

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 14 de abril de 2026

Sala 3.^a

R.G. 9078/2022

SUMARIO:

Responsables de la deuda tributaria. Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria. Acuerdo de derivación de responsabilidad anulado. Exigencia de los intereses de demora a otro responsable solidario. Se analiza si pueden exigirse intereses de demora a un responsable solidario cuando otro responsable había ingresado previamente la deuda, pero el acuerdo de derivación que motivó dicho ingreso fue posteriormente anulado. Y se concluye que la anulación del acto administrativo elimina todos los efectos jurídicos del pago realizado, por lo que la deuda vuelve a ser exigible frente al resto de responsables solidarios y pueden reclamarse los correspondientes intereses de demora. No obstante, estima parcialmente la reclamación al considerar que no procede exigir intereses por el período en que la Administración excedió el plazo legal de un año para resolver la reclamación económico-administrativa, ya que el retraso administrativo no puede perjudicar al obligado tributario, aunque la deuda no hubiera estado formalmente suspendida y hubiera sido ingresada provisionalmente por otro responsable solidario.

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

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En este Tribunal ha tenido entrada la reclamación 00-09078-2022-00 interpuesta en fecha 27/10/2022 contra el acuerdo de resolución del recurso de reposición dictado por la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes el 13/10/2022 (referencia 2022...1X), interpuesto por **XZ SA DEPORTIVA**, con NIF ..., frente a la liquidación de intereses de demora por denegación de suspensión nº A28...16 (liquidación de origen nº A28...85), por importe de 276.369,86 euros.

SEGUNDO.- Con fecha 11/07/2019 y 12/07/2019, respectivamente, se notificó a **TW SLU**, con NIF ...; y **XZ SA DEPORTIVA**, con NIF ..., sendos acuerdos de derivación de responsabilidad en virtud de los cuales se declaraba a las entidades referenciadas responsables solidarias, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, de las deudas de la sociedad **QR SA**, por importe de 2.500.000,00 euros.

TERCERO.- Disconforme con el mismo, con fecha 01/08/2019, la entidad **TW** formula reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid sin solicitud de suspensión, que es tramitada con el nº 28-16905-2019.

En esa misma fecha, la entidad **XZ SAD** presenta reclamación económico-administrativa en única instancia ante este Tribunal Central, igualmente sin solicitud de suspensión, frente al Acuerdo de derivación de Responsabilidad solidaria citado. La misma es tramitada con el nº 00-05661-2019.

CUARTO.- Con fecha 14/08/2019 -dentro del periodo voluntario de pago- **TW SLU** procedió al ingreso de la deuda resultante del acuerdo de derivación referenciado.

QUINTO.- Con fecha 28/10/2021, la reclamación económico administrativa nº 28-16905-2019, interpuesta por **TW** frente al acuerdo de derivación de responsabilidad, fue objeto de estimación por el TEAR de Madrid. Frente a la misma se interpuso recurso de alzada por el Director del Departamento de Recaudación que finalmente resultaría desestimado.

SEXTO.- En ejecución de la resolución nº 28-16905-2019 se acordó devolver a **TW SLU** el importe ingresado, 2.500.000,00 euros, más los intereses de demora devengados desde la fecha de ingreso hasta la ordenación del pago.

Como consecuencia de dicha ejecución, la deuda exigida a **XZ SA DEPORTIVA** modificó su estado de "cancelada por ingreso de otro responsable" a "pendiente de ingreso", circunstancia que se puso en conocimiento de la entidad mediante comunicación de 04/04/2022.

SÉPTIMO.- Ante estos hechos, y en el seno de la reclamación nº 00-05661-2019, aún en tramitación en el Tribunal Económico-Administrativo Central, con fecha 12/04/2022 **XZ** formuló solicitud de suspensión sin necesidad de aportar garantía, de la ejecución del acuerdo de derivación de responsabilidad en virtud del artículo 42.2.a) de la LGT dictado frente a la misma.

La solicitud de suspensión fue denegada mediante resolución de 21/06/2022, notificada el 28/06/2022.

Síguenos en...

El 01/08/2022 la entidad **XZ** SA DEPORTIVA efectuó el ingreso de la deuda.

