre el particular, mientras que, (ii) si el cumplimiento de la resolución que ordena la reposición de unas actuaciones requiere desarrollar nuevas diligencias de comprobación e investigación, operarían las normas de inspección. En el mismo sentido pueden consultarse las sentencias de 3 de marzo de 2011 (casación 6393/09, FJ 2º) y 20 de octubre de 2011 (casación 5892/07, FJ 3º).

«V....» sostiene que en el actual asunto nos encontramos ante un supuesto de retroacción de actuaciones, de modo que el acuerdo de 4 de enero de 2005 constituye un acto independiente que no puede integrarse o considerarse continuación de la reclamación económico-administrativa, por lo que debe aplicarse el régimen del artículo 150.5 de la Ley 58/2003. Como hemos dicho en nuestra sentencia 24 de junio de 2011 (casación 1908/08, FJ 1º), este precepto tiene un ámbito de aplicación claramente delimitado, pues se refiere a procedimientos inspectores en los que una resolución judicial o económico-administrativa decreta la retroacción de actuaciones, que de esta forma quedan sin completar. Por ello, la Ley prevé que dichas actuaciones se finalicen en el tiempo que reste del previsto como máximo para las actuaciones inspectoras, o en el de seis meses si aquél fuera inferior, computándose el plazo desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución”.

Esto es, por un lado, diferencia entre si la resolución o sentencia a ejecutar ordena una “mera ejecución” o bien ordena una verdadera retroacción y, delimitando lo que se entiende por una y otra situación, concluye en que el artículo 150.5 de la Ley 58/2003 sólo resulta aplicable en los supuestos de auténtica retroacción.

Pues bien, llevado lo anterior al caso que nos ocupa se desprende con meridiana claridad de lo expuesto en antecedentes que nos encontramos ante lo que el Tribunal Supremo califica como de “mera ejecución” por cuanto que es claro que tras la estimación parcial por parte de este Tribunal de la reclamación nº 3524/05 (confirmada por sentencia de la Audiencia Nacional y del Tribunal Supremo) anulando la liquidación objeto de la misma y ordenando su sustitución por otra ajustada a lo dicho en la resolución dictada, la tarea a realizar consiste en adoptar sin más un nuevo Acuerdo de liquidación que deje subsistente únicamente la deuda tributaria liquidada respecto del ejercicio 2000, razón por la cual no resultará aplicable el artículo 150.5 de la Ley 58/2003 en que el contribuyente fundamenta las pretensiones de prescripción alegadas.

Deben por tanto desestimarse las pretensiones actoras en cuanto a la pretendida prescripción, habiéndose pronunciado en este mismo sentido este Tribunal en resolución 7300/08-51-IE de 02-04-2014, por citar una de las más recientes.

Cuarto.

Se refiere la segunda alegación planteada por el interesado a la incorrecta anulación de la liquidación con origen en el acta de inspección A02-....., manifestando al respecto, lo siguiente:

“...como puede observarse, la Administración no anula la liquidación original recurrida (número A.....), que asciende a 671.752,38 euros, y por lo tanto no la sustituye por otra (anulación y sustitución que sí impone el fallo del TEAC), sino que lo que hace es modificar una parte de dicha liquidación, en concreto la correspondiente al año 1999 (así, la carta de pago recibida con la “nueva liquidación”, dictada presuntamente en ejecución de la resolución del TEAC, tiene el mismo número de clave de liquidación -A.....- v el mismo número de referencia -.....- que la liquidación inicial recurrida por importe de 671.752,38 euros).

Lo manifestado en el párrafo anterior puede comprobarse en el expediente administrativo, en el que figuran la liquidación original y la liquidación que la "sustituyó" (ambas liquidaciones están incluidas en el documento número 2 del expediente administrativo).

