



Roj: **STS 3302/2022 - ECLI:ES:TS:2022:3302**

Id Cendoj: **28079130022022100307**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **06/09/2022**

Nº de Recurso: **5706/2020**

Nº de Resolución: **1117/2022**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **RAFAEL TOLEDANO CANTERO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ CV 4500/2020,**
ATS 2739/2021,
STS 3302/2022

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.117/2022

Fecha de sentencia: 06/09/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5706/2020

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 05/07/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Procedencia: T.S.J.COM.VALENCIANA CON/AD SEC.3

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 5706/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1117/2022

Excmos. Sres.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Francisco José Navarro Sanchís



D. Rafael Toledano Cantero

D. Dmitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 6 de septiembre de 2022.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 5706/2020, promovido por la Compañía levantina de edificación y obras públicas, S.A., representada por la procuradora de los Tribunales doña Victoria Pérez-Mulet Díez-Picazo, bajo la dirección letrada de don Manuel Esclapez Escudero, contra la sentencia núm. 1384/2020, de 28 de julio, de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, recaída en el Procedimiento Ordinario núm. 2400/2018 .

Comparece como parte recurrida la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El presente recurso de casación se interpuso por la Compañía levantina de edificación y obras públicas, S.A., contra la sentencia núm. 1384/2020, dictada por la Sección tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, de fecha 28 de julio de 2020, que desestimó el recurso contencioso-administrativo núm. 2400/2018, formulado frente a la resolución económico-administrativa de 25 de septiembre de 2017, confirmatoria de varios acuerdos de liquidación de intereses.

SEGUNDO.- La Sala de instancia desestimó el recurso contencioso-administrativo con sustento en el siguiente razonamiento:

"CUARTO. En primer lugar debemos señalar que el argumento en que funda la demandante la fijación del dies a quo en el 20-07-2017 es en la improcedencia de imputar al obligado el periodo derivado de la errónea actuación de la Administración.

Este argumento no puede ser aceptado, por cuanto la deuda derivada de los créditos privilegiados era exigible desde la fecha de aprobación del convenio, 29-04-2014, y desde ese momento el deudor podía haber saldado su deuda con la AEAT, el periodo transcurrido desde esa fecha y hasta el 29-07-2017 solo a él le es imputable.

Debe estarse con el TEARV cuando en su resolución niega la aplicación del art. 26.4 de LGT cuando dice "que 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".

No debe mezclarse el incumplimiento en cuanto los plazos al momento en que se giran indebidamente las providencias de apremio, defecto subsanado mediante las tres resoluciones del TEAR que las anulan y acuerdan la concesión de nuevo plazo de pago en periodo voluntario: "La única interpretación compatible de los artículos 28, 161, y 164.2 de LGT pasa por entender que, estando la sociedad en situación concursal, el plazo de pago en periodo voluntario de las deudas tributarias calificadas como deudas de la masa queda suspendido o paralizado, debiendo concederse nuevamente el plazo voluntario de pago tras el cese de los efectos de la declaración de concurso."

No puede aceptarse la pretensión de la demandante de que la incorrecta notificación de las providencias de apremio, tras la aprobación del convenio concursal omitiendo la concesión de plazo de pago en voluntario, determine la paralización del devengo de intereses, esta pretensión no puede tener acogida, al margen de que tal consecuencia no está legalmente prevista.

Aquí de nuevo se recuerda la suscripción del convenio del demandante con la Administración, 15-11-2017, donde se reconoce la existencia de la deuda con la Agencia Tributaria en concepto de intereses de demora en cuantía de 1.054.840,47 €, devengados desde la fecha de cese de efectos del concurso y hasta la del ingreso del importe mencionado (7.628.901,37€).

A mayor abundamiento, con fecha 22-11-2017 se firma el acuerdo singular donde se dice: "dentro de la partida Obligaciones Post-Convenio, por importe de 1.054.840,47€, aparecen recogidos los intereses de demora devengados desde la fecha de la sentencia que aprobó el convenio, hasta la fecha del ingreso,



correspondientes a la cancelación de deuda efectuada el 29 de septiembre de 2017, por el pago de 7.628.901,37€."

A todo ello se debe añadir como el art. 55 de la Ley 22/2003, 9 de junio, Ley Concursal establece lo siguiente:
1- Declarado el concurso, no podrán iniciarse ejecuciones singulares, judiciales o extrajudiciales, ni seguirse apremios administrativos o tributarios contra el patrimonio del deudor.

