

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ058994

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 2 de junio de 2015

Vocalía 6.^a

R.G. 2805/2009

SUMARIO:

Deuda tributaria. Interés de demora. Cómputo/Plazo. *Dies ad quem* en los casos en que se dicta una resolución que estima en parte por razones sustantivas o de fondo un recurso o reclamación. La cuestión planteada se refiere a la improcedencia de exigir intereses de demora más allá de los exigidos originalmente en la liquidación de fecha 5 de abril de 2004, argumentando, en síntesis, la improcedencia de cargar al obligado los intereses derivados del tiempo por el que se ha prolongado la revisión de la misma, dado que dicha revisión ha demostrado que, al menos en parte, la liquidación originaria adolecía de algún tipo de error, lo que justifica la interposición de recursos frente a ella. En el presente caso se da una particularidad respecto de la Resolución de 28 de octubre de 2013 (NFJ052314) de unificación de criterio, cual es que el motivo de la estimación en parte se limitó a la corrección de la liquidación de intereses de demora que la liquidación originaria incorporaba, confirmando íntegramente la cuota. Parece pues más adecuado, poner el acento, en nuestro caso, en que la obligación tributaria principal ha sido confirmada en todas las instancias. A partir de aquí, se debe concluir, en primer lugar, la procedencia de la liquidación de intereses durante todo el periodo de revisión que ha concluido con la desestimación de todas las objeciones formuladas frente a la obligación tributaria principal. En segundo lugar, que si la deuda tributaria estaba suspendida, como ocurre en el caso que nos ocupa, subsistiendo la parte esencial del acto inicial, que únicamente debe ser rectificado en cuanto a los intereses de demora, y debiendo seguir los intereses suspensivos las vicisitudes del acto impugnado, la subsistencia de la cuota inicialmente liquidada conlleva asimismo la procedencia de la exigencia de dichos intereses suspensivos, aplicados sobre la cuota tributaria que ha sido íntegramente confirmada y sobre los intereses de demora rectificadas. Dicho esto, en el caso que nos ocupa la Inspección ha liquidado intereses de demora y no intereses suspensivos, tomando como base de tales intereses la cuota tributaria confirmada de ambos ejercicios, como "*dies a quo*" el día siguiente a la terminación del plazo voluntario de presentación de las declaraciones-liquidaciones, y como "*dies ad quem*" la fecha de la nueva liquidación, excluyendo los periodos de retraso en la vía económico-administrativo que después se analizan, por lo que, como es obvio, el respeto a la prohibición de la *reformatio in peius* hace que se mantenga la liquidación practicada por la Inspección. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

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

Ley 58/2003 (LGT), arts. 26, 233, 240, disp. trans. quinta y disp. final 11^a.**SENTENCIA**

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba indicada, este Tribunal Económico Administrativo Central, en Sala, ha visto el incidente de ejecución interpuesto por D. ... (N.I.F.: ...), en nombre y representación de **D. JN... (NIF ...)**, **DOÑA EM... (NIF ...)** y **D. RM... (NIF ...)** y domicilio a efecto de notificaciones en ..., **en su condición de herederos de D. JNC...**, contra el acuerdo dictado el 15 de abril de 2013 por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña en ejecución del fallo del Tribunal Económico Administrativo Central de 29 de noviembre de 2012 (RG 2805-09) por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente a los ejercicios 1988 y 1992, por cuantía indeterminada de la competencia de este Tribunal para resolver en única instancia.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

Las actuaciones inspectoras origen del presente expediente se iniciaron frente a los herederos de **D. JNC...** arriba mencionados, mediante sendas comunicaciones notificadas los días 24 y 25 de abril de 2003, en las que se indicaba que las mismas tendrían carácter general y se circunscribirían al Impuesto sobre la Renta de las

Personas Físicas de los ejercicios 1.988 y 1.992, limitándose a los hechos por los que se tramitaron Diligencias Previas n.º ...Sección..., por el Juzgado de Instrucción n.º ... y que fueron archivadas por Auto de 29 de octubre de 2002.