En definitiva, el acto administrativo de liquidación de 8 de abril del año 2013 no cumple el fallo del TEAC, que literalmente señala lo siguiente: "Estimar parcialmente la reclamación nº 3524/05, anulando la liquidación objeto de la misma la cual debe ser sustituida por otra ajustada a lo dicho en el fundamento de derecho segundo de la presente resolución". En el presente caso, la Administración no anula la liquidación recurrida y no practica una nueva liquidación en sustitución de la que tenía que haberse anulado: la Administración se limita a modificar la liquidación anulada por el TEAC (y evidentemente modificar, que es lo que deliberadamente ha hecho la Administración, no es lo mismo que anular y emitir una nueva liquidación). Por lo tanto, debe entenderse que a día de hoy aún no se ha ejecutado la resolución del TEAC, siendo nulo de pleno derecho el referido acto administrativo de liquidación de 8 de abril del año 2013, así como el acuerdo de liquidación de intereses de demora objeto de la presente reclamación económico-administrativa."

Señalando el Acuerdo dictado por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes en ejecución de la resolución de este Tribunal Central de fecha 14-02-2008, RG 3524/05, respecto a lo que aquí nos interesa, lo siguiente:

"...SEGUNDO.- Contra el acuerdo mencionado, la entidad interpuso reclamación económico administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, que resolvió el 14 de febrero de 2008 acordando:

"Estimar parcialmente la reclamación nº. 3524/05, anulando la liquidación objeto de la misma la cual debe ser sustituida por otra ajustada a lo dicho en el fundamento de derecho segundo de la presente resolución."

En el fundamento de derecho aludido el TEAC analiza la deducción de la dotación a la provisión por depreciación de las participaciones de EP SL, practicada por la entidad, concluyendo que debe anularse la liquidación impugnada en dicho punto.

Por tanto, el pronunciamiento parcialmente estimatorio del TEAC únicamente afecta a la liquidación practicada correspondiente al ejercicio 1999. (...)

EJECUCIÓN

...corresponde dictar acto administrativo de liquidación, en ejecución de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central confirmada por las sentencias de la Audiencia Nacional y del Tribunal Supremo, al titular de la Oficina Técnica de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero o a sus Adjuntos, a lo que procedo en los términos siguientes:

1º. Se anula la liquidación correspondiente al Impuesto sobre Sociedades. Régimen de Declaración Consolidada, del ejercicio 1999, practicada en el acuerdo de 21 de junio de 2005, por importe de 285.282,30 euros de los que 232.389,75 euros correspondían a cuota y 52.892,55 euros a intereses de demora.

No obstante, como consecuencia del error detectado en la suma de las cuotas que determinaba la deuda que se puso al cobro a la entidad en el acuerdo de liquidación, el importe que se anula y que se incluía en la página final del acuerdo y en el correspondiente documento de pago, asciende a 285.252,24 euros.

2º. Se comunica el cese de la suspensión de la deuda resultante de la liquidación correspondiente al Impuesto sobre Sociedades. Régimen de Declaración Consolidada, del ejercicio 2000, practicada en el acuerdo de 21 de junio de 2005, por importe de 386.500,14 euros de los que 322.706,02 euros correspondían a cuota y 63.794,12 euros a intereses de demora."

Pues bien, de acuerdo con lo anterior podemos comprobar que si bien la liquidación derivada del Acuerdo dictado con fecha 08-04-2013 por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes en ejecución de la resolución de este TEAC (RG 3524/05) mantiene la misma clave y número de referencia que la inicialmente practicada por la Inspección el 21-06-2005, no es así en cuanto al importe de la deuda se refiere, habiendo sido efectivamente anulada la liquidación correspondiente al ejercicio 1999, tal y como dispuso este Tribunal, quedando únicamente subsistente la correspondiente al ejercicio 2000, cuyo importe asciende a 386.500,14 €, al no haberse visto afectado tal ejercicio por el pronunciamiento parcialmente estimatorio de este TEAC, no siendo motivo de anulación de la nueva liquidación, a juicio de este Tribunal Central, el que se mantenga la misma clave y número de referencia de aquella a la que sustituye pese a que el artículo 66.1 del Reglamento de Revisión en Vía Administrativa (RD 520/2005 – RRVA) disponga que: "Los actos resolutorios de los procedimientos de revisión serán ejecutados en sus propios términos..." y la parte dispositiva de la resolución ejecutada ordenara anular la liquidación y sustituirla por otra; máxime cuando en el presente caso, al encontrarse suspendida la total deuda

tributaria, ninguna problemática se plantea respecto de posibles actos de ejecución (apremios o embargos) derivados de dicho número de liquidación. Y en cuanto a la posible trascendencia respecto de los intereses a liquidar (de demora o suspensivos), la cuestión se dilucidará seguidamente.

