

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ083076

### TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 19 de julio de 2021

Sala 3.<sup>a</sup>

R.G. 5090/2020

#### SUMARIO:

**Procedimiento de recaudación. Aplazamiento y fraccionamiento del pago. Deudas aplazables o fraccionables. Intereses de demora. Intereses de demora liquidados y devengados como consecuencia de la suspensión obtenida durante la tramitación de recursos en los que ha recaído resolución firme total o parcialmente desestimatoria. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.** La cuestión controvertida se centra en determinar si concurre o no la causa de inadmisibilidad del art. 65.2.e) de la Ley 58/2003 (LGT) en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento concernientes a los intereses de demora liquidados por la Administración y devengados como consecuencia de la suspensión obtenida durante la tramitación de recursos, reclamaciones económico-administrativas o recursos contencioso-administrativos en los que ha recaído resolución firme total o parcialmente desestimatoria.

A juicio del TEAR no concurre la causa de inadmisibilidad por lo que la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento debe ser admitida a trámite y resuelta, en sentido positivo o negativo. En su opinión la liquidación de intereses de demora objeto de solicitud de aplazamiento nunca ha sido recurrida y, consecuentemente, su pago nunca ha estado suspendido como consecuencia de un recurso contra la misma, dichas circunstancias pueden predicarse respecto de la liquidación principal que sí fue recurrida y sí estuvo suspendida, pero no sobre los intereses de demora liquidados una vez que la deuda principal deja de estar suspendida.

La Administración sostiene, por el contrario, que concurre la causa de inadmisibilidad del art. 65.2.e) de la Ley 58/2003 (LGT) porque la liquidación de intereses suspensivos trae causa directa e inescindible, por su propia naturaleza, de la ejecución de una resolución dictada por el TEAR en la reclamación en su día resuelta, constituyendo dicha liquidación una deuda tributaria resultante de dicha ejecución, cumpliendo por tanto con lo dispuesto en el reiterado art. 65.2.e) de la Ley 58/2003 (LGT).

Pues bien, el Tribunal resuelve que, en efecto, el art. 65.2.e) de la Ley 58/2003 (LGT) establece que no podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento las deudas tributarias resultantes de la ejecución de resoluciones firmes total o parcialmente desestimatorias dictadas en un recurso o reclamación económico-administrativa o en un recurso contencioso-administrativo que previamente hayan sido objeto de suspensión durante la tramitación de dichos recursos o reclamaciones.

Es evidente que el precepto exige que la deuda tributaria resultante de la ejecución haya estado previamente suspendida durante la tramitación de los recursos o reclamaciones. Eso solo sucede con la deuda correspondiente a la liquidación principal recurrida pero no con la deuda correspondiente a la liquidación de los intereses suspensivos efectuada con posterioridad, que surge *ex novo* y no integraba la deuda tributaria recurrida y suspendida. El hecho de que la liquidación de intereses suspensivos se derive, sea consecuencia o tenga lugar tras la ejecución de las resoluciones administrativas o judiciales que confirman totalmente las liquidaciones impugnadas no le otorga a dichos intereses suspensivos la condición de deuda tributaria inaplazable. A ello hay que añadir que la liquidación de intereses suspensivos derivada de una deuda tributaria firme que había estado suspendida en vía económico-administrativa y jurisdiccional no es una deuda tributaria resultante de la ejecución de resoluciones económico-administrativas o jurisdiccionales. **(Criterio 1 de 1)**

#### PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 65.

RD 520/2005 (RGRVA), arts. 66, 67 y 70.

En Madrid, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (AEAT), contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, Sala Desconcentrada de Málaga, de 26 de septiembre de 2019, recaída en la reclamación nº 29/02917/2018 y acumulada 29/03054/2018 interpuesta frente a acuerdo de inadmisión de solicitud de aplazamiento de liquidación de intereses de demora y contra su providencia de apremio.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**Primero.** De la documentación obrante al expediente resultan acreditados los hechos siguientes.