Como consecuencia de dichas actuaciones se extendió el día 25 de febrero de 2004 acta de disconformidad n.º ... por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en la que se proponía, respecto del ejercicio 1988, incrementar la base imponible declarada por el sujeto pasivo en 516.866.484 pesetas y respecto del ejercicio 1992, incrementar la base imponible declarada en 38.256.766 pesetas, por los conceptos que se detallaban en la mencionada acta. Copia del acta y de su informe se entregaron a dichos herederos, otorgándole plazo para alegaciones, sin que estos formularan alegación alguna.

Con fecha 5 de abril de 2004 el Sr. Inspector Regional de Cataluña de la AEAT dictó liquidación por el IRPF de los ejercicios 1988 y 1992, confirmando la propuesta de liquidación en cuanto a la cuota y modificando la cuantía de los intereses de demora. De dicho acuerdo resultaron unas cuotas tributarias de 1.744.790,83 € (ejercicio 1988) y 128.548,98€ (ejercicio 1992), así como unos intereses de demora de 2.237.969,08 € (ejercicio 1988) y 110.731,73 € (ejercicio 1992). Esta liquidación fue notificada en el domicilio de D. JN... el día 14 de Abril de 2.004 y en el de D.ª EM...y D. RM... el día 15 de abril de 2004.

Segundo:

Contra el anterior acuerdo los interesados interpusieron el 29 de abril de 2004 reclamación económico-administrativa número 08/04694/2004 ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña y puesto de manifiesto el expediente formularon las alegaciones que estimaron pertinentes frente a aquel acuerdo de liquidación.

El Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña, mediante resolución de fecha el 12 de febrero de 2009, desestimó dicha reclamación, en atención a los fundamentos jurídicos que se consignaban en la misma.

Dicha resolución fue notificada al representante de los interesados el día 10 de marzo de 2009

Tercero:

Disconformes los interesados con dicha resolución promovieron contra la misma, el 9 de abril de 2009, recurso de alzada ante el Tribunal Económico Administrativo Central, en el que plantearon las cuestiones que tuvieron por conveniente, entre ellas y por lo que aquí interesa, el erróneo cálculo de los intereses de demora en los años bisiestos, en los que se había utilizado como divisor 365 días en lugar de los 366 que sería lo procedente, circunstancia que los recurrentes circunscribieron, en sede del TEAC, al período 1 de enero de 2004 al 5 de abril de 2004.

El Tribunal Económico Administrativo Central acordó en resolución de fecha 29 de noviembre de 2012 estimar parcialmente el recurso, ordenando anular parcialmente el acuerdo de liquidación objeto de impugnación, por no resultar conforme a Derecho la liquidación de intereses de demora contenida en el mismo, al haberse cuantificado erróneamente en relación con los años bisiestos incluidos en citado periodo de devengo de los mismos, confirmando en todo lo demás el acuerdo de liquidación impugnado.

La Resolución dictada por el TEAC fue notificada a los interesados el día 21 de diciembre de 2012.

Cuarto:

Con fecha 15 de abril de 2013 la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña de la Agencia Tributaria, dictó resolución en ejecución del referido fallo del Tribunal Central de 29 de noviembre de 2012 (RG 2805/2009), en el que hace constar, entre otros, los siguientes antecedentes de Hechos:

“La resolución del TEAC fue notificada a los herederos del obligado tributario el 21 de diciembre de 2012.

4.º.- El TEAC remitió su resolución al TEARC el 24 de enero de 2013, recibándose en este último tribunal el 28 de enero de 2013. El TEARC remitió su resolución y la del TEAC a la AEAT para su cumplimiento el 9 de febrero de 2013. El 26 de marzo de 2013, esta Dependencia Regional de Inspección recibió de la Oficina de Relación con los Tribunales la resolución del TEARC, a fin de que se ejecute la misma.

5.º.- Consultadas las Bases de datos de la AEAT y del TEAC, (sic) que los herederos del obligado tributario hayan impugnado la resolución del TEAC. Tampoco consta que los herederos del obligado tributario hayan presentado el comunicado que se indica en el artículo 233.8 de la Ley 58/2003.

6.º.- La liquidación impugnada se encuentra suspendida en periodo voluntario al haber aceptado el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña la garantía ofrecida por los herederos del obligado tributario y que consistía en acciones de la entidad B....”

