

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ065561

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 2 de febrero de 2017

Vocalía 1.<sup>a</sup>

R.G. 5431/2013

**SUMARIO:**

**Deuda tributaria. Interés de demora. Cómputo/Plazo. Prescripción del derecho a liquidar intereses de demora.** La única cuestión controvertida en el presente caso se ciñe a determinar si se ha producido la prescripción del derecho de la Administración a liquidar intereses de demora. La autoliquidación extemporánea se presenta por los obligados tributarios voluntariamente, sin requerimiento previo de la Administración, una vez transcurrido el plazo de prescripción de cuatro años. Pues bien, el cumplimiento tardío y deliberado de una obligación tributaria por parte del contribuyente implica un reconocimiento de dicha deuda, lo que impide la prescripción. Por lo tanto, la deuda tributaria por IRPF se extingue, no por prescripción, sino por pago. En consecuencia, no cabe considerar que los correspondientes intereses hayan prescrito por prescripción de la obligación principal. **(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 25 y 59.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba indicada, vista la reclamación económico administrativa interpuesta por D. **Jx...**, NIF ..., con domicilio a efectos de notificación en ...; en nombre y representación de los cónyuges **D. Rx...**, con NIF ... y **D.ª Mx...**, con NIF ...; contra las liquidaciones de intereses de demora por declaraciones extemporáneas, emitidas por la Administración de la AEAT de María de Molina en fecha 17 de junio de 2013.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

Con fecha 26 de noviembre de 2012, el obligado tributario señor **Rx...** presentó autoliquidación complementaria por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio 2007 con número de justificante ... y un resultado a ingresar de 908.098,45 euros.

Asimismo, en la misma fecha de 26 de noviembre de 2012, la obligada tributaria señora **Mx...** presentó autoliquidación complementaria por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio 2007 con número de justificante ... y un resultado a ingresar de 903.058,77 euros

En fecha 11 de enero de 2013, los órganos de gestión tributaria de la Delegación Especial de Madrid, giraron a los obligados tributarios sendas propuestas de liquidación de recargo por presentación fuera de plazo de autoliquidaciones, toda vez que las mismas se habían presentado con un retraso de 1.610 días.

En dichas propuestas, se indicaba que la presentación de una autoliquidación fuera de plazo, sin requerimiento previo de la Administración, supone, cuando el retraso es superior a doce meses, la liquidación de un recargo del 20% de la cantidad resultante de la autoliquidación y la exigencia del interés de demora correspondiente, sin que proceda imposición de sanción alguna por dicho retraso.

Frente a las propuestas señaladas, los interesados presentaron las alegaciones oportunas para la defensa de sus derechos, centradas en poner de manifiesto que se había producido la prescripción del derecho de la administración para determinar la deuda tributaria. Dichas alegaciones fueron estimadas en parte por el órgano gestor; en concreto, en cuanto al recargo del 20%, se consideró que su liquidación resultaba improcedente a la vista de la normativa aplicable. De esta forma, en fecha 13 de junio de 2013, la Jefa de la Unidad Operativa de Gestión

Tributaria dictó sendas “resoluciones sin liquidación de recargo” que fueron notificadas a los obligados tributarios el día 27 de junio.

Sin embargo, en cuanto a intereses de demora, se mantiene la procedencia de su liquidación en virtud de lo dispuesto en el artículo 26.2.b) de la Ley 58/2003, General Tributaria. Con ello, en fecha 17 de junio de 2013 la Administradora de la AEAT de María de Molina dictó sendos acuerdos de “liquidación de intereses de demora por declaración extemporánea” por importe de 213.713,11 euros en caso del señor **Rx...** y de 212.527,05 euros en lo que hace a la señora **Mx...** En dichos acuerdos se giran intereses por el período de tiempo transcurrido entre el 30 de junio de 2008 (fecha de finalización del plazo voluntario de la autoliquidación correspondiente al ejercicio 2007) y el 26 de noviembre de 2012, fecha de presentación de las autoliquidaciones complementarias.

### Segundo.

Frente a las liquidaciones anteriores (notificadas a los interesados en fecha 1 de julio de 2013), el día **24 de julio de 2013** se interpuso reclamación económico administrativa “per saltum” ante este Tribunal Central, a la que se asignó RG 5431/2013.

En el propio escrito de interposición, los reclamantes formulan las alegaciones, que se centran en defender que se ha producido la prescripción del derecho de la Administración a liquidar intereses de demora por la presentación extemporánea de la declaración del IRPF del ejercicio 2007. Esto es, se hace constar que las autoliquidaciones complementarias se presentaron una vez ya había prescrito el derecho a liquidar dicho tributo, recordando además que la prescripción ganada extingue la deuda tributaria en todos sus componentes y que en ningún caso la presentación de la complementaria implica la renuncia a la prescripción ganada. Asimismo, señalan que la prescripción ha de aplicarse de oficio, sin necesidad de que la invoque o excepcione el obligado tributario.