Podrán continuarse aquellos procedimientos administrativos de ejecución en los que se hubiera dictado providencia de apremio y las ejecuciones laborales en las que se hubieran embargado bienes del concursado, todo ello con anterioridad a la fecha de declaración del concurso, siempre que los bienes embargados no resulten necesarios para la continuidad de la actividad profesional o empresarial del deudor.

2- las actuaciones que se hallaran en tramitación quedaran en suspenso desde la fecha de declaración de concurso, sin perjuicio del tratamiento concursal que corresponda dar a los respectivos créditos.

Los anteriores preceptos impiden que, estando una sociedad en concurso, se inicie respecto de los créditos de la masa el periodo ejecutivo, de conformidad con el artículo 161 de la LGT y se devenguen los recargos de periodo ejecutivo regulados en el art. 28 de la LGT, salvo que las condiciones para dicho devengo de dieran con anterioridad a la declaración de concurso."

En consecuencia la demanda debe ser desestimada, estimando conforme a derecho el periodo de cómputo de los intereses de demora, del 30-04-2014, día siguiente al de la aprobación del convenio y fecha en que se reanudan las actuaciones en suspenso desde el auto de declaración de situación concursal, y hasta el 29-09-2017 en que se abona la deuda con la AEAT en cuantía de 7.628.901,37 €".

La representación de la mercantil preparó recurso de casación contra la meritada sentencia, identificando como normas legales que se consideran infringidas los artículos 26, 104 y 164.2 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y el artículo 59 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 28 de septiembre de 2020.

TERCERO.- Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 11 de marzo de 2021, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda:

"2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

Determinar cuándo procede exigir intereses de demora por parte de la Administración tributaria tras la finalización del concurso de la entidad deudora y, en particular, si se devengan desde el día siguiente a la aprobación del concurso de acreedores por cesar automáticamente la suspensión de intereses o, por el contrario, es necesario comunicar un nuevo periodo voluntario de pago de forma que no puedan exigirse hasta la finalización del mismo.

Discernir, para el caso de que se considere necesario que la administración conceda un nuevo plazo de ingreso, si el retraso imputable a la misma debe tener relevancia en orden a la determinación del dies a quo del periodo de generación de intereses.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, deben ser interpretadas, los artículos 26, 104 y 164.2 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), ["LGT"], y el artículo 59 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (BOE de 10 de julio) ["LC"]".

CUARTO.- Notificada la anterior resolución a las partes personadas y dentro del plazo fijado en el art. 92.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ["LJCA"], la representación de la Compañía levantina de edificación y obras públicas, S.A., mediante escrito registrado el 6 de mayo de 2021, interpuso el recurso de casación en el que, respecto a la primera cuestión planteada en el auto de admisión, aduce que "[...] en la medida en que no ha concluido el periodo voluntario de pago suspendido por la declaración de concurso, no puede existir incumplimiento del mismo que dé lugar al devengo de intereses de demora en el sentido previsto por el artículo 26 LGT, sin que estemos ante un supuesto de suspensión o aplazamiento tributarios, en lo que la norma recoge expresamente el devengo intereses moratorios. Simplemente no hay mora, estamos aún en el propio periodo voluntario de ingreso suspendido (también en cuanto al devengo de intereses) por la declaración concursal" (pág. 6 del escrito de interposición). Y en cuanto a la cuestión de si la rehabilitación del plazo de pago voluntario se produce de forma automática con la sentencia que aprueba el convenio de acreedores o si es necesario que la AEAT comunique al contribuyente esta circunstancia y rehabilite el plazo de pago voluntario con un nuevo, sostiene que "[...] resulta necesario, en virtud de los artículos 9.1, 24 y 103 CE, resolver y notificar tanto recursos, como



aplazamientos, como solicitudes de suspensión y, en todo caso, otorgar un nuevo periodo voluntario de pago antes de considerarlo concluido e iniciar el procedimiento ejecutivo" (pág. 7).