1.- El 13 de noviembre de 2012 se notificó al obligado tributario acuerdo de liquidación derivado de un procedimiento de inspección concerniente al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los ejercicios 2007 y 2008, por un importe total de 176.843,52 euros, de los cuales 146.394,67 euros corresponden a la cuota y 30.448,85 euros a los intereses de demora.

2. El 13 de diciembre de 2012 se interpuso la reclamación económico-administrativa frente al citado acuerdo de liquidación. Asimismo se interpuso reclamación económico-administrativa frente al acuerdo de imposición de sanción derivado de las actuaciones inspectoras. Ambas reclamaciones fueron objeto de acumulación, dictándose el 18 de diciembre de 2015 resolución desestimatoria por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (TEAR, en adelante).

3. Contra la resolución del TEAR se interpuso recurso contencioso-administrativo, estimado parcialmente mediante sentencia de 4 de julio de 2017. La ejecución del acuerdo de liquidación fue objeto de suspensión en la vía económico-administrativa al amparo del artículo 44 del Real Decreto 520/2005 surtiendo efectos desde la fecha de la solicitud (13 de diciembre de 2012), en período voluntario de pago. Dicha suspensión se ha mantenido durante la sustanciación del recurso contencioso-administrativo.

La sentencia judicial confirma la resolución del TEAR en lo que concierne al acuerdo de liquidación y, por tanto, confirma este último.

4. Con fecha 23 de febrero de 2018 la Inspección Regional de Andalucía de la AEAT notificó al interesado el cese de la suspensión y el requerimiento de pago de la liquidación confirmada por el órgano jurisdiccional. Dispone el acuerdo lo siguiente (la negrita es añadida):

Considerando lo anterior, y dado que el recurrente obtuvo la suspensión del acto impugnado:

1) Se comunica al obligado tributario el cese de la suspensión.

2) Se le requiere el ingreso de la liquidación recurrida identificada con el número (.....), por un importe de 176.843,52 euros, que deberá efectuarlo mediante documento de ingreso que se adjunta, en los plazos establecidos en artículo 62.2 de la Ley General Tributaria.

Ello sin perjuicio, de la posterior liquidación de los intereses de demora que correspondan.

5. El día 15 de mayo de 2018 la Dependencia Regional de Recaudación de Andalucía de la AEAT notificó al obligado tributario la liquidación de intereses suspensivos por un importe total de 21.761,44 euros. La base de cálculo de los intereses está constituida por la cantidad de 176.843,52 euros y los intereses se han calculado desde el 21 de diciembre de 2012 (fecha de vencimiento original del período voluntario de pago) hasta el 5 de abril de 2018 (fecha de vencimiento del plazo de ingreso otorgado con el requerimiento de pago realizado en ejecución de la sentencia), descontando los correspondientes al tiempo en el que se ha excedido el plazo fijado por la ley para requerir el pago de la deuda en ejecución de la sentencia y los correspondientes a las dilaciones que se produjeron en los plazos legales para dictar resolución en la vía administrativa anterior.

6. El 20 de junio de 2018, dentro del período voluntario de pago, el interesado presentó solicitud de aplazamiento/fraccionamiento del ingreso correspondiente a la liquidación de los intereses suspensivos, por importe de 21.761,44 euros.

7. El 5 de julio de 2018 se notificó al obligado tributario un acuerdo de inadmisión de su solicitud de aplazamiento/fraccionamiento con la motivación siguiente:

**SUSPENSIÓN PREVIA (SP)**

La solicitud de aplazamiento /fraccionamiento objeto de resolución en el presente acuerdo ha sido objeto de inadmisión pues la Hacienda Pública tiene derecho a percibir los importes debidos y a hacerlo en tiempo y forma, y el solicitante ya se ha beneficiado de hecho de un acuerdo de suspensión que ha supuesto un retraso en la obligación de pago desde que ésta le fue originariamente exigible.

