

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ087782

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 15 de septiembre de 2022

Sala 3.^a

R.G. 4887/2019

SUMARIO:

Reclamaciones económico-administrativas. Suspensión de actos de contenido económico. Suspensión automática. Momento en que comienza la suspensión. Procedimiento de recaudación. Período ejecutivo. Recargos del período ejecutivo. Ley 58/2003. Liquidación de intereses de demora suspensivos e incompatibilidad con el recargo del período ejecutivo. Es doctrina del TEAC que la interposición de una reclamación económico-administrativa contra un acuerdo de imposición de sanción, ya sea con anterioridad o con posterioridad a la notificación de la providencia de apremio, determina la aplicabilidad de la suspensión automática de la ejecución de la sanción a que se refiere el art. 212.3 de la Ley 58/2003 (LGT), careciendo la Administración tributaria de la posibilidad de exigir el cobro de la sanción con anterioridad al pronunciamiento del Tribunal.

Por lo anterior, mientras se tramitó la reclamación económico-administrativa frente a la sanción, se produjo la suspensión cautelar de la ejecución de la sanción, pero una vez que se confirmó la extemporaneidad de la reclamación mediante la resolución del recurso de anulación, el efecto es considerar que no se había cumplido el requisito establecido en la norma para la existencia de la suspensión automática, por lo que la suspensión cautelar decae «ex-origine», y por tanto no puede hablarse de la existencia de una suspensión, aunque de hecho la sanción haya estado suspendida hasta el momento en el que la interesada ha realizado el pago.

Dicho esto, para la exigencia de intereses de demora suspensivos devengados en periodo ejecutivo, se hace necesario que haya surtido efecto la suspensión, circunstancia que no concurre en el presente caso, pues no se han cumplido los requisitos que establece el art. 212.3 de la Ley 58/2003 (LGT) para la existencia de la misma -la presentación de una reclamación en tiempo y forma-, y todo ello aunque se produzca la situación anómala consistente en que la Administración no ha podido realizar actuaciones ejecutivas, como consecuencia, en primer lugar, de la suspensión cautelar durante la tramitación de la reclamación en vía económico-administrativa, y con posterioridad, por la solicitud de suspensión ante el órgano judicial. Por ello, no resultando procedente la aplicación del art. 66.6.b) del RD 520/2005 (RGRVA) en lo que concierne a los intereses suspensivos, entra en juego lo dispuesto en el art. 28.5 de la Ley 58/2003 (LGT), que impide la exigencia de intereses de demora en aquellos casos en los que resulta exigible el recargo del periodo ejecutivo. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 28 y 212.
RD 520/2005 (RGRVA), art. 66.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

Se ha visto la presente reclamación contra el acuerdo dictado el 22 de Julio de 2019 por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en asunto relativo a liquidación de intereses de demora.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Con fecha 22 de septiembre de 2017 fue dictado, por la Oficina Gestora, acuerdo de resolución del procedimiento sancionador de referencia **A51-...34**, por el concepto del Retención/Ingreso a cuenta Rendimientos Trabajo/Profesional, períodos 2011 a 2015, del que derivó la imposición de sanciones por un total de 1.147.579,04 euros. Dicho acuerdo se notificó el 2 de octubre de 2017.

Disconforme con el mismo, el obligado tributario, en fecha 5 de diciembre de 2017, presentó reclamación económico-administrativa ante este Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC), R.G.:00/06557/2017, lo que supuso que la deuda quedara automáticamente suspendida. Este TEAC resolvió, con fecha 23 de mayo de 2018, inadmitiendo a trámite la reclamación, por extemporánea. La resolución de este TEAC fue notificada a la reclamante

en fecha 13 de septiembre de 2018, y contra ella formuló el 17/10/2018 recurso de anulación, que fue desestimado el 27/11/2018, resolución que fue notificada a la interesada el 4/3/2019.

Contra las resoluciones de la reclamación y la resolución presunta del recurso de anulación, la entidad ha interpuso el 12/12/2018 ante la Audiencia Nacional recurso contencioso administrativo número 04/1025/18, habiéndose solicitado por la entidad al órgano jurisdiccional la suspensión de la ejecutividad de la resolución recurrida. La Audiencia dictó Auto con fecha 21 de febrero de 2019, acordando la suspensión, condicionada a la constitución de la correspondiente garantía, y otorgándose a la entidad un plazo de dos meses para la aportación de la misma. Mediante Sentencia de fecha 17/6/2020 la Audiencia Nacional ha DESESTIMADO el recurso contencioso administrativo, Sentencia que es firme

Con fecha 25 de abril de 2019, ante la petición del obligado tributario, se emitió carta de pago, habiendo ingresado, con la misma fecha, un total de 1.204.957,99 euros (principal de 1.147.579,04 euros más un 5% del recargo del periodo ejecutivo por 57.378,95 euros). Contra el recargo del periodo ejecutivo, el interesado interpuso reclamación económico administrativa ante este TEAC (R.G.:00/02440/2019), que ha sido desestimada el 19/04/2022.