Y sobre la segunda de las cuestiones objeto del recurso de casación concluye que es inadmisibles el criterio de la sentencia impugnada de "[...] considerar que los intereses se devengan ininterrumpidamente desde la sentencia que aprueba el convenio hasta la fecha de pago, así como tampoco es justificable conforme a la Jurisprudencia anterior, permitir que las consecuencias de los sucesivos incumplimientos de la Administración le reporten a la misma un beneficio económico y, a su vez, dejen a [su] representada en peor situación que antes de que decidiera plantear recurso y defender sus derechos, pues en el momento de presentar la reclamación frente a los apremios tenía que hacer frente a un recargo de apremio reducido del 10% que no incorpora intereses de demora y, tras la estimación de las reclamaciones (con su correspondiente demora tanto en la resolución como en la ejecución) finalmente tenga que hacer frente a intereses por valor de un 14,5%. [...] En una actuación reglada, conforme a Derecho, ent[ien]de que dejarían de devengarse intereses más allá del incumplimiento de los plazos de que dispone la Administración para tramitar los procedimientos" (págs. 13-14).

Finalmente solicita la estimación del recurso y la anulando totalmente o, subsidiariamente limitando periodo de devengo de intereses de demora de acuerdo con las siguientes pretensiones:

"1.- Resulta exigible y necesario establecer un plazo a los efectos de cumplir con la exigencia de reanudar o conceder nuevo plazo voluntario de ingreso de la deuda tras el cese de los efectos del concurso.

2.- Hasta la conclusión del nuevo plazo concedido tras el cese de los efectos del concurso, no es posible incurrir en mora, pues del mismo modo que no es posible iniciar la ejecución de la deuda por el mantenimiento de los efectos del artículo 55 LC hasta dicho momento, debe mantenerse la suspensión del devengo de intereses moratorios por aplicación del artículo 59 LC.

3.- En ausencia de regulación específica procede aplicar el plazo de 6 meses previsto en el artículo 104 LGT.

4.- El incumplimiento del citado plazo necesariamente debe llevar aparejado el cese del devengo de intereses de demora.

5.- En todo caso, debe excluirse el periodo posterior al vencimiento del plazo para resolver la reclamación.

6.- No puede dejarse al contribuyente en peor situación que si hubiera sido desestimado su recurso.

Como consecuencia de lo anterior, procede en primer término la anulación de las liquidaciones de intereses de demora entre el periodo 29/04/2014 y el 30/09/2017.

Subsidiariamente, se debe considerar que no procede el devengo de intereses de demora con posterioridad al 29/10/2014 por superación del plazo general de duración de los procedimientos previsto en el artículo 104 LGT.

Subsidiariamente, cabe considerar que no procede el devengo de intereses de demora con posterioridad al 09/02/2016 por superación del plazo máximo para resolver una reclamación económico-administrativa previsto en el artículo 240 LGT.

En todo caso, se ha de limitar los intereses al equivalente al recargo de apremio reducido (10%) por efecto de la aplicación del límite de la "reformatio in peius" (artículo 88.2 Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas)".

QUINTO.- Conferido traslado de la interposición del recurso a la parte recurrida, el abogado del Estado presenta, el día 22 de junio de 2021, escrito de oposición en el que sostiene que "[...] la única interpretación compatible de los artículos 28, 161, y 164.2 de LGT es la de que, estando la sociedad en situación concursal, el plazo de pago en periodo voluntario de las deudas tributarias calificadas como deudas de la masa queda suspendido o paralizado, debiendo concederse nuevamente el plazo voluntario de pago tras el cese de los efectos de la declaración de concurso pero ello no implica que la incorrecta emisión de providencias de apremio (omitiendo el plazo de pago en voluntario) tras la aprobación del Convenio que cierra el Concurso de acreedores, suponga la paralización del devengo de unos intereses que ya estaban corriendo desde la aprobación del Convenio porque esta consecuencia no está legalmente prevista", y apunta también que "[...] concurren unas circunstancias de caso concreto que, así valoradas, podrían llevar a la Excmá Sala a considerar que estamos ante cuestiones probatorias y fácticas que no requieren interpretación casacional" (pág. 8 del escrito de oposición).

Por ello suplica a la Sala "[...] dicte sentencia que DESESTIME el presente recurso de casación y confirme la sentencia impugnada, declarando en su caso la interpretación jurisprudencial que considere conveniente, siendo [su] propuesta la reseñada en el fundamento sexto de este escrito de oposición, sin perjuicio de las facultades que atribuya a la Sala el artículo 93 LRJCA".



