

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ072888

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 20 de marzo de 2019

Vocalía 12.^a

R.G. 45/2018

SUMARIO:

Deuda tributaria. Interés de demora. Cómputo/Plazo. Intereses de demora suspensivos. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. La cuestión aquí planteada consiste en determinar si el art. 72.5 del RD 939/2005 (RGR), y el art. 1 de la Orden EHA/4078/2005 (Desarrollo del Reglamento General de Recaudación aprobado por RD 939/2005), son o no de aplicación a los intereses de demora suspensivos cuando la suspensión se hubiera solicitado y obtenido en período ejecutivo.

En primer lugar, hay que determinar ante qué tipo de intereses nos encontramos puesto que el Dpto. de Recaudación considera que estos artículos no son aplicables a los intereses de demora generados por la suspensión al contar, éstos últimos, con una naturaleza distinta de los intereses de demora del período ejecutivo, puesto que los intereses de demora correspondientes a la suspensión se regulan en el art. 26.2 c) de la Ley 58/2003 (LGT) mientras que los intereses del período ejecutivo se regulan en el art. 26.2 d) de la misma norma.

Pues bien, cuando los intereses que se liquidan respecto de una deuda son los correspondientes a la suspensión, aunque sus efectos se produzcan una vez iniciado el período ejecutivo, no le son de aplicación las disposiciones contenidas en el art. 72.5 del RD 939/2005 (RGR) y la Orden EHA/4078/2005 (Desarrollo del Reglamento General de Recaudación aprobado por RD 939/2005), sino el art. 16 de la Ley 47/2003 (LGP) y sus disposiciones de desarrollo, pudiendo practicarse liquidaciones de intereses de demora por este concepto cuando superen el límite mínimo legalmente establecido cifrado en 6,00 euros. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

RD 939/2005 (RGR), art. 72.

Orden EHA/4078/2005 (Desarrollo del Reglamento General de Recaudación aprobado por RD 939/2005), art. 1.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 26 y 28.

Ley 47/2003 (LGP), art. 16.

RDLeg. 1091/1988 (TRLGP), art. 41.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, con domicilio a efectos de notificaciones sito en C/ / San Enrique, nº 37, 28020-Madrid, contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha de 15 de febrero de 2017, recaída en la reclamación 45-2067-2013 interpuesta contra un acuerdo de liquidación de intereses de demora.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

De los antecedentes obrantes en el expediente resultan acreditados los siguientes hechos:

1. La Dependencia Regional de Recaudación de la Agencia Tributaria en Castilla –La Mancha dictó acuerdo de fecha 12 de marzo de 2013 de liquidación de intereses suspensivos relativos a la deuda siguiente:

Clave: K16.....316

Concepto: 0A 2010 Sanción de tráfico 45...45

Importe pendiente: 375,00€ (principal más recargo de apremio)

En el acuerdo se dice lo siguiente:

El interesado interpuso recurso o reclamación contra la liquidación de referencia solicitando la suspensión de la ejecución de la deuda resultante. Suspensión que fue acordada desplegando sus efectos desde la fecha en que fue solicitada, 15.04.2010. Concluido el procedimiento de revisión con la confirmación del acto impugnado, resulta procedente el levantamiento de la suspensión y la liquidación de los intereses de demora devengados durante la misma.

Dado que la suspensión ha surtido sus efectos encontrándose la deuda impugnada ya en período ejecutivo, procede la liquidación de los intereses de demora devengados en el período comprendido entre la fecha en la que surtió efectos la suspensión de la deuda impugnada, 16.04.2010 y la fecha de la resolución del recurso 19.09.2012.

El importe de los intereses liquidados se recoge en el anexo del acuerdo, del siguiente modo:

IMPORTE DEUDA	FECHA DESDE	FECHA HASTA	Nº DE DÍAS	TIPO DE INTERÉS	IMPORTE INTERESES
310,00	16.04.2010	17.05.2010	32	5,00% demora	1,36
310,00	26.06.2010	18.02.2011	234	5,00% demora	9,94
IMPORTE TOTAL DE LOS INTERESES DE DEMORA DEVENGADOS					11,30

Contra el acuerdo anterior, notificado el día 20.03.2013, la interesada interpuso recurso de reposición, que fue desestimado por acuerdo de fecha 14.06.2013, notificado el siguiente día 27.