Quinto.

En tercer lugar alega el interesado la improcedencia de la liquidación de intereses suspensivos, manifestando al respecto lo siguiente:

“...En el incidente de ejecución planteado (ver hecho séptimo), que está pendiente de resolución a día de hoy, esta parte dejó constancia del nuevo y reciente criterio fijado por el Tribunal Supremo en relación al cálculo de los intereses de demora en supuestos en los que la liquidación es recurrida, se suspende su ejecución y el recurso interpuesto es estimado parcialmente; así, de acuerdo con las sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 14 de junio del año 2012 (cuatro sentencias de la misma fecha, recursos de casación números 5043/2009, 6386/2009, 6219/2009 y 2413/2010) y 25 de octubre del año 2012 (recurso de casación número 5072/2010), en supuestos como el presente (en el que se recurrió la liquidación derivada del acta de inspección A02-....., se suspendió su ejecución y el TEAC estimó parcialmente la reclamación económico-administrativa interpuesta contra dicha liquidación), no proceden intereses de demora suspensivos, es decir, los regulados en el artículo 26.2 c) de la LGT, sino únicamente proceden los intereses de demora contemplados en el artículo 58.2 a) de la LGT, que deben calcularse sobre la nueva cuota tributaria determinada por el TEAC (322.706,02 euros) hasta el día en que la Oficina Nacional de Inspección dictó la liquidación recurrida (esto es, desde el 26 de julio del año 2001 hasta el 21 de junio del año 2005).

En este sentido, en el presente caso resulta que dichos intereses de demora (es decir, los contemplados en el artículo 58.2 a) de la LGT), calculados desde la finalización del período voluntario de pago del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2000 (26 de julio del año 2001) hasta el 21 de junio del año 2005 (fecha en que la Oficina Nacional de Inspección dictó la liquidación recurrida), ya están incluidos en el documento de pago remitido por la Administración con el acto administrativo de liquidación de 8 de abril del año 2013 objeto del incidente de ejecución, ascendiendo los mismos, de acuerdo con el hecho sexto, a 63.794,12 euros (ver justificante del pago en el anexo III). Por lo tanto, de acuerdo con lo anterior, el Acuerdo de liquidación de intereses de demora de 28 de junio del año 2013 por importe de 99.360,62 euros, es improcedente y debe ser anulado.

... Por otra parte, si este Tribunal entendiera que en el presente caso no procede la aplicación de la doctrina fijada por las referidas sentencias del Tribunal Supremo de 14 de junio y 25 de octubre del año 2012, el interés de demora que debe calcularse es igualmente el del artículo 26.5 de la LGT, cálculo que no se corresponde con el realizado por la Administración, que ha calculado intereses de demora suspensivos.

A los efectos de lo indicado en el párrafo anterior, hay que señalar que el artículo 66.3 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, señala que "En el caso de la anulación de liquidaciones, se exigirán los intereses de demora sobre el importe de la nueva liquidación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 26.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria". Por lo tanto, es evidente que el acuerdo de liquidación de intereses es nulo de pleno derecho."

Disponiendo al respecto el Acuerdo dictado en ejecución de la resolución de este Tribunal Central de fecha 14-02-2008, RG 3524/05, lo siguiente:

“...Asimismo se comunica que tras el ingreso de la deuda, o en su defecto el transcurso del plazo de ingreso del artículo 62.2 de la Ley 58/2003, se procederá a liquidar los intereses de demora devengados por la suspensión de la deuda confirmada por la resolución que se ejecuta y las sentencias de la Audiencia Nacional y el Tribunal Supremo.”

Por su parte, el acuerdo de liquidación de intereses de demora determinó lo siguiente en cuanto al cálculo de su importe:

“En consecuencia, procede practicar la siguiente liquidación de intereses de demora devengados:

Tipo liquidación: Interés legal vigente a lo largo del periodo.