**Segundo.**

Frente al acuerdo de inadmisión de la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento y la providencia de apremio de la liquidación dictada en consecuencia, interpuso el interesado las reclamaciones nº 29/02917/2018 y 29/03054/2018 el día 2 de agosto de 2018, alegando en síntesis que la deuda cuyo aplazamiento se solicitó corresponde a los intereses de demora devengados por la deuda principal en el período en que ésta ha estado suspendida pero que la liquidación de intereses de demora nunca ha estado suspendida, implicando ello que no concurre ninguna de las causas de inadmisión previstas en el artículo 65 de la ley General Tributaria.

El TEAR estimó la reclamación, anulando los actos impugnados, bajo la argumentación siguiente (la negrita es añadida):

Tercero.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

La legalidad de los actos impugnado, para lo cual, en primer lugar, debe señalarse que en el acuerdo de inadmisión de la solicitud de aplazamiento no se especifica el precepto concreto que da lugar a dicha inadmisión, con la consecuente indefensión para el sujeto pasivo. Solo en el informe posterior que acompaña a la reclamación económico administrativa 2.917/2.018 se especifica que la inadmisión de la solicitud es consecuencia de lo establecido en el artículo 65.2 e) de la L.G.T. en el que se dispone que no podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento las deudas "resultantes de la ejecución de resoluciones firmes total o parcialmente desestimatorias dictadas en un recurso o reclamación económico-administrativa o en un recurso contencioso-administrativo que previamente hayan sido objeto de suspensión durante la tramitación de dichos recursos o reclamaciones."

Cuarto.

En este caso, la liquidación de intereses de demora objeto de solicitud de aplazamiento nunca ha sido recurrida y, consecuentemente, su pago nunca ha estado suspendido como consecuencia de un recurso contra la misma, dichas circunstancias pueden predicarse respecto de la liquidación principal que sí fue recurrida y sí estuvo suspendida, pero no sobre los intereses de demora liquidados una vez que la deuda principal deja de estar suspendida, por tanto, la alegación formulada debe ser estimada, pues en la liquidación de intereses de demora no concurren los requisitos exigidos por el artículo 65.2 e) de la L.G.T.

Como consecuencia de ello la solicitud de aplazamiento debe ser admitida a trámite y resuelta, en sentido positivo o negativo.

Quinto.

Lo anterior implica que el procedimiento deba retrotraerse al momento inmediatamente anterior a la resolución de la solicitud de aplazamiento, implicando ello que la providencia de apremio de la liquidación de intereses de demora deba ser anulada, pues de acuerdo con el artículo 167.3 b) de la L.G.T. la existencia de una solicitud de aplazamiento no resuelta es motivo de oposición a una providencia de apremio.

El informe al que alude el TEAR en su resolución, suscrito el 8 de agosto de 2018 por la Dependencia Regional de Recaudación de Andalucía de la AEAT y remitido al órgano económico-administrativo junto con la documentación relativa al expediente administrativo de apremio de la liquidación de intereses, al amparo del artículo 235.3 de la LGT, afirma lo que sigue:

1. El artículo 65.2.e) de la LGT establece que no podrán ser objeto de aplazamiento las deudas resultantes de la ejecución de resoluciones firmes total o parcialmente desestimatorias dictadas en un recurso o reclamación económico-administrativa o en un recurso contencioso-administrativo que previamente hayan sido objeto de suspensión durante la tramitación de dichos recursos o reclamaciones.

La deuda "....." ( IRPF Actas de Inspección 2007-2008 ) es firme por haber sido desestimado el recurso o reclamación.

2. Los intereses de demora generados por la suspensión de las deudas, tienen carácter indemnizatorio, es decir con su pago únicamente se pretende resarcir por el transcurso del tiempo. Así se conceptúa por la normativa tributaria cuando se señala, que el interés de demora es la prestación accesorio que se exigirá a los obligados tributarios y a los sujetos infractores como consecuencia de la realización de un pago fuera de plazo.