Puesto de manifiesto el expediente por parte del Tribunal Central, los interesados presentaron un nuevo escrito en fecha **1 de julio de 2014**, en el que se ratificaban en las alegaciones presentadas con ocasión de la interposición de la reclamación.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero.

Concurren en el presente expediente los requisitos procesales de competencia de este Tribunal, capacidad del actor, legitimación de los reclamantes, impugnabilidad de los actos reclamados y que la reclamación ha sido interpuesta en tiempo y forma, según lo dispuesto en la Ley 58/2003, General Tributaria, de 17 de diciembre y el 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.

### Segundo.

La única cuestión controvertida en el presente expediente se ciñe a determinar si, como pretenden los reclamantes, se ha producido la prescripción del derecho de la Administración a liquidar intereses de demora.

Hemos de comenzar señalando que resulta indiscutido que los obligados tributarios presentaron autoliquidaciones correspondientes a IRPF ejercicio 2007 en fecha 26 de noviembre de 2012; esto es, con un retraso de 1.610 días, ya que el plazo de presentación de las mismas había finalizado en fecha 30 de junio de 2008.

Por otra parte, el artículo 59 de la Ley 58/2003 General Tributaria, de 17 de diciembre, dispone:

#### **Artículo 59.** *Extinción de la deuda tributaria.*

**1.** Las **deudas tributarias** podrán extinguirse por **pago, prescripción**, compensación o condonación, por los medios previstos en la normativa aduanera y por los demás medios previstos en las leyes.

**2.** El pago, la compensación, la deducción sobre transferencias o la condonación de la deuda tributaria tiene efectos liberatorios exclusivamente por el importe pagado, compensado, deducido o condonado.

Y el artículo 25 del mismo texto legal:

**Artículo 25. Obligaciones tributarias accesorias.**

*1. Son obligaciones tributarias accesorias aquellas distintas de las demás comprendidas en esta sección que consisten en prestaciones pecuniarias que se deben satisfacer a la Administración tributaria y cuya exigencia se impone en relación con otra obligación tributaria.*

*Tienen la naturaleza de obligaciones tributarias accesorias las obligaciones de satisfacer el interés de demora, los recargos por declaración extemporánea y los recargos del período ejecutivo, así como aquellas otras que imponga la ley.*

*2. Las sanciones tributarias no tienen la consideración de obligaciones accesorias.*

De acuerdo con lo dispuesto en los artículos transcritos, resulta evidente que la obligación de satisfacer el interés de demora constituye una prestación accesoria a la obligación principal. Los reclamantes sostienen que debe entenderse prescrito el derecho a liquidar intereses de demora por presentación de autoliquidaciones fuera de plazo, toda vez que ha prescrito la obligación principal. Una cuestión similar a la que ahora nos ocupa, si bien en relación a otra prestación accesoria (el recargo girado por presentación extemporánea) ha sido ya resuelta por este Tribunal Central en resolución de fecha 22 de julio de 2011 (RG 4926/2009) cuyo Fundamento Jurídico Segundo reproducimos a continuación:

**“SEGUNDO.-** La entidad recurrente aduce como motivo de oposición frente a la liquidación del recargo por presentación extemporánea de autoliquidación, la prescripción de la obligación principal. Sin embargo, la obligación de satisfacer el recargo liquidado por la Administración, constituye una prestación accesoria a la obligación principal de acuerdo con lo señalado en el artículo 25 de la Ley General Tributaria. Dado que ni el interesado ni la Administración han iniciado un procedimiento para declarar la prescripción de la obligación principal ha de considerarse vigente dicha obligación y, consiguientemente, la obligación accesoria dependiente de aquella.

Por lo que al haber presentado la interesada el 24 de abril de 2009 la autoliquidación relativa al modelo 111, correspondiente al mes de diciembre del ejercicio 2004, con el ingreso de 1.882.443,06 euros, se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 27 de la Ley General Tributaria para que la Administración girara el recargo impugnado. Recargo que no tiene carácter sancionador, sino que constituye una obligación del obligado tributario por la presentación de autoliquidación o declaración fuera del plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria junto con el ingreso de la deuda. En base a lo cual, ha de desestimarse esta reclamación.”