SEXTO.- Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon conclusas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 5 de julio de 2022, fecha en que tuvo lugar dicho acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Objeto del recurso de casación.*

Se impugna en el presente recurso de casación la sentencia núm. 1384/2020, de 28 de julio, dictada por la Sección tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, desestimatoria del recurso contencioso-administrativo núm. 2400/2018, interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, de 25 de septiembre de 2017, que rechazó las reclamaciones núm. 46/11638 y acumuladas, formuladas contra los acuerdos de liquidación de intereses de demora practicados por la Dependencia Regional de Recaudación de Grandes Empresas de Valencia, todos de fecha 30 de octubre de 2017, por importe total de 987.716 euros, relativos a deudas calificadas como privilegiadas, por lo que las mismas eran ajenas al convenio.

SEGUNDO.- *Antecedentes del litigio.*

La entidad recurrente, Compañía Levantina de edificación y obras públicas S.L., fue declarada en concurso mediante auto de 2 de julio de 2012, habiendo sido aprobado el convenio con los acreedores en sentencia del Juzgado de lo Mercantil núm. 3 de Valencia, de fecha 29 de abril de 2014.

Con carácter previo a la declaración de concurso, la citada mercantil había contraído unas deudas tributarias que se convirtieron después en créditos concursales privilegiados. Tales deudas traían causa de autoliquidaciones con resultado a ingresar presentadas por Compañía Levantina de edificación y obras públicas, S.L. fuera del plazo previsto reglamentariamente y con solicitudes de fraccionamiento que fueron denegadas. Tras la aprobación del convenio el 29 de abril de 2014, se reanudaron las actuaciones de recaudación sobre tales créditos y se emitieron providencias de apremio en enero de 2015.

Interpuestas reclamaciones económico administrativas ante el TEAR de la Comunidad Valenciana contra las citadas providencias de apremio, consta que fueron anuladas por tres resoluciones dictadas en fechas 20 y 21 de febrero de 2017, y 20 de abril de 2017, por considerar el TEAR de la CV que "[...] la Administración debería de haber requerido su pago voluntario, pues el auto de declaración de concurso paralizó o suspendió el mismo; requerimiento que no consta en el expediente, por lo que resultó improcedente la providencia de apremio al no estar iniciado el periodo ejecutivo el día en que se dictó".

Según declara la sentencia recurrida "[...] tras la estimación de las reclamaciones contra las providencias de apremio, se dicta por la AEAT un requerimiento de pago con ofrecimiento de un nuevo periodo voluntario de pago, siguiente lo ordenado en las tres resoluciones del TEARV con apoyo en el criterio de la resolución del TEAC de 24 -03-2015[...]" (FD 1). El recurrente, sin embargo, niega que se produjera tal requerimiento de pago en voluntaria.

Asimismo declara la sentencia recurrida que obra en el expediente "[...] la firma de un convenio, en fecha 22-11-2017, entre la hoy recurrente y la AEAT, donde consta lo siguiente: "En el concurso de este obligado la Agencia Tributaria tiene pendientes de cobro a esta fecha, entre otros créditos, unos créditos privilegiados por importe de 1.389.335.06€, una vez descontada la suma de 7.628.901,37€ satisfecha el 29 de septiembre de 2017. A la cifra pendiente del crédito privilegiado señalada se añade un importe de 1.054.840,47€ en concepto de intereses de demora devengados desde la fecha de cese de efectos del concurso hasta la del ingreso del importe mencionado. Mediante el acuerdo singular se pretende instrumentar el pago del crédito privilegiado pendiente y los intereses indicados, por un importe que totaliza 2.444.175,53€" [...]" (FD 1).

Así pues, tal y como declara la sentencia y admite la recurrente, con fecha 22 de noviembre de 2017, previa propuesta de acuerdo singular presentada a la AEAT por la representación de la compañía hoy recurrente el día 29 de septiembre de 2017, se firma el acuerdo singular, en el que se hace constar que "[...] dentro de la partida de Obligaciones Post-Convenio, por importe de 1.054.840,47€, aparecen recogidos los intereses de demora devengados desde la fecha de la sentencia que aprobó el convenio, hasta la fecha del ingreso, correspondientes a la cancelación de deuda efectuada el 29-09- 2017, por el pago de 7.628.901,37€".