3. Según la máxima jurídica *Accesorium sequitur principale* las cosas accesorias, que dependan de las principales, correrán material, ideal o jurídicamente la suerte de la cosa principal. Por lo que los intereses de demora generados por la suspensión de la ejecutividad de una deuda tributaria, han de seguir jurídicamente el mismo

tratamiento que la obligación principal de la que penden, y siendo la deuda principal inaplazable por el artículo 65.2.e) de la LGT, también deben ser inaplazables los Intereses generados durante esa suspensión (.....).

## Tercero.

Frente a la resolución del TEAR interpuso el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, por considerarla gravemente dañosa y errónea, formulando las siguientes alegaciones:

1.- El TEAR está incurriendo en un grave defecto de interpretación de la norma tributaria aplicable en cuanto al concepto de ejecución de las resoluciones económico-administrativas se refiere, al escindir, de forma artificiosa e injustificada, la liquidación de intereses de demora suspensivos de la ejecución misma, cuando, de hecho (y de derecho) dicha liquidación de intereses suspensivos trae causa directa (e inescindible), por su propia naturaleza, de la ejecución de una resolución dictada por el TEAR en la reclamación en su día resuelta, constituyendo dicha liquidación una deuda tributaria resultante de dicha ejecución, cumpliendo por tanto con lo dispuesto en el artículo 65.2.e) LGT.

2.- En ese sentido, el artículo 66 del Reglamento General en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 mayo, que regula la Ejecución de las resoluciones administrativas, incluyendo como parte de tal ejecución la liquidación de intereses de demora derivada de dicha ejecución, establece en su apartado 6, en cuanto a dicha faceta de la ejecución de la resolución, lo siguiente:

"(...)6. 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. Si la suspensión se produjo en periodo ejecutivo, la notificación de la resolución determinará la procedencia de la continuación o del inicio del procedimiento de apremio, según que la providencia de apremio hubiese sido notificada o no, respectivamente, con anterioridad a la fecha en la que surtió efectos la suspensión.

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.

Cuando la suspensión hubiera sido acordada por el tribunal, la liquidación de intereses de demora a que se refiere el párrafo anterior será realizada por el órgano que dictó el acto administrativo impugnado.

Si la suspensión hubiese limitado sus efectos al recurso de reposición y la resolución de este recurso hubiese sido objeto de reclamación económico-administrativa, los intereses de demora se liquidarán desde el día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en periodo voluntario hasta la fecha de la resolución del recurso de reposición.

b) Si la suspensión hubiese producido efectos en periodo ejecutivo, el órgano de recaudación liquidará los intereses de demora por el periodo de tiempo comprendido entre la fecha en la que surtió efecto la suspensión y la fecha de la resolución que ponga fin a la vía administrativa.

Si la suspensión hubiese limitado sus efectos al recurso de reposición y la resolución de este recurso hubiese sido objeto de reclamación económico-administrativa, los intereses de demora se liquidarán desde la fecha en que surtió efectos la suspensión hasta la fecha de la resolución del recurso de reposición.(...)"

3.- No cabe confundir, en ese sentido, la posibilidad de que la liquidación de intereses suspensivos practicada sea objeto de reclamación económico-administrativa, derecho que no cuestiona este Departamento, con la imposibilidad legal de admitir una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de aquella, en la medida en que en el ya citado artículo 65.2.e) LGT se contiene una prohibición expresa en tal sentido que afecta a las deudas resultantes de una ejecución, cuando el acto objeto de la reclamación hubiese sido objeto de suspensión, situación ésta que se ajusta plenamente al supuesto de los intereses de demora suspensivos derivados, ex lege, de la ejecución de una resolución dictada por un TEA, como actuación integrante de dicha ejecución.

Termina el Director recurrente solicitando que se fije como criterio la aplicación de la causa de inadmisibilidad de solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento regulada en el artículo 65.2.e) LGT a aquellas solicitudes que tengan por objeto los intereses de demora liquidados por la Administración tributaria, derivados de la ejecución de resoluciones firmes total o parcialmente desestimatorias de recursos, reclamaciones económico-

administrativas o recursos contencioso-administrativos, devengados como consecuencia de la suspensión obtenida durante la tramitación de dichos recursos o reclamaciones.