OCTAVO.- Con fecha 12/09/2022 la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios dictó liquidación de intereses de demora por denegación de suspensión.

En la misma se señalaba lo siguiente:

"El contribuyente interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Central con fecha 01-08-2019, contra el acuerdo de responsabilidad arriba indicado (reclamación número 00/05661/2019).

Con fecha 04-04-2022, el obligado tributario recibió una COMUNICACIÓN INFORMATIVA sobre la situación de la deuda derivada del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria referido, como consecuencia de la devolución del importe ingresado por otro responsable en ejecución de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 28-10-2021 (reclamación número 28/16905/2019) que estimó la reclamación interpuesta por dicho responsable por considerar prescrito el derecho de la Administración a declarar la responsabilidad solidaria.

Como consecuencia de dicha comunicación, con fecha 12-04-2022, el interesado ha solicitado la suspensión del acto impugnado sin necesidad de aportar garantía, alegando el error material al considerar prescrito el derecho de la Administración en los términos fijados por la resolución de 28-10-2021 citada.

La resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 21-06-2022, dictada en la pieza de separada de suspensión de la reclamación 00/05661/2019) ha denegado la suspensión solicitada.

Dado que dicha resolución ha sido notificada con fecha 28-06-2022, el nuevo plazo de ingreso de la deuda girada en el acuerdo de responsabilidad impugnado finalizaba el 05-08-2022.

La entidad ha ingresado la deuda con fecha 01-08-2022, por lo que corresponde liquidar los intereses devengados durante la suspensión cautelar de la liquidación, desde el fin del periodo de ingreso en voluntaria original hasta la fecha de ingreso".

Así las cosas, el importe de los intereses devengados desde 21/08/2019 hasta 01/08/2022 ascendió a 276.369,86 euros.

Dicha liquidación fue objeto de notificación la reclamante el 13/09/2022.

NOVENO.- Disconforme, con fecha 10/10/2022, la interesada interpuso recurso de reposición frente a la liquidación de intereses, que es desestimado mediante acuerdo de 13/10/2022, notificado el 14/10/2022.

DÉCIMO.- Con fecha 27/10/2022, el ahora reclamante presenta reclamación económico-administrativa ante este Tribunal Central alegando, en síntesis:

1) Disconformidad con el periodo de cálculo de los intereses de demora, al considerar que los intereses por denegación de la suspensión debían calcularse únicamente por el periodo transcurrido entre el 05/04/2022 y el 01/08/2022, dado que a la finalización del periodo voluntario de pago originario la deuda estaba cancelada y el **XZ** nada tenía que suspender, siendo la posterior estimación de la reclamación económico-administrativa presentada por **TW**, y la consiguiente devolución del importe pagado por ella, la que originó "ex novo" la obligación en el **XZ**. En consecuencia, la deuda únicamente ha estado en situación de suspensión cautelar desde la fecha de la devolución efectuada a **TW** (05/04/2022), hasta la fecha en la que, como consecuencia de la denegación de la suspensión por el TEAC, el **XZ** tuvo que efectuar el pago.

2) Subsidiariamente, aplicación de la limitación temporal al devengo de intereses establecida en los artículos 26.4 y 240.2 de la LGT.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para dictar la presente resolución, 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:

La conformidad a Derecho de la resolución impugnada.

TERCERO.- La cuestión que se suscita en la presente reclamación consiste en determinar si, tras la anulación del acuerdo de derivación de responsabilidad dictado respecto de uno de los responsables solidarios -el cual procedió al ingreso de la deuda-, resulta procedente la exigencia al otro responsable de los intereses.

Es decir, se ha de analizar si, tal y como pretende el reclamante, el ingreso realizado por el primero de los responsables puede implicar una limitación del devengo de intereses respecto del segundo, aun cuando el acto en el que tuvo origen dicho ingreso ha sido posteriormente anulado.

En este punto, este Tribunal comparte las conclusiones alcanzadas por el órgano gestor, en la medida en que, como regla general, la anulación de un acto administrativo comporta su expulsión del ordenamiento

Síguenos en...



jurídico. Pues bien, tal y como se recoge en el acuerdo de resolución del recurso de reposición *"la anulación del procedimiento de responsabilidad exigido a TW SLU implica que el acto desaparece del mundo jurídico y su pago deja de producir efectos para los demás responsables; y más teniendo en cuenta que junto al importe principal (2.500.000 euros) se devuelven los intereses devengados durante la fecha del ingreso"*.