Por lo que respecta a la concreta ejecución de la resolución del Tribunal Regional de Cataluña y de este Tribunal Central, de fecha 29 de noviembre de 2012, el acuerdo de ejecución se fundamenta así:

- **Según resulta del Fundamento jurídico Tercero del acuerdo de ejecución** se procede a practicar nueva liquidación, señalando que las cuotas tributarias por el IRPF de los ejercicios 1988 y 1992, son las mismas que se determinaron en las liquidaciones anuladas, pues tales cuotas fueron expresamente confirmadas por el TEARC y por el TEAC, ascendiendo en consecuencia las mismas a 1.744.790,83 € (IRPF ejercicio 1988) y 128.548,88 € (IRPF ejercicio 1992).

- **Según resulta del Fundamento jurídico Cuarto del acuerdo de ejecución**, con cita de la Sentencia del Tribunal Supremo de 6 de julio de 2004 y para el caso de resoluciones parcialmente estimatorias, se procede a fundamentar la practica de liquidación de intereses de demora, como consecuencia de la nueva liquidación, indicando que la base de tales intereses será la cuota tributaria confirmada de ambos ejercicios, y que el período de devengo de tales intereses será desde el “ días a quo “ inicial o sea desde el día siguiente a la terminación del plazo voluntario de presentación de las declaraciones-liquidaciones hasta la fecha de la nueva liquidación, que se concreta por el órgano de ejecución en el mismo día del acuerdo de ejecución, es decir, el 15 de abril de 2013, y aplicando el tipo de interés vigente en cada período impositivo.

- Según resulta del Fundamento jurídico Quinto del acuerdo de ejecución, con transcripción de los artículos 26.5 y 240.2 de la ley 58/2003 y de la Disposición transitoria Quinta de la misma ley, concluye que habiendo entrado en vigor la ley 58/2003 el día 1 de julio de 2004 y estableciendo la mencionada Disposición Transitoria que lo dispuesto en el artículo 240.2 era de aplicación a las reclamaciones presentadas desde el día 1 de julio de 2005 (transcurrido un año desde la entrada en vigor de la ley 58/2003), ello determina que dicho artículo no era de aplicación al caso, en cuanto a la reclamación presentada ante el Tribunal Regional de Cataluña, ya que se interpuso el 29 de abril de 2004, pero lo establecido en dicho precepto sí era aplicable en cuanto al recurso de alzada ante el TEAC, ya que éste se presentó el 9 de abril de 2009.

De lo razonado en este fundamento jurídico quinto la Dependencia de Inspección concluye que no se devengaron intereses de demora entre el 9 de abril de 2010 –fecha en que se cumplió el año desde la interposición del recurso de alzada ante el Tribunal Central - y el 21 de diciembre de 2012 – fecha en que se notificó a los interesados la Resolución del recurso de alzada.

Asimismo se añade en este fundamento jurídico que, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 66.2 del Reglamento de Revisión en vía económico administrativa, aprobado por RD 520/2005, “ *Los actos resultantes de la ejecución de la resolución de un recurso o reclamación económico administrativa deberán ser notificados en el plazo de un mes desde que dicha resolución tenga entrada en el registro del órgano competente para su ejecución* ”, y dado que las resoluciones que se ejecutan tuvieron entrada en la Dependencia Regional de Inspección el día 26 de marzo de 2013, el plazo de un mes, en el presente caso finalizaba el 26 de abril de 2013. **Es relevante señalar que dicho plazo fue notificado a uno de los herederos el día 18 de abril de 2013, según resulta del expediente remitido a este Tribunal Central.**

- **Según resulta del Fundamento jurídico Sexto del acuerdo de ejecución**, con transcripción del artículo 26.6 de la ley 58/2003, se concluye que dado que el obligado tributario no procedió a garantizar la deuda mediante aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o mediante certificado de seguro de caución, los intereses a liquidar serán los de demora, y no el interés legal del dinero, siendo aplicables para el cálculo de la liquidación de intereses de demora el tipo de interés de demora establecido para cada uno de los períodos de liquidación y teniendo en cuenta la existencia de años bisiestos.