Se indica en el convenio que los créditos privilegiados no sufrirán quita alguna estableciéndose un pago fraccionado del importe de 2.444.173,53 euros, en cuatro vencimientos de diferente importe, los días 5/12/2019, 5/12/2020, 5/12/2021 y 5/12/2022.

Todas las liquidaciones de intereses que se discuten, por importe total de 987.716,00 euros se encuentran incluidas en la partida Obligaciones post convenio, que asciende a 1.054.840,47 euros. La liquidación de



intereses fija el inicio desde el día siguiente a la aprobación del convenio de acreedores, esto es, desde el 30 de abril de 2014, hasta la fecha de pago, el 29 de septiembre de 2017.

Frente a estas liquidaciones de intereses de demora, de fecha 30 de octubre de 2017, se interpone reclamación económico-administrativa que es desestimada por resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana de 25 de septiembre de 2018.

Interpuesto recurso contencioso-administrativo contra este acto el mismo fue desestimado por la sentencia que constituye el objeto del presente recurso.

TERCERO.- *La sentencia de instancia.*

En la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de fecha 28 de julio de 2020, hoy recurrida, se desestiman cada uno de los motivos en que descansa el recurso contencioso-administrativo con fundamento en que la deuda derivada de los créditos privilegiados de los que era titular la Hacienda Pública era exigible desde la fecha de la aprobación del convenio, momento desde el que la deudora podría haber procedido a su pago, con lo que el retraso correspondiente al periodo que empieza en tal fecha y termina el día del ingreso fue imputable al obligado.

Añade que no resulta de aplicación la excepción contenida en el apartado 4 del artículo 26 LGT por cuanto las incorrectas notificaciones de unas providencias de apremio que fueron anuladas en vía económico-administrativa, giradas tras el cese del concurso, no suponen un incumplimiento que paralice el devengo de intereses. La sentencia apunta que la legislación concursal impide que, tratándose de una sociedad que se encuentra en concurso, se inicie respecto de los créditos de la masa o concursales el periodo ejecutivo, y por tanto el devengo de los recargos correspondientes al mismo del artículo 28 LGT, pero excluye que tal efecto se produzca respecto a los intereses generados una vez cesados los efectos del concurso por la aprobación del convenio con los acreedores.

Y a continuación añade que debe "[...] [a]quí de nuevo se recordar (sic) la suscripción del convenio del demandante con la Administración, 15-11-2017, donde se reconoce la existencia de la deuda con la Agencia Tributaria en concepto de intereses de demora en cuantía de 1.054.840,47€, devengados desde la fecha de cese de efectos del concurso y hasta la del ingreso del importe mencionado (7.628.901,37€).

A mayor abundamiento, con fecha 22-11-2017 se firma el acuerdo singular donde se dice: "dentro de la partida Obligaciones Post-Convenio, por importe de 1.054.840,47€, aparecen recogidos los intereses de demora devengados desde la fecha de la sentencia que aprobó el convenio, hasta la fecha del ingreso, correspondientes a la cancelación de deuda efectuada el 29 de septiembre de 2017, por el pago de 7.628.901,37€. [...]", y después de examinar el alcance del art. 55 de la Ley Concursal, concluye que "[...] es conforme a derecho el periodo de cómputo de los intereses de demora, del 30-04-2014, día siguiente al de la aprobación del convenio y fecha en que se reanudan las actuaciones en suspenso desde el auto de declaración de situación concursal, y hasta el 29-09-2017 en que se abona la deuda con la AEAT en cuantía de 7.628.901,37€. [...]" (FD 4).

CUARTO.- *La cuestión de interés casacional.*

Por auto de 11 de marzo de 2021, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda:

"2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

Determinar cuándo procede exigir intereses de demora por parte de la Administración tributaria tras la finalización del concurso de la entidad deudora y, en particular, si se devengan desde el día siguiente a la aprobación del concurso de acreedores por cesar automáticamente la suspensión de intereses o, por el contrario, es necesario comunicar un nuevo periodo voluntario de pago de forma que no puedan exigirse hasta la finalización del mismo.

Discernir, para el caso de que se considere necesario que la administración conceda un nuevo plazo de ingreso, si el retraso imputable a la misma debe tener relevancia en orden a la determinación del dies a quo del periodo de generación de intereses.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, deben ser interpretadas, los artículos 26, 104 y 164.2 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), ["LGT"], y el artículo 59 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (BOE de 10 de julio) ["LC"].