#### **Cuarto.**

El obligado tributario que en su día ostentó ante el TEAR la condición de interesado (cuya situación jurídica particular en ningún caso va a resultar afectada por la resolución que se dicte en el presente recurso, en virtud del artículo 242.3 de la LGT) no formuló alegaciones en el plazo concedido a tal efecto.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

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

#### **Segundo.**

Disponen los apartados 1 y 2 del artículo 65 de la LGT:

*Artículo 65. Aplazamiento y fraccionamiento del pago*

1. Las deudas tributarias que se encuentren en período voluntario o ejecutivo podrán aplazarse o fraccionarse en los términos que se fijen reglamentariamente y previa solicitud del obligado tributario, cuando su situación económico-financiera le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos.

2. No podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento las siguientes deudas tributarias:

- a) Aquellas cuya exacción se realice por medio de efectos timbrados.
- b) Las correspondientes a obligaciones tributarias que deban cumplir el retenedor o el obligado a realizar ingresos a cuenta.
- c) En caso de concurso del obligado tributario, las que, de acuerdo con la legislación concursal, tengan la consideración de créditos contra la masa.
- d) Las resultantes de la ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado reguladas en el título VII de esta Ley.
- e) Las resultantes de la ejecución de resoluciones firmes total o parcialmente desestimatorias dictadas en un recurso o reclamación económico-administrativa o en un recurso contencioso-administrativo que previamente hayan sido objeto de suspensión durante la tramitación de dichos recursos o reclamaciones.
- f) Las derivadas de tributos que deban ser legalmente repercutidos salvo que se justifique debidamente que las cuotas repercutidas no han sido efectivamente pagadas.
- g) Las correspondientes a obligaciones tributarias que deba cumplir el obligado a realizar pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades.

Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a que se refieren los distintos párrafos de este apartado serán objeto de inadmisión.

La cuestión controvertida se centra en determinar si concurre o no la causa de inadmisibilidad del artículo 65.2.e) de la LGT en las solicitudes de aplazamiento/fraccionamiento concernientes a los intereses de demora liquidados por la Administración y devengados como consecuencia de la suspensión obtenida durante la tramitación de recursos, reclamaciones económico-administrativas o recursos contencioso-administrativos en los que ha recaído resolución firme total o parcialmente desestimatoria.

A juicio del TEAR no concurre la causa de inadmisibilidad por lo que la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento debe ser admitida a trámite y resuelta, en sentido positivo o negativo. En su opinión la liquidación de intereses de demora objeto de solicitud de aplazamiento nunca ha sido recurrida y, consecuentemente, su pago nunca ha estado suspendido como consecuencia de un recurso contra la misma, dichas circunstancias pueden predicarse respecto de la liquidación principal que sí fue recurrida y sí estuvo suspendida, pero no sobre los intereses de demora liquidados una vez que la deuda principal deja de estar suspendida.

El Director recurrente sostiene, por el contrario, que concurre la causa de inadmisibilidad del artículo 65.2.e) de la LGT porque la liquidación de intereses suspensivos trae causa directa (e inescindible), por su propia naturaleza, de la ejecución de una resolución dictada por el TEAR en la reclamación en su día resuelta, constituyendo dicha

liquidación una deuda tributaria resultante de dicha ejecución, cumpliendo por tanto con lo dispuesto en el artículo 65.2.e) LGT.

### **Tercero.**

En opinión de este Tribunal Central el tenor literal del precepto examinado conduce a rechazar la tesis del Director recurrente.

En efecto, el artículo 65.2.e) de la LGT establece que no podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento las deudas tributarias resultantes de la ejecución de resoluciones firmes total o parcialmente desestimatorias dictadas en un recurso o reclamación económico-administrativa o en un recurso contencioso-administrativo que previamente hayan sido objeto de suspensión durante la tramitación de dichos recursos o reclamaciones.