- **En el fundamento jurídico Séptimo del acuerdo de ejecución** se contiene el detalle del cálculo resultante de aplicar los tipos de interés, en los sucesivos períodos temporales, a las cuantías dejadas de ingresar (páginas 7 a 10 del acuerdo de ejecución), resultando de dichas operaciones.

a) unos intereses de demora de 2.849.810 € respecto de la cuota del IRPF del ejercicio 1988 dejada de ingresar (cuota tributaria que ascendía a 1.744.790,86 €) y

b) unos intereses de demora de 155.848,41 € respecto de la cuota del IRPF del ejercicio 1992 dejada de ingresar (cuota tributaria que ascendía a 128.548,98 €)

Finalmente, en el fundamento jurídico Octavo del acuerdo de ejecución se procede a anular la liquidación originaria, conforme a lo acordado por la resolución del Tribunal Central, dando de alta la nueva liquidación, comprensiva de la cuota e intereses de demora de los dos períodos de liquidación del IRPF, con los siguientes importes:

Ejercicio	1.988	1.992
Cuota	1.744.790,83 €	128.548,98 €
Intereses de demora	2.849.810,52 €	155.848,41 €
TOTAL	4.594.601,35 €	284.397,39 €

El acuerdo de ejecución con el contenido indicado fue notificado a uno de los herederos el día 18 de abril de 2013, según resulta del expediente administrativo.

Quinto.

Con fecha 17 de mayo de 2013 los aquí interesados – que constan en el encabezamiento de la presente resolución - presentaron escrito en el que decían interponer reclamación económica administrativa frente al acuerdo de ejecución referido en el Antecedente de Hecho anterior, cuando en realidad nos encontramos ante un incidente de ejecución, solicitando que se recabase el expediente administrativo para, a la vista del mismo, formular las pertinentes alegaciones.

Puesto de manifiesto el expediente mediante acuerdo de 16 de enero de 2014, notificado el 20 de enero siguiente, el representante de los interesados tomo vista del expediente el día 29 de enero de 2014.

El día 7 de febrero de 2014, el representante de los interesados presentó, a través del Servicio de Correos, una solicitud para que se completase el expediente, y en concreto, que se incorporase el justificante de la fecha de entrada de la Resolución del TEAC de 29 de noviembre de 2012 en el registro de la Delegación Especial de Cataluña de la Agencia Tributaria, con petición de suspensión del plazo para formular alegaciones. Dicha petición tuvo entrada en la sede del TEAC el día 12 de febrero de 2014, acordándose el 14 de abril de 2014, mediante Resolución de la Abogado del Estado-Secretaria del TEAC dicha ampliación, siendo notificada a los aquí interesados y a la Oficina de Relaciones con los Tribunales de la AEAT de Cataluña el día 30 de abril de 2014.

Con fecha 11 de junio de 2014 tuvo entrada en la sede de este TEAC Certificado procedente de la AEAT en la que se hace constar la fecha en que se remitió, por el TEAR de Cataluña, a cumplimiento la Resolución de este Tribunal Central, que lo fue el 26 de febrero de 2013, si bien el texto digitalizado de dicha resolución del Tribunal Central se puso a disposición de la Inspección Regional de Cataluña el 26 de marzo de 2013, fecha que coincide con la indicada por dicha Inspección Regional en el acuerdo de ejecución.

El 18 de septiembre de 2014 se comunica a los interesados nuevamente la puesta de manifiesto del expediente, informando que disponen del plazo de un mes para examinar la documentación incorporada al mismo y formular alegaciones, comunicación que fue notificada en el domicilio del representante de los interesados, en ..., con fecha 23 de septiembre de 2014, realizándose la vista del expediente el día 26 de septiembre.

El día 23 de octubre de 2014 se presentan alegaciones en el presente incidente por el representante de los interesados, en el que en síntesis plantea las siguientes cuestiones:

1.- Imposibilidad de exigir intereses de demora más allá de los exigidos originalmente en la liquidación de 5 de abril de 2004.