Fechas e importes de cálculo:

BASE DE CÁLCULO: 386.500,14

· Desde 06/08/2005 hasta 22/07/2006 14.824,66 euros

o (desde el día siguiente a la finalización del plazo de ingreso voluntario hasta la fecha establecida conforme al artículo 26 de la Ley General Tributaria).

· Desde 25/02/2008 hasta 28/01/2013 82.460,51 euros

o (desde el día de notificación de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central hasta dos meses después de la recepción de la resolución judicial en dicho Tribunal Económico-Administrativo).

· Desde 17/04/2013 hasta 05/06/2013 2.075,45

o (desde el día de notificación del acuerdo de ejecución hasta la fecha del ingreso).

IMPORTE INTERESES: 99.360,62 euros.”

En primer lugar es preciso aclarar que en lo que respecta a la normativa aplicable es criterio reiterado de este Tribunal que si el Acuerdo de liquidación en ejecución ha sido dictado tras el 01-07-2004 resultará aplicable al mismo lo dispuesto en la nueva LGT respecto al cálculo de intereses y así lo ha dispuesto en Pleno de 28-10-2013 (RG 2452/11), indicando:

“...Nueva legislación (Ley 58/2003) que sí resulta aplicable al caso que ahora nos ocupa al haberse dictado la liquidación ahora cuestionada una vez ya en vigor la referida Ley 58/2003. Y ello por aplicación del criterio del Tribunal Supremo contenido en sentencias tales como la de 30-10-1997 (rec. de casación en interés de ley nº. 3850/1995) en la que podemos leer:

“Por último, la Sala considera que no existiendo ninguna norma que regule las situaciones intertemporales, relativas a la liquidación de los intereses de demora, se aplicará el nuevo régimen establecido en la Ley 25/1995, de 20 de julio, en todos los actos administrativos de liquidación posteriores a su vigencia, aunque el periodo de liquidación comprenda tiempo anterior a la misma.”

La aplicación al caso de la reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo que se acaba de exponer (y que ha sido reiterada recientemente por STS de 06-06-2013, rec. nº. 2529/2011) supone la anulación de la liquidación impugnada en tanto que, al haber recaído aquella estimación parcial en STS de 04-03-2010, estando integrado el acto administrativo impugnado por cuota tributaria, intereses de demora y sanción, resulta ahora pertinente la exigencia de intereses, pero no los intereses suspensivos, sino los de demora, por lo que la base de cálculo de los mismos estará integrada, exclusivamente, por la cuota tributaria exigida (678.505,11 €, 112.893,750 Ptas). Como se decía en aquella sentencia de la Audiencia Nacional de 30 de septiembre de 1999 (recurso nº 729/95), según cita del Tribunal Supremo, “al haber existido una parcial estimación del recurso Contencioso-Administrativo en su día interpuesto por la actora, sí que resulta pertinente la exigencia de intereses; ahora bien, tales intereses habrán de ser los intereses de demora» ex- artículo 58.2.b) LGT «y no los intereses suspensivos del artículo 61.4 de la propia Ley”.

A iguales conclusiones que las expuestas en Fundamentos Jurídicos segundo y tercero de la presente resolución ha llegado este Tribunal, para casos asimilables al que ahora nos ocupa, en resoluciones tales como las de 01-03-2012 (RG 2657/10) y 26-04-2012 (RG 4081/09). Así como por la resolución de esta misma fecha RG 4659/13.”

Por otro lado hay que indicar que las STS alegadas por el reclamante no se ajustan al caso que nos ocupa (anulación total de la liquidación practicada respecto de un ejercicio y confirmación total de la liquidación practicada respecto de otro, cuando ambas deudas tributarias han sido exigidas de forma conjunta –sumadas en una única carta de pago– al sujeto pasivo) ya que se refieren a los supuestos de estimación parcial relativa a la liquidación del ejercicio (único) objeto de comprobación (o de estimación parcial de todos ellos) centrándose la discusión en si, en tales casos, los intereses exigibles serían los suspensivos o los de demora y, en este último caso, hasta qué fecha (“dies ad quem”) se liquidarían los mismos.

La cuestión que se plantea en el caso que nos ocupa y que ha sido descrita en el párrafo anterior sí ha sido sin embargo resuelta por este Tribunal Central en su resolución de 16-04-2009 (RG 3640/06-50-IE), a tenor de la cual, y por lo que aquí interesa:

<<“Artículo 66. *Ejecución de las resoluciones administrativas.*

(...)