2. *Disconforme la interesada con el acuerdo desestimatorio anterior, interpuso contra el mismo la reclamación económico-administrativa 45-2067-2013 ante el TEAR mediante escrito presentado el 26.07.2013.*

El TEAR ha dictado resolución estimatoria con fecha 15.02.2017 en la que argumenta lo siguiente:

2º. *El artículo 72 del Reglamento General de Recaudación aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, regula el interés de demora del periodo ejecutivo y en su apartado 5 establece:*

“5. En el ámbito de competencias del Estado no se practicará liquidación por intereses de demora cuando la cantidad resultante por este concepto sea inferior a la cifra que por orden fije el Ministro de Economía y Hacienda como mínima para cubrir el coste de su exacción y recaudación.”

La Orden EHA/4078/2005, de 27 de diciembre, por la que se desarrollan determinados artículos del Reglamento General de Recaudación aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio dispone, en su artículo primero, que: "A los efectos de lo dispuesto en el artículo 72.5 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, no se practicará liquidación por intereses de demora del período ejecutivo, en el ámbito de competencias del Estado, cuando la cantidad resultante por este concepto sea inferior a 30 euros. Esta limitación no afectará a los intereses generados por aplazamientos o fraccionamientos de pago.

3º. *El caso que nos ocupa es una la liquidación de intereses de demora devengados en el periodo ejecutivo de cobro por una deuda que no ha estado aplazada o fraccionada si no suspendida de acuerdo al artículo 25 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa aprobado por RD 520/2005.*

De los preceptos transcritos en el punto anterior se deduce la improcedencia de la liquidación de los intereses de demora practicada, al ser el importe de los mismos inferior al límite de 30 euros fijado por la citada Orden EHA/4078/2005.

Segundo:

El Departamento de Recaudación de la AEAT entiende que la resolución de 15.02.2017 nº 45-2067-2013, ahoraalzada, es gravemente dañosa, y ello con base en los siguientes fundamentos que, en síntesis, señalan:

2.1. La cuestión sobre la que se centra el presente recurso es la aplicación del artículo 72.5 del Real Decreto 939/2005 de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación (RGR) a los intereses de demora suspensivos, es decir, a los generados durante el período de suspensión de las deudas.

El TEAR en su resolución señala que el Art. 72.5 del RGR relativo a los intereses de demora del período ejecutivo, dispone que en el ámbito de competencias del Estado no se practicará liquidación por intereses de demora cuando la cantidad resultante por este concepto sea inferior a la cifra que por orden fije el Ministerio de Economía y Hacienda como mínima para cubrir el coste de su exacción y recaudación. En estos términos se establece en el artículo 1 de la Orden EHA/4078/2005 de 27 de diciembre denominada *Intereses de demora del período ejecutivo*.

Se considera que los artículos 72.5 del RGR y el artículo 1 de la Orden EHA/4078/2005 no son aplicables a los intereses de demora generados por la suspensión de la ejecución de la deuda, ya que estos últimos tienen una naturaleza distinta de los intereses del período ejecutivo según el artículo 26 de la LGT en sus apartados c) y d).

2.2. La regulación de lo que ha de hacerse con los intereses de demora suspensivos de importes inferiores a una cierta cantidad se encuentra en el artículo 16 de la Ley 47/2003 de 26 de noviembre, General Presupuestaria que reproduce lo dispuesto en el artículo 41.3 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1091/1988, vigente con anterioridad.

En desarrollo del artículo 41.3 se dictó la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 23 de septiembre de 1998 y también se dictó la Orden HAC/2816/2002 que complementa la de 23 de septiembre de 1988 que regula los aspectos que aquí se contemplan en los artículo primero, tercero y en la Disposición Adicional única.

De la normativa expuesta se llega a la conclusión de que respecto de la deuda K16...316 el TEAR no ha tenido en cuenta que los intereses calculados lo fueron como consecuencia de la finalización de los efectos de la suspensión que se había concedido y por el período que estuvo vigente, tal y como se señala en el acuerdo de liquidación de fecha 12.03.2013. Se trataba por lo tanto de los intereses correspondientes a la suspensión de la deuda, aunque sus efectos se produjeran una vez iniciado el período ejecutivo. Por Esta razón, no son de aplicación el artículo 72.5 del RGR y la Orden EHA/4078/2005, sino el artículo 16 de la Ley 47/2003 y las disposiciones de desarrollo citadas, de lo que resulta que el importe de los intereses de demora suspensivos calculados de 11,30 € excedía del importe no exigible cifrado en 6,00€.