En los supuestos de solidaridad cada uno de los responsables responde de la deuda tributaria, pudiendo la Administración exigir su importe íntegro a cualquiera de ellos, de forma que el pago realizado por uno de los responsables solidarios determina la extinción de la deuda para el resto.

En este sentido, el Tribunal Supremo en su Sentencia de 10 de diciembre 2020 (recurso 2189/2018) reconoce el carácter autónomo de estos procedimientos para procurar el cobro de la deuda en vía ejecutiva en los supuestos de derivación de responsabilidad. Señalando que *"cuando concurren varios responsables solidarios es potestad de la Administración seguir un procedimiento contra uno, varios contra algunos de los responsables o contra la totalidad de los responsables"*.

Del mismo modo, y en relación con los efectos de la solidaridad, el Alto Tribunal, en su Sentencia de 24 de junio de 2015 (rec. cas. 1491/2013) señaló:

"Desde el punto de vista de la solidaridad, regulada en el Código Civil, no se puede decidir de modo diferente el núcleo de la solidaridad según se contempla a acreedor u obligados solidarios, pues si la solidaridad es una garantía del acreedor, es evidente que cuando uno de los obligados paga la deuda ésta se extingue para todos los obligados, creándose un nuevo vínculo entre ellos distinto e independiente al que les unía con el acreedor. Del mismo modo, si se presta la garantía ésta ha de aprovechar a todos los obligados, pues la garantía lo es de la "deuda" objetivamente considerada, pasando frente al acreedor a segundo plano las relaciones personales entre los obligados.

Esto justifica que la "deuda" que es "una" por esencia, no puede ser exigida a todos los obligados, pues una cosa es que todos los obligados respondan del cumplimiento de la "única" deuda, y otra, bien diferente, y esto es lo que se pretende, es que la "única" deuda, o la garantía de su cumplimiento, pueda ser exigida íntegramente a "todos" los obligados.

Ahora bien, si el ingreso efectuado por uno de los responsables se llevó a cabo en ejecución de un acto que ha sido posteriormente anulado, la situación jurídica ha de analizarse prescindiendo de dicho acto. Es decir, la responsabilidad solidaria despliega sus efectos tanto en sentido positivo como negativo. De forma que, al igual que el pago efectuado por uno de los responsables aprovecha al resto de ellos; desde una perspectiva negativa la desaparición del título jurídico habilitante del ingreso impide reconocer los efectos derivados de dicho acto en relación con el resto de los responsables.

La deuda no puede considerarse válidamente ingresada, puesto que con la devolución de los 2.500.000,00 euros a **TW**, más los intereses de demora devengados desde la fecha de ingreso hasta la ordenación del pago acordado por la Administración, se neutralizan las consecuencias de aquel ingreso.

CUARTO.- No puede desconocerse, que con fecha 01/08/2019, la entidad **TW** formula reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. De este modo, si bien el ingreso efectuado por la misma (el 14/08/2019) implica la falta de exigibilidad efectiva del pago - en aquel momento- a la entidad **XZ** SAD por las reglas de la solidaridad, es igualmente cierto que la eficacia de dicho ingreso queda subordinada a la validez del acto de derivación impugnado.

Es decir, el ingreso efectuado por **TW** implicó, mientras se mantuvo vigente el acuerdo de derivación del que traía causa, la inexistencia de deuda exigible respecto del resto de responsables, por cuanto suponía la satisfacción íntegra de la totalidad de la deuda.

Sin embargo, dicho ingreso se encontraba necesariamente condicionado a la validez del acto administrativo del que derivaba, al haber sido este objeto de impugnación. Por consiguiente, la eficacia del pago no podía considerarse definitiva en tanto no se resolviera la reclamación económico-administrativa interpuesta (y en su caso el resto de recursos procedentes) de forma que se confirmara el acuerdo de derivación.

Pues bien, una vez que desaparece el título jurídico que sustentaba el ingreso, la situación debe reconstruirse prescindiendo del mismo.