QUINTO.- *Las pretensiones de la parte recurrente.*



El escrito de interposición del recurso de casación, respecto a la primera cuestión planteada en el auto de admisión, aduce que "[...] en la medida en que no ha concluido el periodo voluntario de pago suspendido por la declaración de concurso, no puede existir incumplimiento del mismo que dé lugar al devengo de intereses de demora en el sentido previsto por el artículo 26 LGT, sin que estemos ante un supuesto de suspensión o aplazamiento tributarios, en lo que la norma recoge expresamente el devengo intereses moratorios. Simplemente no hay mora, estamos aún en el propio periodo voluntario de ingreso suspendido (también en cuanto al devengo de intereses) por la declaración concursal" (pág. 6 del escrito de interposición). Y en cuanto a la cuestión de si la rehabilitación del plazo de pago voluntario se produce de forma automática con la sentencia que aprueba el convenio de acreedores o si es necesario que la AEAT comunique al contribuyente esta circunstancia y rehabilite el plazo de pago voluntario con un nuevo, sostiene que "[...] resulta necesario, en virtud de los artículos 9.1, 24 y 103 CE, resolver y notificar tanto recursos, como aplazamientos, como solicitudes de suspensión y, en todo caso, otorgar un nuevo periodo voluntario de pago antes de considerarlo concluido e iniciar el procedimiento ejecutivo" (pág. 7).

Y sobre la segunda de las cuestiones objeto del recurso de casación concluye que es inadmisibles el criterio de la sentencia impugnada de "[...] considerar que los intereses se devengan ininterrumpidamente desde la sentencia que aprueba el convenio hasta la fecha de pago, así como tampoco es justificable conforme a la Jurisprudencia anterior, permitir que las consecuencias de los sucesivos incumplimientos de la Administración le reporten a la misma un beneficio económico y, a su vez, dejen a [su] representada en peor situación que antes de que decidiera plantear recurso y defender sus derechos, pues en el momento de presentar la reclamación frente a los apremios tenía que hacer frente a un recargo de apremio reducido del 10% que no incorpora intereses de demora y, tras la estimación de las reclamaciones (con su correspondiente demora tanto en la resolución como en la ejecución) finalmente tenga que hacer frente a intereses por valor de un 14,5%. [...] En una actuación reglada, conforme a Derecho, ent[ien]de que dejarían de devengarse intereses más allá del incumplimiento de los plazos de que dispone la Administración para tramitar los procedimientos" (págs. 13-14).

Finalmente solicita la estimación del recurso y la anulando totalmente o, subsidiariamente limitando periodo de devengo de intereses de demora de acuerdo con las siguientes pretensiones:

"1.- Resulta exigible y necesario establecer un plazo a los efectos de cumplir con la exigencia de reanudar o conceder nuevo plazo voluntario de ingreso de la deuda tras el cese de los efectos del concurso.

2.- Hasta la conclusión del nuevo plazo concedido tras el cese de los efectos del concurso, no es posible incurrir en mora, pues del mismo modo que no es posible iniciar la ejecución de la deuda por el mantenimiento de los efectos del artículo 55 LC hasta dicho momento, debe mantenerse la suspensión del devengo de intereses moratorios por aplicación del artículo 59 LC.

3.- En ausencia de regulación específica procede aplicar el plazo de 6 meses previsto en el artículo 104 LGT.

4.- El incumplimiento del citado plazo necesariamente debe llevar aparejado el cese del devengo de intereses de demora.

5.- En todo caso, debe excluirse el periodo posterior al vencimiento del plazo para resolver la reclamación.

6.- No puede dejarse al contribuyente en peor situación que si hubiera sido desestimado su recurso.

Como consecuencia de lo anterior, procede en primer término la anulación de las liquidaciones de intereses de demora entre el periodo 29/04/2014 y el 30/09/2017.

Subsidiariamente, se debe considerar que no procede el devengo de intereses de demora con posterioridad al 29/10/2014 por superación del plazo general de duración de los procedimientos previsto en el artículo 104 LGT.

Subsidiariamente, cabe considerar que no procede el devengo de intereses de demora con posterioridad al 09/02/2016 por superación del plazo máximo para resolver una reclamación económico-administrativa previsto en el artículo 240 LGT.