Por todo lo anterior, SOLICITA que el Tribunal Económico-Administrativo Central dicte resolución estimatoria del presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, manifestándose expresamente en contra del mantenido por el TEAR de Castilla –La Mancha **estableciendo que el artículo 72.5 del RGR aprobado por el Real Decreto 939/2005 de 29 de julio, y el artículo 1 de la Orden EHA/4078/2005 de 27 de diciembre, no son de aplicación a los intereses de demora suspensivos, aunque la suspensión se hubiera solicitado y obtenido en período ejecutivo.**

Tercero:

Puesto de manifiesto el expediente a quien en su día fue interesado en la resolución recurrida, y cuya situación jurídica particular en ningún caso se va a ver afectada por el presente recurso extraordinario para la unificación de criterio de conformidad con el artículo 242 de la Ley General Tributaria, no consta la presentación de alegaciones.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite del presente recurso, según lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, Ley General Tributaria (en adelante, LGT).

Segundo:

La cuestión sobre la que se centra el presente recurso consiste en determinar si el artículo 72.5 del Reglamento General de Recaudación (en adelante RGR) aprobado por el Real Decreto 939/2005 de 29 de julio, y el artículo 1 de la Orden EHA/4078/2005, de 27 de diciembre, son o no de aplicación a los intereses de demora suspensivos cuando la suspensión se hubiera solicitado y obtenido en período ejecutivo.

Tercero:

El artículo 72 del RGR dedicado al Interés de demora del período ejecutivo señala en su apartado 5:

“(…)

5. En el ámbito de competencias del Estado no se practicará liquidación por intereses de demora cuando la cantidad resultante por este concepto sea inferior a la cifra que por orden fije el Ministro de Economía y Hacienda como mínima para cubrir el coste de su exacción y recaudación.”

La Orden EHA/4078/2005 de 27 de diciembre, en su artículo 1 señala:

“Artículo 1. Intereses de demora del período ejecutivo.

A los efectos de lo dispuesto en el artículo 72.5 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, no se practicará liquidación por intereses de demora del período ejecutivo, en el ámbito de competencias del Estado, cuando la cantidad resultante por este concepto sea inferior a 30 euros. Esta limitación no afectará a los intereses generados por aplazamientos o fraccionamientos de pago.”

Es decir, que en el ámbito de competencias del Estado no se practicará liquidación por intereses de demora del período ejecutivo cuando la cantidad resultante por este concepto sea inferior a 30€, si bien esta limitación no afectará a los intereses generados por aplazamientos o fraccionamientos del pago.

Ahora bien, hay que determinar ante qué tipo de intereses nos encontramos puesto que el Departamento de Recaudación considera que estos artículos no son aplicables a los intereses de demora generados por la suspensión al contar, éstos últimos, con una naturaleza distinta de los intereses de demora del período ejecutivo, puesto que los intereses de demora correspondientes a la suspensión se regulan en el artículo 26.2.c) LGT mientras que los intereses del período ejecutivo se regulan en el artículo 26.2.d)

Señala el artículo 26 de la LGT en su apartado 2 lo siguiente:

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

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

b) Cuando finalice el plazo establecido para la presentación de una autoliquidación o declaración sin que hubiera sido presentada o hubiera sido presentada incorrectamente, salvo lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 27 de esta ley relativo a la presentación de declaraciones extemporáneas sin requerimiento previo.

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.

d) Cuando se inicie el período ejecutivo, salvo lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 28 de esta ley respecto a los intereses de demora cuando sea exigible el recargo ejecutivo o el recargo de apremio reducido.

e) Cuando se reciba una petición de cobro de deudas de titularidad de otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales conforme a la normativa sobre asistencia mutua, salvo que dicha normativa establezca otra cosa.

f) Cuando el obligado tributario haya obtenido una devolución improcedente.

De la normativa expuesta se pueden extraer las siguientes **conclusiones**:

- La exigencia de los intereses de demora es automática, es decir no es necesaria la concurrencia de un retraso culpable en el obligado tributario, puesto que su naturaleza es indemnizatoria y no sancionadora.
- El interés de demora se configura como una prestación accesoría que se exigirá a los obligados tributarios como consecuencia, entre otras causas, de las reguladas en el apartado 2 del artículo 26 de la LGT .
- Entre las causas enumeradas en este apartado se encuentran las siguientes:

o 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.

o d) Cuando se inicie el período ejecutivo, salvo lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 28 de esta ley respecto a los intereses de demora cuando sea exigible el recargo ejecutivo o el recargo de apremio reducido.