La Resolución anterior ha sido confirmada por la Audiencia Nacional mediante Sentencia firme de 17 de diciembre de 2012 recaída en recurso ordinario nº 536/2011. En su Sentencia, la Audiencia profundiza en la argumentación jurídica que además hace extensiva a la liquidación por intereses de demora; en concreto, se señala en el Fundamento de Derecho Tercero:

*“Pues bien, como señala el Abogado del Estado, sobre la inexistencia de prescripción, para invocar la prescripción de una obligación accesoria, cual es el abono del recargo por presentación de la autoliquidación fuera de plazo, es preciso que haya prescrito la obligación principal. La obligación principal, esto es el ingreso de las cantidades retenidas, no ha prescrito desde el momento en que el interesado la ha cumplimentado, debido a lo cual surge precisamente el recargo. Ello supone un reconocimiento de la deuda, que impide la prescripción. Pero incluso aunque la obligación principal hubiese estado incurso en prescripción, el cumplimiento tardío de la misma constituiría una renuncia a la prescripción ganada, no invoca un pago indebido por error, sino el cumplimiento de un deber tributario que había postergado por varias razones.*

*El pago deliberado de una deuda reconocida por el deudor supondría la renuncia a la prescripción. No consta que la autoliquidación presentada extemporáneamente haya sido objeto de petición de rectificación o de impugnación, y la demanda ni siquiera cita que esto haya ocurrido. Ese cumplimiento tardío no es un acto desinteresado, sino que responde a una actuación cautelar del demandante en evitación de que le instasen un procedimiento inspector, según destaca el Abogado del Estado.*

*En definitiva, frente a la invocada prescripción, debe reiterarse que la obligación de satisfacer el recargo liquidado por la Administración, constituye una prestación accesoria a la obligación principal de acuerdo con lo señalado en el artículo 25 de la Ley General Tributaria. Y como quiera que no consta que ni el interesado ni la Administración hayan iniciado un procedimiento para declarar la prescripción de la obligación principal ha de considerarse vigente dicha obligación y, consiguientemente, la obligación accesoria dependiente de aquella.*

*Se parte del carácter accesorio del recargo alcanzando la prescripción de la obligación principal a la accesoria. Sin embargo la deuda que genera el recargo no consta ni impugnada, ni, lógicamente, anulada por ninguna resolución administrativa ni jurisdiccional, al contrario se ha extinguido por pago el 24 de abril de 2009.*

En lo que aquí interesa, se trata de deudas que no se han extinguido por prescripción sino por pago y en consecuencia no cabe considerar que el recargo –ni los correspondientes intereses- han prescrito por prescripción de la obligación principal. Por el contrario la reseñada deuda tributaria no consta impugnada, sino que al contrario, ha sido abonada por la entidad recurrente.

*Tampoco consta pronunciamiento alguno respecto a la prescripción de la deuda que da lugar al recargo y a la liquidación de intereses de demora.*

*En cambio la deuda de la que deriva el recargo y los intereses de demora se han extinguido no por prescripción sino por el pago o ingreso realizado el 24 de abril de 2009. Una vez extinguida la deuda la Administración tributaria procedió a la aplicación del recargo del 20% -con la reducción reseñada- y a la liquidación de intereses de demora en los términos que recoge el propio acuerdo de 31 de agosto de 2009.*

*Se invoca el artículo 69.2 de la LGT 58/2003 que dispone que "La prescripción se aplicará de oficio, incluso en los casos en que se haya pagado la deuda tributaria, sin necesidad de que la invoque o excepcione el obligado tributario"; en análogos términos, artículo 60.1 del RGR-1990; y por su parte el artículo 67 de la LGT 230/1963, establece que "La prescripción se aplicará de oficio, sin necesidad de que la invoque o excepcione el sujeto pasivo".*

*Ahora bien, la deuda aquí cuestionada, o más propiamente de la que derivan el recargo y los intereses de demora, son ajenas por completo a aquella resolución; en ningún momento se han declarado prescritos ni el derecho a determinar la deuda tributaria controvertida ni la acción para exigir el pago de las deudas ya liquidadas. Y, a juicio de la Sala, no existen elementos para hacerlo ahora. Así, es sabido que la prescripción obedece a la necesidad de garantizar la seguridad jurídica, pero su aplicación e interpretación debe ser muy estricta, en los específicos términos en que la recoge la ley, ya que contraviene los principios de igualdad y generalidad que deben presidir la aplicación del sistema tributario.*

*En consecuencia, una vez firme y extinguida por pago la deuda tributaria (artículo 59 LGT 58/2003) no se puede pretender otra forma de extinción de una deuda tributaria que ni siquiera ha sido impugnada."*

En el expediente que ahora nos ocupa, tampoco consta que se haya iniciado ningún procedimiento para declarar la prescripción de la obligación principal, ni por los interesados ni por la Administración; por lo tanto, de acuerdo con los criterios expuestos, no podemos acoger la tesis de los reclamantes, considerando que la obligación accesoria, la liquidación de intereses de demora, ha prescrito por prescripción de la obligación principal.

Por cuanto antecede:

**EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**, reunido en Sala en el día de la fecha,

**ACUERDA:**

DESESTIMAR la reclamación interpuesta, confirmando las liquidaciones impugnadas.

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