3. Cuando se resuelva sobre el fondo del asunto y en virtud de ello se anule total o parcialmente el acto impugnado, se conservarán los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido.

(...)

Cuando la resolución parcialmente estimatoria deje inalterada la cuota tributaria, la cantidad a ingresar o la sanción, la resolución se podrá ejecutar reformando parcialmente el acto impugnado y los posteriores que deriven del parcialmente anulado. En estos casos subsistirá el acto inicial, que será rectificado de acuerdo con el contenido de la resolución, y se mantendrán los actos de recaudación previamente realizados, sin perjuicio, en su caso, de adaptar las cuantías de las trabas y embargos realizados”.

(...)

...debe traerse a colación lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 49 del Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos (en adelante RGIT), en la redacción dada por la Disposición final Primera 1 del Real Decreto 1930/1998, de 11 de septiembre, según el cual “ 4. En relación con cada tributo o concepto impositivo, podrá extenderse una única acta respecto de todo el período objeto de comprobación, al objeto de que la deuda resultante del conjunto de los ejercicios integrantes de dicho período pueda determinarse mediante la suma algebraica de las liquidaciones referidas a los distintos ejercicios.”

TERCERO.

Pues bien, a la vista de la normativa expuesta, este Tribunal considera que el Acuerdo dictado por la Dependencia de Inspección se ajusta a derecho. De acuerdo con el transcrito artículo 49.4 del RGIT, en el presente la inspección extendió una única acta por el Impuesto sobre Sociedades que comprendía varios ejercicios y, por tanto, varias liquidaciones, una por cada ejercicio, determinándose la deuda resultante del conjunto de los ejercicios mediante la suma algebraica de las liquidaciones referidas a los distintos ejercicios, especificándose en cada liquidación los concretos componentes de la deuda tributaria (cuota e interés de demora). De forma que, el acto impugnado, de acuerdo con la normativa, esta formado por distintos actos - en el presente por cuatro liquidaciones, una por cada ejercicio-, por lo que la anulación de la regularización que afecta a un solo ejercicio y, por tanto, a una sola liquidación, no determina la anulación de las restantes liquidaciones no afectadas en absoluto por ese vicio de anulabilidad, y ello en virtud del principio de conservación de actos expresamente recogido en el asimismo transcrito apartado 3 del artículo 66 del RD 520/2005. Lo ordenado por este Tribunal en el Fundamento de Derecho Tercero de la Resolución ejecutada es la anulación exclusiva de la liquidación del ejercicio 2001, ya que la regularización considerada improcedente afecta sólo a dicho ejercicio, y no, como pretende la reclamante, la anulación asimismo de las liquidaciones de los ejercicios 2000, 2002 y 2003, en absoluto afectados por la misma. Por ello, este Tribunal estima que la ejecución se ajusta a lo ordenado por el mismo en su Resolución>>.

Y a las mismas conclusiones llegó este Tribunal Central en su resolución de 23-07-2009 (RG 4070/04-51-IE).

Aplicando dicho criterio al caso que ahora nos ocupa deben por tanto desestimarse las pretensiones actoras al respecto.

Sexto.

Se refiere la cuarta alegación planteada por el interesado a la existencia de un error material o aritmético en el cálculo del importe de la deuda tributaria, manifestando al respecto lo siguiente:

“... Adicionalmente, se deja constancia del error detectado por esta parte, citado en el hecho tercero, que se explica a continuación, que afectaría en cualquier caso a ambos ejercicios incluidos en el acto administrativo de liquidación originario por importe de 671.752,38 euros, error que deja en cualquier caso meridianamente clara la imposibilidad de calcular intereses de demora suspensivos en el presente caso.

En la alegación tercera del escrito de alegaciones presentado ante este TEAC el 3 de abril del año 2006, correspondiente a la reclamación 00/03524/2005 referida en el hecho cuarto (se adjunta como anexo IV copia del citado escrito), esta parte puso de manifiesto el error material detectado en el importe de la cuota (diferencia de 30,05 euros), de acuerdo con el siguiente detalle (que se puede comprobar en las páginas 14/18 y 16/18 del acto administrativo de liquidación derivado del acta de inspección que consta en el documento número 2 del expediente administrativo).