Ahora bien, establecida esta distinción que participa de la misma naturaleza indemnizatoria, bien es cierto que el artículo 72.5 del RGR y en su desarrollo el artículo 1 de la Orden EHA/4078/2005 se están refiriendo a los intereses devengados durante el período ejecutivo mientras que, en el caso que nos ocupa, estamos ante un liquidación de intereses de demora practicada por la suspensión instada por el obligado tributario con ocasión de la interposición de recurso de reposición y posterior reclamación económico-administrativa.

Cuarto:

La regulación correspondiente a los intereses de demora suspensivos se encuentra en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, cuyo artículo 16 dispone lo siguiente:

Artículo 16. Derechos económicos de baja cuantía.

El Ministro de Hacienda podrá disponer la no liquidación o, en su caso, la anulación y baja en contabilidad de todas aquellas liquidaciones de las que resulten deudas inferiores a la cuantía que fije como insuficiente para la cobertura del coste que su exacción y recaudación representen.

Esta disposición reproduce lo dispuesto en el artículo 41.3 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1091/1988, vigente con anterioridad.

En desarrollo del artículo 41.3 citado (actual artículo 16 de la Ley 47/2003) se dictó la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 23.09.1988 en cuyo apartado primero se indica:

“No serán notificadas al contribuyente ni, en consecuencia, exigidas, las liquidaciones practicadas por la Administración tributaria que reúnan los siguientes requisitos:

(...)

2. Que el importe a ingresar no exceda de 1.000 pesetas, cuantía que se fija como insuficiente para la cobertura del coste de su exacción.

(...)”

Asimismo, también se dictó la Orden HAC/2816/2002 que complementa la de 23.09.1988, disponiendo sus artículo primero, tercero y Disposición Adicional única:

“Primero. Serán anuladas y dadas de baja en cuentas aquellas deudas gestionadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en virtud de ley en las que concurren los siguientes requisitos:

- 1. Que sean recursos de derecho público de la Hacienda Pública Estatal.*
- 2. Que se trate de deudas en período ejecutivo.*

3. Que el importe de la liquidación inicial, notificada en período voluntario al deudor, no exceda de 6 euros, cuantía que se estima insuficiente para la cobertura del coste de exacción y recaudación.

TERCERO. *A partir de la entrada en vigor de esta Orden, las deudas de derecho público, tributarias y no tributarias, cuyo plazo de ingreso voluntario haya concluido, o para las que se inicie el período ejecutivo con posterioridad a la fecha indicada, y que constituyan recursos del Presupuesto del Estado o de sus organismos autónomos, serán anuladas y dadas de baja en contabilidad siempre que el importe de la liquidación inicial, notificada en período voluntario al deudor, no exceda de 6 euros, cantidad que se estima como la mínima suficiente para cubrir el coste de exacción y recaudación.*

Disposición adicional única.

Anualmente, mediante Resolución conjunta de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de la Intervención General de la Administración del Estado, se podrá acordar la anulación y baja en contabilidad de todas aquellas liquidaciones correspondientes a recursos de derecho público de la Hacienda Pública de las que resulte una deuda pendiente de recaudar por importe inferior a 3 euros, siempre que reúnan los requisitos que previamente se determinen en la citada Resolución.”

De acuerdo con lo expuesto se ha de concluir que cuando los intereses que se liquidan respecto de una deuda son los correspondientes a la suspensión, aunque sus efectos se produzcan una vez iniciado el período ejecutivo, no le son de aplicación las disposiciones contenidas en el artículo 72.5 del RGR y la Orden EHA/4078/2005, sino el artículo 16 de la Ley 47/2003 y las disposiciones de desarrollo citadas, pudiendo practicarse liquidaciones de intereses de demora por este concepto cuando superen el límite mínimo legalmente establecido cifrado en 6,00 euros.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

ACUERDA

ESTIMARLO fijando el siguiente criterio:

El artículo 72.5 del RGR aprobado por el Real Decreto 939/2005 de 29 de julio, y el artículo 1 de la Orden EHA/4078/2005 de 27 de diciembre, no son de aplicación a los intereses de demora suspensivos, aunque la suspensión se hubiera solicitado y obtenido en período ejecutivo.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.