Es evidente que el precepto exige que la deuda tributaria resultante de la ejecución haya estado previamente suspendida durante la tramitación de los recursos o reclamaciones. Eso solo sucede con la deuda correspondiente a la liquidación principal recurrida pero no con la deuda correspondiente a la liquidación de los intereses suspensivos efectuada con posterioridad, que surge ex novo y no integraba la deuda tributaria recurrida y suspendida.

Tal conclusión, obvia a nuestro juicio a partir de la literalidad del precepto, se ve confirmada acudiendo a la Introducción del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, que adopta medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social, y cuyo artículo 6. Dos dio nueva redacción al apartado 2 del artículo 65 de la LGT introduciendo el supuesto de la letra e).

En la Introducción del Real Decreto-ley 3/2016 se señala lo siguiente:

II (.....)

Por otra parte, se procede a la eliminación de la posibilidad de aplazamiento o fraccionamiento de determinadas obligaciones tributarias. En este sentido, se suprime la excepción normativa que abría la posibilidad de aplazamiento o fraccionamiento de las retenciones e ingresos a cuenta. Por otra parte, se elimina la posibilidad de aplazamiento o fraccionamiento de las obligaciones tributarias que deba cumplir el obligado a realizar pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades. Asimismo, tampoco podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento las liquidaciones tributarias confirmadas total o parcialmente en virtud de resolución firme cuando previamente hayan sido suspendidas durante la tramitación del correspondiente recurso o reclamación en sede administrativa o judicial. Además, se elimina la posibilidad de aplazamiento o fraccionamiento de los tributos repercutidos, dado que el efectivo pago de dichos tributos por el obligado a soportarlos implica la entrada de liquidez en el sujeto que repercute.

El texto reproducido confirma que la imposibilidad del aplazamiento o fraccionamiento se restringe a las liquidaciones tributarias confirmadas total o parcialmente por resolución firme que hayan estado suspendidas durante la tramitación del recurso o reclamación. El artículo 65.2.e) de la LGT se refiere, por tanto, a la deuda tributaria confirmada total o parcialmente por resolución firme que estuvo suspendida durante la tramitación del recurso o reclamación, no alcanzando, en absoluto, a la liquidación de intereses de demora suspensivos efectuada con posterioridad.

En nada altera la conclusión anterior el argumento esgrimido por el Director del Departamento de Recaudación de que el artículo 66.6 del Real Decreto 520/2005 (RGRVA) contempla la liquidación de intereses suspensivos derivados de la ejecución como parte de la ejecución de las resoluciones administrativas.

Ciertamente, el artículo 66 del RGRVA, con el título de "Ejecución de las resoluciones administrativas", se ocupa en su apartado sexto de la liquidación de los intereses de demora devengados durante la suspensión cuando la resolución administrativa confirma el acto impugnado y éste hubiera estado suspendido.

Del mismo modo, el artículo 70 del RGRVA concerniente a la "Ejecución de resoluciones judiciales" remite, en todo lo que no se oponga a la normativa reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa y a la resolución judicial que se está ejecutando, a lo dispuesto en los artículos 66 y 67 del RGRVA.

No obstante, el hecho de que la liquidación de intereses suspensivos se derive, sea consecuencia o tenga lugar tras la ejecución de las resoluciones administrativas o judiciales que confirman totalmente las liquidaciones impugnadas no le otorga a dichos intereses suspensivos la condición de deuda tributaria inaplazable del artículo 65.2.e) de la LGT. Y es que, como señalamos más arriba, la imposibilidad del aplazamiento o fraccionamiento contemplada en dicho precepto se restringe a las deudas tributarias resultantes de la ejecución de resoluciones firmes total o parcialmente desestimatorias dictadas en un recurso o reclamación económico-administrativa o en un recurso contencioso-administrativo -liquidaciones tributarias confirmadas total o parcialmente por resolución firme- que previamente hayan sido objeto de suspensión durante la tramitación del recurso o reclamación, circunstancias que concurren en la liquidación principal impugnada y determinante de la resolución firme pero no en los intereses de demora suspensivos, que constituyen una deuda nueva no incluida en la deuda tributaria recurrida, suspendida y confirmada. A ello hay que añadir que la liquidación de intereses suspensivos derivada de una deuda tributaria firme que había estado suspendida en vía económico-administrativa y