...En relación a dicho error, esta parte quiere resaltar que aunque no hubiese sido estimado ninguno de los argumentos de fondo en ninguna instancia (económico-administrativa o judicial), al existir el citado error habría

sido necesario anular la liquidación recurrida por importe de 671.752,38 euros y dictar una nueva liquidación con la cuantía correcta, lo cual habría supuesto, tal y como señala la sentencia del Tribunal Supremo de 12 de junio del año 2013 (recurso de casación número 1921/2012) citada en el fundamento de derecho primero, la retroacción de las actuaciones inspectoras y por lo tanto, la improcedencia de liquidar intereses de demora suspensivos.”

Pues bien, al respecto dispone el Acuerdo dictado en ejecución de la resolución de este Tribunal Central de fecha 14-02-2008, RG 3524/05, lo siguiente:

“1º. Se anula la liquidación correspondiente al Impuesto sobre Sociedades. Régimen de Declaración Consolidada, del ejercicio 1999, practicada en el acuerdo de 21 de junio de 2005, por importe de 285.282,30 euros de los que 232.389,75 euros correspondían a cuota y 52.892,55 euros a intereses de demora.

No obstante, como consecuencia del error detectado en la suma de las cuotas que determinaba la deuda que se puso al cobro a la entidad en el acuerdo de liquidación, el importe que se anula y que se incluía en la página final del acuerdo y en el correspondiente documento de pago, asciende a 285.252,24 euros.”

Por su parte, dispuso al respecto este TEAC en la citada resolución:

“De otra parte, efectivamente existe el error aritmético señalado en las alegaciones.”

Así las cosas, estando referido el error al que alude el interesado al importe de la cuota correspondiente al ejercicio 1999, que se anula en su totalidad en el Acuerdo dictado en ejecución de la resolución de este TEAC de 14-02-2008 no afectando por tanto al importe de la nueva liquidación dictada en sustitución de aquella, no podemos sino desestimar las pretensiones actoras al respecto.

Séptimo.

Por último alega el reclamante el incorrecto cálculo de intereses de demora, manifestando al respecto lo siguiente:

“En relación al segundo periodo de cálculo de intereses de demora (...)

1. No deben calcularse intereses de demora durante el período que exceda los plazos máximos de resolución de los recursos interpuestos en vía contencioso-administrativa por cuanto el retraso imputable a la Administración en dictar sentencia no debe originar un mayor devengo de intereses de demora para el administrado...

2. Aun cuando las sentencias se hubiesen dictado en plazo, lo cual no acontece en el presente caso, los intereses de demora únicamente deben calcularse hasta los dos meses siguientes a la fecha de notificación de la sentencia del Tribunal Supremo.

...Con respecto al tercer período de cálculo de intereses de demora determinado por la Administración (por importe de 2.075,45 euros), que abarca "Desde 17/04/2013 hasta 05/06/2013", es decir, "desde el día de notificación del acuerdo de ejecución hasta la fecha de ingreso" de la deuda por importe de 386.500,14 euros, hay que destacar que de ninguna manera puede aceptarse el importe de dichos intereses por cuanto la liquidación de intereses de demora debió recibirse conjuntamente con el acto administrativo de liquidación de 8 de abril del año 2013 de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, de "EJECUCIÓN DE RESOLUCIÓN TEAC DE 14 DE FEBRERO DE 2008 CONFIRMADA POR SENTENCIA DE LA AUDIENCIA NACIONAL Y DEL TRIBUNAL SUPREMO (CF 89/13)", notificado a esta parte el 17 de abril del año 2013.

Sin perjuicio de todo lo anterior argumentado en este fundamento de derecho y de acuerdo con lo expuesto en el fundamento de derecho tercero, lo que es evidente es que la base de cálculo de los intereses de demora debió ser 322.706,02 euros (nunca 386.500,14 euros, que es la base considerada por la Administración).”