2.- Subsidiariamente, incorrecta liquidación de intereses de demora, al no proceder su exigencia por los periodos en que existe un retraso imputable a la Administración, retrasos que los interesados concretan en los siguientes:

a) Por el exceso del plazo de un año, previsto en el artículo 240 de la ley 58/2003, de 17 de diciembre, para resolver las reclamaciones económico administrativas interpuestas ante el TEAR de Cataluña y ante el TEAC contra la liquidación original.

b) Por el exceso del plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, para la ejecución de la resolución del TEAC de 29 de noviembre de 2012 por parte de la Administración.

c) Por el supuesto retraso en notificar la resolución de ese TEAC de 29 de diciembre de 2012 a la Administración Tributaria, si como se indica en el acuerdo de ejecución impugnado, ésta se recibió el 26 de marzo de 2013.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Concurren en este expediente los requisitos de competencia de este Tribunal Central para conocer del incidente de ejecución promovido, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 68 del Reglamento de Revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, legitimación e interposición dentro de plazo hábil, que constituyen el presupuesto básico de su admisión a trámite. La tramitación del incidente se sustancia por las normas del procedimiento aplicable para el recurso o la reclamación inicial, según determina el mismo precepto.

Segundo:

Las cuestiones que se plantean en el presente incidente son las indicadas en el Antecedente de Hecho Quinto de la presente resolución y que se plasmaron en el escrito de alegaciones formulado por los aquí interesados.

La primera cuestión planteada por los interesados es la relativa a la improcedencia de exigir intereses de demora más allá de los exigidos originalmente en la liquidación de fecha 5 de abril de 2004, argumentando, en síntesis, la improcedencia de cargarle los intereses derivados del tiempo por el que se ha prolongado la revisión de la misma, dado que dicha revisión ha demostrado que, al menos en parte, la liquidación originaria adolecía de algún tipo de error, lo que justifica la interposición de recursos frente a ella.

Invocan en su defensa diversas resoluciones judiciales que, partiendo del elemento común de la previa existencia de una pronunciamiento judicial o administrativo que anuló, totalmente o en parte, la cuota tributaria inicialmente liquidada por la Administración, han venido afirmando la improcedencia de liquidar intereses de demora por todo el retraso en el pago habido desde la liquidación originaria hasta que se han resuelto los procedimientos de revisión, al entender esta jurisprudencia que no es imputable a los contribuyentes el tiempo que se ha empleado en revisar actos administrativos que se han mostrado ilegales.

A primera vista parece, por tanto, que la resolución de esta cuestión debe centrarse en el análisis de la sistematización de los criterios habidos sobre la cuestión que ha realizado la última jurisprudencia del Tribunal Supremo, en concreto la Sentencia de 9 de diciembre de 2013, dictada en el recurso de casación n.º 4494/2012, en criterio reiterado en la sentencia de 3 de abril de 2014 (recurso de casación 2445/2013), citando de modo expreso la ordenación y síntesis de los diversos casos en los que se produce la problemática mencionada realizada por la resolución del TEAC de 28 de octubre de 2013 (RG 4659/13).

Siguiendo los criterios marcados por esta jurisprudencia, habría de concluirse que, dado que en el presente caso la resolución que se ejecuta es parcialmente estimatoria por razones de fondo, es de aplicación la solución que para este supuesto ofrece la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2013, recurso n.º 4494/2012:

“(b.2) Distinto es el escenario si la anulación por razones sustantivas es parcial, porque en tales tesituras sí que existe una deuda del contribuyente legítimamente liquidada desde la decisión inicial, en la parte no anulada, a la que lógicamente se contrae la exigencia de intereses de demora. A este supuesto es, por tanto, al que se refiere el artículo 26.5 de la vigente Ley General Tributaria cuando dice que, en tales casos y siendo necesaria una nueva liquidación, los intereses se exigirán sobre el nuevo importe, desde el día que resulte conforme a las reglas previstas en el apartado 2 y hasta que sea dictada la nueva, sin que este dies ad quem pueda situarse más allá del plazo de que dispone la Administración para ejecutar la resolución anulatoria parcial por razones sustantivas.” (El subrayado se añade al hacer la cita).

No obstante, en el presente caso se da una particularidad, cual es que el motivo de la estimación en parte se limitó a la corrección de la liquidación de intereses de demora que la liquidación originaria incorporaba, confirmando íntegramente la cuota. Se trata de una liquidación dictada con fecha 15 de abril de 2013, en ejecución del fallo del Tribunal Central de 29 de noviembre de 2012 (RG 2805/2009), que acordó estimar parcialmente el recurso, ordenando anular parcialmente el acuerdo de liquidación objeto de impugnación, por no resultar conforme a Derecho la liquidación de intereses de demora contenida en el mismo, al haberse cuantificado erróneamente en relación con los años bisiestos incluidos en citado período de devengo de los mismos, confirmando en todo lo demás el acuerdo de liquidación impugnado.