En todo caso, se ha de limitar los intereses al equivalente al recargo de apremio reducido (10%) por efecto de la aplicación del límite de la "reformatio in peius" (artículo 88.2 Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas)".

SEXTO .- *La oposición de la Administración recurrida.*

El abogado del Estado presenta, el día 22 de junio de 2021, escrito de oposición en el que sostiene que "[...] la única interpretación compatible de los artículos 28, 161, y 164.2 de LGT es la de que, estando la sociedad en situación concursal, el plazo de pago en periodo voluntario de las deudas tributarias calificadas como deudas de la masa queda suspendido o paralizado, debiendo concederse nuevamente el plazo voluntario de pago



tras el cese de los efectos de la declaración de concurso pero ello no implica que la incorrecta emisión de providencias de apremio (omitiendo el plazo de pago en voluntario) tras la aprobación del Convenio que cierra el Concurso de acreedores, suponga la paralización del devengo de unos intereses que ya estaban corriendo desde la aprobación del Convenio porque esta consecuencia no está legalmente prevista", y apunta también que en referencia a la formalización de un Convenio entre Administración y contribuyente, donde se determinan los intereses de demora debidos y se estipula como se realizará su pago "[...] concurren unas circunstancias de caso concreto que, así valoradas, podrían llevar a la Excma. Sala a considerar que estamos ante cuestiones probatorias y fácticas que no requieren interpretación casacional" (pág. 8 del escrito de oposición).

Por ello suplica a la Sala "[...] dicte sentencia que DESESTIME el presente recurso de casación y confirme la sentencia impugnada, declarando en su caso la interpretación jurisprudencial que considere conveniente, siendo [su] propuesta la reseñada en el fundamento sexto de este escrito de oposición, sin perjuicio de las facultades que atribuye a la Sala el artículo 93 LRJCA".

SÉPTIMO.- El juicio de la Sala.

Como se ha expuesto anteriormente, al reseñar los antecedentes del litigio, la entidad recurrente fue declarada en concurso mediante auto de 2 de julio de 2012, y se aprobó el convenio con los acreedores por sentencia de fecha 29 de abril de 2014.

No existe controversia acerca de que, con carácter previo a la declaración de concurso, la empresa había contraído unas deudas tributarias que se convirtieron después en créditos concursales privilegiados. Consta en la resolución económico-administrativa inicialmente impugnada que tales deudas traían causa de autoliquidaciones con resultado a ingresar presentadas fuera del plazo previsto reglamentariamente y con solicitudes de fraccionamiento que fueron denegadas. Este dato es corroborado por las propias alegaciones de la demanda, que incluye unos cuadros con los conceptos de las distintas deudas tributarias reconocidas en el concurso (cuadros anexos a la demanda), así como por su escrito de conclusiones. Tras la aprobación del convenio se reanudaron las funciones de recaudación sobre tales créditos y se emitieron providencias de apremio.

Interpuestas sendas reclamaciones ante el TEAR de la Comunidad Valenciana, dirigidas contra las citadas providencias, consta que fueron anuladas por tres resoluciones dictadas en fechas 20 y 21 de febrero de 2017, y 20 de abril del mismo año.

Seguidamente, y siempre según la sentencia, se dicta por la AEAT un requerimiento de pago con ofrecimiento de un nuevo periodo voluntario de pago que finalizaría el 20 de julio de 2017.

La Administración efectúa liquidación de intereses de demora sobre cada uno de los importes de los principales a que ascienden las deudas, intereses que exige desde el día siguiente a la aprobación del convenio de acreedores, esto es, desde el 30 de abril de 2014, hasta la fecha de pago, el 29 de septiembre de 2017.

Frente a estas liquidaciones de intereses de demora, de fecha 30 de octubre de 2017, se interpone reclamación económico-administrativa que es desestimada por resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana de 25 de septiembre de 2018.

Interpuesto recurso contencioso-administrativo contra este acto el mismo fue desestimado por la sentencia que constituye el objeto del presente recurso

La cuestión nuclear es si el devengo de intereses, que había quedado en suspenso con la declaración de concurso, se reanuda de forma automática al aprobarse el convenio, o por el contrario es preciso que haya algún acto de intimación o declaración de voluntad de la Administración, acto de intimación que la actora encuentra reforzado con la resolución de la reclamación económico administrativa que anuló la providencia de apremio y ordenó otorgar un plazo de pago en periodo voluntario. En conexión con ello, y como consecuencia de haberse declarado en las resoluciones económico administrativas que anularon las providencias de apremio que era preciso un ofrecimiento de periodo de pago en voluntario, se plantea que efecto tendría ello sobre el devengo de intereses de demora que, de acuerdo con las previsiones legales, ya se estaban devengando antes de la declaración de concurso y quedaron en suspenso como consecuencia de la misma.