Pues bien, cuatro son las cosas que plantea el interesado:

1ª.- La primera se refiere a la posibilidad o no de mantener el cómputo de los intereses suspensivos aun cuando los órganos jurisdiccionales se retrasen en dictar sentencia, cuestión que ha sido ya anteriormente resuelta por este Tribunal Central en resoluciones tales como la de 02-04-2013 (RG 245/13), por citar algunas de las más recientes, en el sentido siguiente:

“Este órgano revisor, ante la ausencia de alegaciones en esta vía, examina las alegaciones hechas por la interesada en el recurso de reposición; a saber: demora de la Audiencia Nacional en dictar sentencia y (.....)

Por lo que se refiere a la primera alegación, ha de destacarse que en la normativa tributaria, ni en la anterior Ley General Tributaria 230/1963, ni en la actual, Ley 58/2003, que sí contempla (artículo 26.4), sin embargo, este efecto en el caso de retraso en las revisiones administrativas, no se prevé la no exigencia de intereses por el incumplimiento de plazos en la resolución de los litigios en vía contencioso-administrativa. El cumplimiento de los fallos judiciales se regula por lo dispuesto en el artículo 104 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de Jurisdicción Contencioso administrativa, el cual tampoco contiene previsión alguna a este respecto.”

Y en el mismo sentido se había ya pronunciado este Tribunal Central en resoluciones tales como las de 28-02-2013 (RG 5423/11) y 27-06-2013 (RG 5423/11).

2ª.- La segunda se refiere a que no procede liquidar intereses más allá de los dos meses de que dispone la Administración para ejecutar las resoluciones judiciales, cuestión ésta que ya ha sido tenido en cuenta por la propia liquidación de intereses suspensivos cuando dice:

“- Desde 25/02/2008 hasta 28/01/2013 82.460,51 euros

o (desde el día de notificación de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central hasta dos meses después de la recepción de la resolución judicial en dicho Tribunal Económico-Administrativo)”.

Siguiendo así el criterio al respecto expuesto por este Tribunal Central en resoluciones tales como las RG 4544/02-51-IE y RG 575/12, ambas de 06-02-2014, por citar algunas de las más recientes, criterio favorable al contribuyente al computar los dos meses (art. 104 Ley 29/1998, de la Jurisdicción contencioso-administrativa - LJCA) a partir del momento en que el primer órgano administrativo (el Tribunal Económico de que se trate) recibe la sentencia que se ha de ejecutar.

3ª.- La tercera cuestión se refiere a la determinación de la base de cálculo de los mismos, cuestiones respecto de la que también se ha pronunciado este Tribunal en resoluciones tales como la de 06-02-2014 (RG 5659/13) en la que se dice:

<<Lo que aquí ha ocurrido, como antes se ha detallado, es que como consecuencia de la confirmación por el TEAR de Cataluña, por el TEAC, por la Audiencia Nacional, y por último por el Tribunal Supremo de la liquidación A0....., en concepto de IS del ejercicio 1992, cuota e intereses, por importe de 3.099.306,14 euros, que había estado suspendida, desde el 5 de enero de 2000 (fecha de la suspensión por interposición de reclamación económico-administrativa) hasta el 19 de marzo de 2010 (fecha del ingreso de la deuda tributaria), se le liquidan dichos intereses de demora suspensivos, durante ese período sobre el importe de 3.099.306,14 euros -que comprende cuota e intereses de demora-, resultando un importe a ingresar de 1.783.141,21 euros en concepto de intereses de demora suspensivos.

La cuestión aquí planteada ha sido ya resuelta por este Tribunal en resolución de fecha 21 de febrero de 2012 (RG 4590/09/50/R) desestimando la pretensión de la reclamante, E.....L, en lo que se refiere a la liquidación de intereses suspensivos derivados de la liquidación con clave A....., en concepto de Impuesto de Sociedades de 1993.

Resolución que ha sido confirmada por Sentencia de la Audiencia Nacional de 30 de abril de 2012 (recurso nº 643/2010) en donde se señala (el subrayado es nuestro):

“CUARTO: En cuanto al motivo que sostiene el incorrecto cálculo de los intereses de demora suspensivos,.....