Por otro lado, debe tenerse en cuenta el texto del artículo 66.3 del Real Decreto 520/2005, y en concreto las distintas soluciones que contiene, por un lado, en su segundo párrafo, referido en general a la anulación de liquidaciones (hay que entender que parciales, puesto que conducen a una nueva liquidación) y, por otro lado, en su tercer párrafo, referido a los casos en los que, como ocurre en el que aquí nos ocupa, una resolución parcialmente estimatoria deje inalterada la cuota tributaria:

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.

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.

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.**

Cuando el importe del acto recurrido hubiera sido ingresado total o parcialmente, se procederá, en su caso, a la compensación prevista en el artículo 73.1 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre.”

En atención a ello bien puede que estos casos en los que la resolución parcialmente estimatoria deja inalterada la cuota tributaria, esto es, se ha producido la plena confirmación en las distintas vías de revisión de la cuota tributaria liquidada originariamente, es inadecuado encajar este supuesto en alguno de los 3 casos contemplados en la referida sentencia del Tribunal Supremo, que se refieren a una *“liquidación tributaria (...) anulada por razones de (a) forma o de (b) fondo y, en este segundo caso, (i) total o (ii) parcialmente”* y parece estar pensando, en todo caso, en anulaciones que han afectado a la cuota, obligando a su nueva liquidación, total o parcial. Parece, pues, más adecuado, poner el acento, en nuestro caso, en que la obligación tributaria principal ha sido confirmada en todas las instancias.

A partir de este razonamiento, se debe concluir, en primer lugar, la procedencia de la liquidación de intereses durante todo el periodo de revisión que ha concluido con la desestimación de todas las objeciones formuladas frente a la obligación tributaria principal.

En segundo lugar, que si la deuda tributaria estaba suspendida, como ocurre en el caso que nos ocupa, subsistiendo la parte esencial del acto inicial, que únicamente debe ser rectificado en cuanto a los intereses de demora, y debiendo seguir los intereses suspensivos las vicisitudes del acto impugnado, la subsistencia de la cuota inicialmente liquidada conlleva asimismo la procedencia de la exigencia de dichos intereses suspensivos, aplicados sobre la cuota tributaria que ha sido íntegramente confirmada y sobre los intereses de demora rectificados.

Este es el criterio que ha mantenido este Tribunal Central en Resoluciones como la de 27 de junio de 2013, R.G.3991-10, (reiterada en la de 6 de febrero de 2014, RG 4436/09-50-IE) que indica lo siguiente:

“Pues bien, este Tribunal, a la vista de la anterior normativa estima procedente reconsiderar el criterio mantenido en resoluciones anteriores y modificarlo en el sentido de no considerar aplicable al presente supuesto el artículo 26.5 LGT, al no ser el supuesto encuadrable en el mismo, y ello dado que al haberse dejado inalterada la cuota que ha sido confirmada en todas las instancias, subsiste el acto inicial que únicamente debe ser rectificado en cuanto a los intereses de demora. Y siguiendo los intereses suspensivos las vicisitudes del acto impugnado, la subsistencia de éste conlleva asimismo la procedencia de la exigencia de dichos intereses suspensivos, es decir, de los intereses de demora devengados durante la suspensión. Intereses suspensivos cuya base de cálculo incluye la cuota confirmada y los intereses de demora rectificados, base de cálculo coincidente con la considerada en el acuerdo de 27 de noviembre de 2009 aquí impugnado, debiéndose tener en cuenta a los efectos de determinar su periodo de devengo lo establecido en el apartado 6 del artículo 66 del RRVA en virtud de la remisión a la sección 1ª del Capítulo I del Título V del citado Reglamento que realiza el párrafo 2º del artículo 70 de ese texto reglamentario.”