Segundo.

Por otra parte, el 7 de junio de 2019, la Oficina Gestora dictó acuerdo de liquidación de intereses de demora suspensivos, por un total de 61.309,02 euros, que comprendían desde el 22-11-2017 (fecha de inicio del periodo ejecutivo) hasta el 25-04-2019 (fecha de ingreso de la deuda.)

No siendo de su conformidad la liquidación anterior, que le fue notificada el 10/6/2019, interpuso el 24 de junio de 2019 recurso de reposición, que ha sido ESTIMADO EN PARTE, señalando la Oficina Gestora en su acuerdo:

"No obstante, es cierto, como indica la entidad en el escrito por el que presentó el recurso de reposición al que se refiere este acuerdo, que no es procedente considerar, como se hacía constar en el acuerdo de liquidación de intereses suspensivos, que resta un "importe pendiente" de 172.136,86 euros, habida cuenta de que la deuda formada por el principal más el recargo ejecutivo fue efectivamente ingresada con fecha 25 de abril de 2019, sin que se hubiera dictado la providencia de apremio: el ingreso de la deuda en las condiciones indicadas impidió la notificación de la citada providencia de apremio.

(...;)

La situación planteada en el presente supuesto es anómala, por cuanto, habiéndose declarado extemporánea la reclamación económico-administrativa que determinó, ope legis, la suspensión de la deuda, dicha suspensión ha devenido improcedente habiendo determinado que, efectivamente, la deuda no fuera ingresada, y que no pudiera ser exigido su cobro por la AEAT.

Sin embargo, la deuda debería haber sido ingresada antes del 22 de noviembre de 2017 y no lo fue hasta el 25 de abril de 2019. Que la deuda se ha ingresado fuera del plazo legalmente establecido al efecto y que su ingreso fue extemporáneo es evidente, y ello ha determinado que, no habiéndose dictado providencia de apremio, se haya exigido el recargo ejecutivo, en los términos expuestos. Por otra parte, la suspensión, aunque ha devenido improcedente, existió de hecho, y durante dos años la deuda ha estado pendiente de ingreso: el interés de demora al que se refiere el artículo 28 de la LGT, incompatible con la exigencia del recargo ejecutivo, es el denominado "interés en ejecutiva", que se vincula al plazo por el que el obligado tributario retrasa el ingreso de la deuda, y que necesariamente, en el caso habitual es breve, por cuanto, en caso de no ser ésta ingresada en voluntaria, se produciría automáticamente la notificación de la providencia de apremio y la exigencia del correspondiente recargo de apremio. Hay un breve lapso de tiempo en el periodo ejecutivo en el que el deudor puede ingresar y el órgano de recaudación puede actuar en orden a exigir el cobro de la sanción, y si el deudor anticipa el pago de la deuda a la actuación del órgano de recaudación el recargo que procede es el ejecutivo y no procede exigir intereses de demora. No es este el caso. En este supuesto, y siguiendo lo establecido por el TEAC en las resoluciones mencionadas, el órgano de recaudación no pudo actuar, no pudo dictar la providencia de apremio ni exigir el cobro de la sanción, por las especiales circunstancias concurrentes que determinaron la suspensión legal de la deuda.

Es más, el órgano de recaudación tampoco tuvo la posibilidad de exigir el cobro de la sanción una vez notificada la resolución del TEAC en cuanto que, interpuesto recurso contencioso administrativo contra la misma y solicitada su suspensión, la Audiencia Nacional, mediante Auto de 21 de febrero de 2019, acordó la suspensión condicionada a la constitución de la correspondiente garantía, otorgándose a la entidad un plazo de dos meses para la aportación de la misma. No obstante, la entidad optó por el pago de su importe.

Siendo ello así, procede la exigencia, además del recargo ejecutivo, de los intereses suspensivos correspondientes. Es decir, a juicio de quien suscribe, los intereses devengados durante el periodo de suspensión sí son compatibles con el recargo mencionado."

Tercero.

No siendo de su conformidad la resolución del recurso de reposición, que le fue notificada el 23/07/2019, interpone el 31/07/2019 la presente reclamación económico administrativa en única instancia. Puesto de manifiesto el expediente para alegaciones, estas fueron formuladas el 16/10/2020, donde la interesada aduce, en síntesis, la improcedencia de la liquidación de intereses de demora suspensivos, ya que al exigírsele el recargo del periodo ejecutivo del 5%, el artículo 28.5 de la LGT prohíbe expresamente la exigencia de intereses de demora.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

el ajuste a derecho de la resolución impugnada y de la liquidación de intereses de demora suspensivos.