QUINTO.- Pese a lo expuesto, y en lo que respecta a la aplicación de la limitación temporal al devengo de intereses establecida en los artículos 26.4 y 240.2 de la LGT, dichos preceptos señalan:

Artículo 26 LGT:

(...)

4. 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.

Artículo 240 LGT:

Síguenos en...



1. La duración del procedimiento en cualquiera de sus instancias será de un año contado desde la interposición de la reclamación. Transcurrido ese plazo el interesado podrá entender desestimada la reclamación al objeto de interponer el recurso procedente.

El tribunal deberá resolver expresamente en todo caso. Los plazos para la interposición de los correspondientes recursos comenzarán a contarse desde el día siguiente al de la notificación de la resolución expresa.

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.

Este Tribunal ha establecido, entre otras, en sus resoluciones de 21/12/2022 (RG 1373/2022) y de 23/01/2023 (RG 3676/2021) lo siguiente:

El cese de devengo de interés de demora previsto en el artículo 240.2 LGT por haberse excedido el plazo de duración del procedimiento económico administrativo es aplicable también a los supuestos en los que la deuda anulada no se encontrara suspendida por haber sido ingresada. Si bien la norma al contemplar el supuesto ordinario de liquidación limita el supuesto a las liquidaciones suspendidas (pues no tendría sentido que el legislador limitase el devengo de intereses a una cuota ya ingresada), dicha regla debe aplicarse no sólo a los supuestos en que se hubiera acordado la suspensión, sino también a aquellos casos en los que la deuda ya estaba ingresada por el interesado, resultando finalmente otra cuota tributaria distinta y surgiendo liquidaciones contrapuestas. En este sentido se ha pronunciado el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad de Madrid (por todas STJS 46/22 de 2 de febrero, rec. 138/2020).

De acuerdo con el criterio transcrito, y en la medida en que en el presente caso la entidad **XZ** SAD presentó reclamación económico-administrativa en fecha 01/08/2019, la cual no fue resuelta hasta el 18/07/2022, debe aplicarse el límite al devengo de los intereses de demora previsto en el artículo 240.2 de la LGT.

Si bien es cierto que la liquidación no estuvo suspendida (y dicha suspensión ni siquiera fue inicialmente solicitada por la entidad reclamante), no puede desconocerse que la deuda fue provisionalmente ingresada dentro del periodo voluntario de pago inicial por uno de los responsables solidarios -motivo por el cual podría carecer de sentido la solicitud de suspensión-.

Como ha señalado este Tribunal, no puede colocarse en peor situación a quien procedió al ingreso de la deuda que a quien obtuvo la suspensión de la ejecución -recuérdese que, pese a que el ingreso se realizó por otro responsable, la deuda es única de forma que el pago efectuado por uno afecta a todos los responsables solidarios-. Por consiguiente, aun cuando el artículo 240.2 de la LGT se refiere a supuestos en los que la ejecución del acto ha estado suspendida, no puede obviarse que el fundamento del mismo radica en evitar que el obligado soporte las consecuencias negativas derivadas del funcionamiento tardío de la Administración.

Así las cosas, aun cuando en el supuesto enjuiciado no concurre una suspensión en sentido estricto, atendiendo a la finalidad del citado precepto y a la doctrina de este Tribunal, consideramos procedente excluir del cómputo de los intereses el periodo que excede del plazo legalmente previsto para resolver la reclamación económico-administrativa, ya que la deuda se encontraba provisionalmente ingresada.

Tal y como alega el reclamante, cuando con fecha 12/04/2022 **XZ** procedió a solicitar la suspensión de la deuda, como consecuencia del cambio en el estado de la misma (el ingreso deja de tener efectos), ya se había sobrepasado con creces el plazo de resolución de un año. Por tanto, la posterior denegación de la suspensión (mediante resolución de 21/06/2022, notificada el 28/06/2022) cuando ya no existía ingreso, no enerva la validez de lo dispuesto hasta el momento.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR EN PARTE la presente reclamación, en los términos señalados en la presente resolución.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos "Doctrina y Criterios de los Tribunales Económico-Administrativos (DYCTEA)".

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