En el caso que nos ocupa la Inspección ha liquidado intereses de demora y no intereses suspensivos, tomando como base de tales intereses la cuota tributaria confirmada de ambos ejercicios, como “dies a quo” el día siguiente a la terminación del plazo voluntario de presentación de las declaraciones-liquidaciones, y como “dies ad quem” la fecha de la nueva liquidación, excluyendo los periodos de retraso en la vía económico-administrativo que después se analizan, por lo que, como es obvio, el respeto a la prohibición de la reformatio in peius hace que se mantenga la liquidación practicada por la Inspección.

Por tanto, se debe desestimar la primera de las alegaciones del reclamante.

Tercero.

La segunda cuestión, planteada con carácter subsidiario a la primera, **por los interesados se concreta en la improcedencia de exigir intereses de demora por el exceso del plazo de un año, previsto en el artículo 240 de la ley 58/2003, de 17 de diciembre, para resolver la reclamación económico-administrativa interpuesta ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña contra la liquidación del IRPF de los ejercicios 1988 y 1992 del causante de los aquí interesados.** De acuerdo con esta pretensión, los interesados consideran que habiéndose interpuesto dicha reclamación el 29 de abril de 2004 y no habiéndose resuelto la misma hasta el día 12 de febrero de 2012, no deben computarse intereses de demora por el plazo en que se excedió de una año en resolver la misma, desde el 29 de abril de 2005 y el 10 de marzo de 2009 (en que se notificó dicha resolución).

A este respecto se constata que los aquí interesados interpusieron, frente al acuerdo de liquidación antes citado y en su condición de sucesores de **Don JNC...**, la reclamación económico administrativa número 08/04694/2004, que según resulta del expediente administrativo fue interpuesta el 29 de abril de 2004.

A este respecto el artículo 240 de la ley 58/2003, de 17 de diciembre dispone:

“ 1.- La duración del procedimiento en cualquiera de sus instancias será de un año contado desde la interposición de la reclamación.

(...)

2. *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 el artículo 26.4 de la ley citada, al que remite el artículo 240.2 antes mencionado, 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. “

Ahora bien, en la aplicación de los preceptos antes mencionadas debe tenerse presente, en primer lugar, el mandato contenido en la Disposición Transitoria Quinta. 3 de la misma ley, a cuyo tenor:

“Lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 240 de esta ley se aplicará a las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan a partir de un año desde la entrada en vigor de esta ley

Y en segundo lugar, debe tenerse presente que la Disposición Final 11ª de la misma Ley dispone que:

“La presente ley entrará en vigor el 1 de julio de 2004.....”.

En definitiva, el artículo 240.2 de la ley 58/2003, que regula los intereses de demora a liquidar en los casos en que se hubiera interpuesto una reclamación económico-administrativa NO es de aplicación en el presente caso – en virtud del mandato contenido en la Disposición Transitoria Quinta.3 de la misma ley – dado que dicha DT dispone claramente que lo establecido en el artículo 240.2 se aplicará a las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan a partir de un año desde la entrada en vigor de la ley 58/2003, es decir, a las reclamaciones interpuestas a partir del 1 de julio de 2005. Habiendo sido interpuesta aquella reclamación ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña el día 29 de abril de 2004, es claro que no procede lo dispuesto en dicho precepto, dado que en esa fecha ni siquiera había entrado en vigor la nueva LGT.

Procede en consecuencia rechazar esta segunda cuestión.

Cuarto.

La tercera cuestión, planteada con carácter subsidiario a la primera, **por los interesados se concreta en la improcedencia de exigir intereses de demora por el exceso del plazo de un año, previsto en el artículo 240 de la ley 58/2003, de 17 de diciembre, para resolver el recurso de alzada interpuesto el 9 de abril de 2009 ante este Tribunal Central contra la resolución del TEAR de Cataluña**, dado que dicho recurso de alzada no fue resuelto hasta el 29 de noviembre de 2012.

Sorprendentemente, el interesado reconoce que el acuerdo de ejecución dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la AEAT de Cataluña no ha computado intereses de demora desde el 9 de abril de 2010 (un año desde la interposición de la alzada ante el TEAC) y el 21 de diciembre de 2012 (fecha en que se notificó a los interesados la resolución dictada por el TEAC), pero no ofrece argumento alguno por el que considere que el acuerdo de ejecución yerra en este extremo, salvo el argumento expuesto con carácter general en la cuestión primera planteada, que como se ha visto ha sido desestimada, por lo que procede en aplicación de lo allí dicho, la desestimación de esta tercera cuestión.