Tercero.

En lo relativo a la suspensión de las sanciones en vía administrativa, dispone el artículo 212.3 de la LGT de 2003:

3. La interposición en tiempo y forma de un recurso o reclamación administrativa contra una sanción producirá los siguientes efectos:

a) La ejecución de las sanciones quedará automáticamente suspendida en periodo voluntario sin necesidad de aportar garantías hasta que sean firmes en vía administrativa.

b) No se exigirán intereses de demora por el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en periodo voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa, exigiéndose intereses de demora a partir del día siguiente a la finalización de dicho plazo.

Tal como señala la Oficina Gestora en su acuerdo, es Doctrina de este TEAC que la interposición de una reclamación económico-administrativa contra un acuerdo de imposición de sanción, ya sea con anterioridad o con posterioridad a la notificación de la providencia de apremio, determina la aplicabilidad de la suspensión automática de la ejecución de la sanción a que se refiere el artículo 212.3 de la LGT de 2003, careciendo la Administración tributaria de la posibilidad de exigir el cobro de la sanción con anterioridad al pronunciamiento del Tribunal. Así se estableció en nuestra resolución de fecha 24/04/2019 (R.G.:00/00081/2017), que venía a complementar lo señalado en otra resolución de este Tribunal de fecha 26/2/2004 (R.G.: 00/04887/2002) dictada en Unificación de criterio, que a su vez reiteraba el de nuestra resolución de 27/09/2001 (R.G.:00/04449/200).

Por lo anterior, mientras se tramitó la reclamación económico administrativa frente a la sanción, se produjo la suspensión cautelar de la ejecución de la sanción, pero una vez que se confirmó la extemporaneidad de la reclamación mediante la resolución del recurso de anulación, el efecto es considerar que no se había cumplido el requisito establecido en la norma para la existencia de la suspensión automática, por lo que la suspensión cautelar decae "*ex-origine*", y por tanto no puede hablarse de la existencia de una suspensión, aunque de hecho la sanción haya estado suspendida hasta el momento en el que la interesada ha realizado el pago, pues sin esperar a nuestra resolución en el recurso de anulación que confirmaba la extemporaneidad, la reclamante, con ocasión de la impugnación de nuestra resolución, instó la suspensión ante la Audiencia Nacional, y esta fue concedida por el órgano judicial, si bien sujeta a determinadas condiciones, para finalmente proceder al ingreso de la deuda. Cabe señalar que finalmente la Audiencia Nacional, en Sentencia de fecha 17/06/2020, desestimando las pretensiones de la reclamante, ha confirmado nuestra resolución que declaró extemporánea la reclamación frente a la sanción.

Como señala la Administración, se trata de una situación anómala, por lo que procede analizar lo dispuesto en los artículos 28.5 de la LGT de 2003, relativo a los recargos del periodo ejecutivo, así como el 66.6 del RGRVA

que trata sobre la ejecución de las resoluciones económico administrativas, así como aquellos casos en los que procede exigir intereses de demora originados por la suspensión.

El artículo 28.5 de la LGT de 2003, establece que:

5. El recargo de apremio ordinario es compatible con los intereses de demora. Cuando resulte exigible el recargo ejecutivo o el recargo de apremio reducido no se exigirán los intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo.

A su vez, el artículo 66.6 del RGRVA dispone en lo que aquí importa:

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:

(...)

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.

En consecuencia, para la exigencia de intereses de demora suspensivos devengados en periodo ejecutivo, se hace necesario que haya surtido efecto la suspensión, circunstancia que no concurre en el presente caso, pues no se han cumplido los requisitos que establece el artículo 212.3 de la LGT de 2003 para la existencia de la misma (la presentación de una reclamación en tiempo y forma), y todo ello aunque se produzca la situación anómala consistente en que la Administración no ha podido realizar actuaciones ejecutivas, como consecuencia, en primer lugar, de la suspensión cautelar durante la tramitación de la reclamación en vía económico administrativa, y con posterioridad, por la solicitud de suspensión ante el órgano judicial. Por ello, no resultando procedente la aplicación del artículo 66.6.b) del RGRVA en lo que concierne a los intereses suspensivos, entra en juego lo dispuesto en el artículo 28.5 de la LGT de 2003, que impide la exigencia de intereses de demora en aquellos casos en los que resulta exigible el recargo del periodo ejecutivo.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

ESTIMAR la presente reclamación, anulando el acto impugnado.

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