jurisdiccional no es una deuda tributaria resultante de la ejecución de resoluciones económico-administrativas o jurisdiccionales pues el Tribunal Supremo ha señalado en su sentencia de 12 de julio de 2013 (rec. cas. 3549/2012) que "la liquidación de los intereses suspensivos queda al margen de la ejecución de la sentencia, en cuanto no es objeto de consideración de ella, sino solo consecuencia derivada del sentido del fallo desestimatorio, que pone término final a la suspensión acordada en su día", afirmación trasladable a la liquidación de intereses suspensivos como consecuencia de resoluciones económico-administrativas.

Cabe recordar aquí que cuando la resolución económico-administrativa o jurisdiccional confirma sólo en parte la liquidación tributaria recurrida y suspendida durante la tramitación del recurso, entonces no procede la liquidación de intereses suspensivos. Así lo ha señalado, en efecto, el Tribunal Supremo en numerosas sentencias. Valga por todas ellas la de 7 de octubre de 2020 (rec. cas. 4235/2018) que señala: "recordando y parafraseando la vieja jurisprudencia, antes transcrita, no proceden intereses de demora suspensivos por la suspensión en caso de estimarse parcialmente la impugnación, ello, sin perjuicio, del devengo de los intereses de demora previstos en el actual art. 26.5 de la LGT". En estos casos de confirmación parcial de la liquidación impugnada la Administración tributaria, por tanto, girará nueva liquidación por la parte confirmada incluyendo intereses de demora sobre el nuevo importe calculados hasta la fecha en la que la liquidación se dicte. Esta nueva liquidación no puede ser objeto de aplazamiento/fraccionamiento en virtud de lo dispuesto en el artículo 65.2.e) de la LGT.

Así las cosas, a la vista del artículo 65.2.e) de la LGT cabe extraer las conclusiones siguientes:

- Resulta de aplicación la causa de inadmisibilidad del artículo 65.2.e) de la LGT a las solicitudes de aplazamiento/fraccionamiento correspondientes a liquidaciones tributarias confirmadas total o parcialmente por resolución firme que hayan estado suspendidas durante la tramitación del recurso o reclamación en sede administrativa o judicial.

- No resulta de aplicación la causa de inadmisibilidad regulada en el artículo 65.2.e) de la LGT a aquellas solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento que tengan por objeto los intereses de demora liquidados por la Administración tributaria, derivados de la ejecución de resoluciones firmes totalmente desestimatorias de recursos o reclamaciones en sede administrativa o judicial, devengados como consecuencia de la suspensión obtenida durante la tramitación de dichos recursos o reclamaciones.

Por lo expuesto,

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

## ACUERDA

DESESTIMARLO y unificar criterio en el sentido siguiente:

- Resulta de aplicación la causa de inadmisibilidad del artículo 65.2.e) de la LGT a las solicitudes de aplazamiento/fraccionamiento correspondientes a liquidaciones tributarias confirmadas total o parcialmente por resolución firme que hayan estado suspendidas durante la tramitación del recurso o reclamación en sede administrativa o judicial.

- No resulta de aplicación la causa de inadmisibilidad regulada en el artículo 65.2.e) de la LGT a aquellas solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento que tengan por objeto los intereses de demora liquidados por la Administración tributaria, derivados de la ejecución de resoluciones firmes totalmente desestimatorias de recursos o reclamaciones en sede administrativa o judicial, devengados como consecuencia de la suspensión obtenida durante la tramitación de dichos recursos o reclamaciones.

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