Simplemente añadir que consta documentado en el expediente que la fecha de notificación de la resolución dictada por este TEAC en el recurso de alzada 00/2805/2009 tuvo lugar a los interesados, efectivamente, el día 21 de diciembre de 2012.

Quinto.

La cuarta cuestión, planteada con carácter subsidiario a la primera, **por los interesados se concreta en la improcedencia de exigir intereses de demora por el exceso del plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 del Real Decreto 520/2005, para la ejecución de la resolución del TEAC de 29 de noviembre de 2012, por parte de la Administración.**

Pues bien, el citado precepto establece que *“2. Los actos resultantes de la ejecución de la resolución de un recurso o reclamación económico-administrativa deberán ser notificados en el plazo de un mes desde que dicha resolución tenga entrada en el registro del órgano competente para su ejecución.”*

Según Certificación obrante en el expediente, el texto digitalizado de la resolución a ejecutar se certifica recibido en la Dependencia Regional de Inspección de Cataluña el día 26 de marzo de 2013, precedente de la Oficina de Relación con los Tribunales de la AEAT de Cataluña.

El día 15 de Abril de 2013 se dicta el acuerdo de ejecución por la citada Dependencia de Inspección y

El día 18 de abril de 2013 se notifica el acuerdo de ejecución al representante de los aquí interesados.

Por lo tanto, no se ha incumplido el plazo del artículo 66.2 del Reglamento de revisión, de modo que no entra en juego la limitación al cómputo de intereses de demora establecido en el último inciso del apartado 5 del artículo 26 de la Ley 58/2003, al prohibir que “el final del cómputo pueda ser posterior al plazo máximo para ejecutar la resolución”.

En todo caso, debe hacerse constar que, según destaca el acuerdo de ejecución dictado el 15 de abril de 2013, en el apartado 6º de Antecedentes de Hecho, *“6.º.- La liquidación impugnada se encuentra suspendida en período voluntario al haber aceptado el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña la garantía ofrecida por los herederos del obligado tributario y que consistía en acciones de la entidad B....”*.

En tales circunstancias, resulta aplicable el mandato contenido en el artículo 233.8 de la ley 58/2003, de 17 de diciembre, a cuyo tenor:

“Se mantendrá la suspensión producida en vía administrativa cuando el interesado comunique a la Administración tributaria en el plazo de interposición del recurso contencioso administrativo que ha interpuesto dicho recurso y ha solicitado la suspensión del mismo. Dicha suspensión continuará, siempre que la garantía que se hubiese aportado en vía administrativa conserve su vigencia y eficacia, hasta que el órgano judicial adopte la decisión que corresponda en relación con la suspensión solicitada.”

Pues bien, según resulta de los antecedentes de hechos consignados en la resolución adoptada el 26 de noviembre de 2014 por este Tribunal Central, en el incidente de ejecución número 2805/09/51/ IS3, los aquí interesados obtuvieron la suspensión de la ejecución del acuerdo de liquidación impugnado en vía económico administrativa, mediante sentencia dictada el 26 de abril de 2012 por la Sala de lo contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en el recurso **número ...**(Hecho que también se menciona en el acuerdo de ejecución impugnado)

Obviamente, por mandato del artículo 233.8 de la LGT, ni la Administración Gestora podía iniciar la ejecución, ni el TEAC podía ordenar la ejecución de la Resolución dictada por el TEAC de fecha 29 de noviembre de 2012, notificada al interesado el 21 de diciembre de 2012, hasta que hubiese transcurrido, al menos, el plazo de dos meses desde la fecha de tal notificación, luego no puede imputarse a la Administración Gestora ni al Tribunal Central un incumplimiento de los plazos de ejecución de dicha resolución, ejecución que no podía iniciarse hasta el 21 de febrero de 2013.

POR LO EXPUESTO:

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el incidente de ejecución promovido contra la Resolución de 15 de abril de 2013 de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña de la Agencia Tributaria en ejecución de fallo del Tribunal Central de 29 de noviembre de 2012 (R.G. 2805-09) por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente a los ejercicios de 1988 y 1992,

ACUERDA:

Desestimarlo.

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