....más recientemente, señala la Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de diciembre de 2009 (RJ 2010, 2206) -recurso de casación 342/03- en la cuestión que aquí interesa:

"(...) Las diferencias, más importantes, existentes entre los "intereses de demora" a que se refiere el artículo 58, apartado 2, letra b), de la Ley General Tributaria (RCL 1963, 2490) , como componente de la deuda tributaria, y los "intereses suspensivos", referidas tales diferencias, esto es importante, al tiempo de estos autos, dadas las constantes reformas legales habidas en esta materia, son las siguientes: (...)

2.- La base o capital en términos financieros sobre la que se liquida el interés de demora del art. 58.2.d) L.G.T es siempre la cuota u obligación principal (...), en tanto que la base de los intereses suspensivos es, según lo ha venido haciendo la Administración, el importe de la deuda tributaria suspendida, es decir la suma de los diversos componentes de dicha deuda, lo cual significa que estos intereses suspensivos girarán, en el supuesto de liquidaciones resultantes de actuaciones de la Inspección de Hacienda, que es el caso de autos, sobre los propios "intereses demora" del artículo 58.2.d) LGT, liquidados inicialmente, (...)"

En análogos términos, Sentencia del Tribunal Supremo de 25 de junio de 2004 (RJ 2004, 5799) -recurso de casación 8564/99- invocada por el Abogado del Estado.

SEXTO:

La aplicación de tal doctrina -la base de los intereses suspensivos es, según lo ha venido haciendo la Administración, el importe de la deuda tributaria suspendida, es decir la suma de los diversos componentes de dicha deuda-, al supuesto actualmente controvertido determina que al no haber existido una estimación del recurso contencioso-administrativo antes referido, siquiera parcial, en virtud de la sentencia de la Audiencia Nacional a que antes también nos referimos, sino una desestimación íntegra de aquel recurso, sí resulta pertinente la exigencia de los intereses de demora suspensivos en los términos acordados en la resolución impugnada.....

(...)

Los anteriores razonamientos conducen ineludiblemente a desestimar el presente recurso.”

Criterio que resulta plenamente aplicable también a los casos en que, como el que nos ocupa, resulta de aplicación la Ley 58/2003 en cuando que el artículo 26 de la misma dispone, por lo que aquí interesa:

2.- El interés de demora se exigirá, entre otros, en los siguientes supuestos:

(...)

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 período voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa.

(...)

3. El interés de demora se calculará sobre el importe no ingresado en plazo o sobre la cuantía de la devolución cobrada improcedentemente, y resultará exigible durante el tiempo al que se extienda el retraso del obligado,.....”

Siendo definida la deuda tributaria por el artículo 58 de la LGT, por lo que aquí interesa, en los términos siguientes:

1. La deuda tributaria estará constituida por la cuota o cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pagos a cuenta.

2. Además, la deuda tributaria estará integrada, en su caso, por:

a) El interés de demora.

b) (...)”

De donde claramente se desprende que los intereses de demora inicialmente girados forman parte de la base de los intereses suspensivos girados tras levantarse la suspensión de la deuda tributaria que abarca la cuota más intereses de demora.

4ª.- Finalmente, la cuarta cuestión se refiere a la determinación del “dies a quem” del cómputo de intereses suspensivos, cuestión que aparece regulada en el artículo 66.6 del RRVA a tenor del cual:

“Cuando la resolución administrativa confirme el acto impugnado y este hubiera estado suspendido en periodo voluntario de ingreso, la notificación de la resolución iniciará el plazo de ingreso del artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

(...)

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. (...)”

De forma tal que, como puede apreciarse y ha sido anteriormente transcrito, los intereses se han liquidado hasta el día 05-06-2013, fecha de ingreso por parte del contribuyente de la deuda tributaria suspendida y que coincide con la finalización del plazo de ingreso en voluntaria a contar desde la fecha de notificación, el 17-04-2013, del Acuerdo de ejecución de 08-04-2013 según lo dispuesto en el artículo 62.2.a) de la Ley 58/2003 a tenor del cual:

“Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.”

Por cuanto antecede,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, reunido en Sala en el día de la fecha, en las reclamaciones económico-administrativas números RG 3124/13 y RG 4846/13 interpuestas por la entidad CVG S.L.U.,

ACUERDA:

DESESTIMARLAS.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.