Comenzaremos por reseñar las principales normas que establecen el régimen legal de los intereses de demora en el ámbito tributario. El artículo 26 LGT, regula el interés de demora con el siguiente tenor:

"1. El interés de demora es una prestación accesoria que se exigirá a los obligados tributarios y a los sujetos infractores como consecuencia de la realización de un pago fuera de plazo o de la presentación de una autoliquidación o declaración de la que resulte una cantidad a ingresar una vez finalizado el plazo establecido al efecto en la normativa tributaria, del cobro de una devolución improcedente o en el resto de casos previstos en la normativa tributaria.



La exigencia del interés de demora tributario no requiere la previa intimación de la Administración ni la concurrencia de un retraso culpable en el obligado.

[...]

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".

Por su parte, el artículo 164.2 del mismo texto legal, ubicado en la sección que regula el procedimiento de apremio, establece cuanto sigue:

"En caso de concurso de acreedores se aplicará lo dispuesto en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal y, en su caso, en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, sin que ello impida que se dicte la correspondiente providencia de apremio y se devenguen los recargos del período ejecutivo si se dieran las condiciones para ello con anterioridad a la fecha de declaración del concurso o bien se trate de créditos contra la masa".

La Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, dispone en su artículo 59, en la redacción aplicable al litigio que "[...] (d) desde la declaración de concurso quedará suspendido el devengo de los intereses, legales o convencionales, salvo los correspondientes a los créditos con garantía real, que serán exigibles hasta donde alcance la respectiva garantía".

En cuanto al efecto de la solicitud de fraccionamiento, que es el caso en que se encontraban la mayoría de las deudas tributarias, procedentes de declaraciones de IVA régimen especial de Grupo de entidades (41 de las 46) traen causa de autoliquidaciones a ingresar presentadas fuera de plazo previsto para presentación e ingreso, a las que se acompañó de solicitud de fraccionamiento de los importes resultantes de estas autoliquidaciones, que fueron denegadas, ofreciéndose un nuevo periodo de pago en voluntaria coincidente con el del art. 62.2 LGT (plazo general) que no llegó a transcurrir en su totalidad ya que antes de expirarse dicho plazo se dictó auto declarativo del concurso de acreedores.

Por otra parte, respecto al efecto de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, hay que recordar que, tal y como previene el art. 65.5. LGT, la presentación de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en período voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo, pero no el devengo del interés de demora. Y este devengo de los intereses de demora se produjo, conforme al art. 26.1 LGT y, concretamente el apartado 2.b del art. 26 LGT "[...] 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 [...]".

El análisis del art. 26 de la LGT, antes transcrito, en relación al art. 164.2 del mismo texto legal y el art. 59 de la Ley concursal permiten concluir que, en el caso litigioso, los intereses de demora se estaban devengando con anterioridad a la declaración de concurso de la mercantil recurrente, si bien se suspendió su devengo con la declaración de concurso conforme a lo dispuesto en el art. 59 de la Ley Concursal, pues los efectos de esta declaración, incluyen la suspensión del devengo de intereses, lo que se produjo con la sentencia que aprobó el convenio (art. 133.2 Ley concursal).

La parte recurrente, ya se ha dicho, pretende vincular como efecto de las resoluciones del TEAR de la CV anulatorias de las providencias de apremio la imposibilidad del devengo de intereses de demora, en tanto que declararon la improcedencia de dictar providencia de apremio sin antes requerir de pago en periodo voluntario. Pero de dichas resoluciones no se puede establecer tal consecuencia, pues no efectuaron declaración alguna en cuanto al devengo de intereses de demora, y de la anulación de las providencias de apremio no se sigue, por si misma, tal consecuencia. El hecho determinante del devengo de los intereses de demora es la finalización del plazo de pago voluntario, que ya se había producido con anterioridad a la propia declaración de concurso, y así lo admite implícitamente la propia parte actora en su escrito de demanda, sin perjuicio de que en el convenio singular suscrito entre la Administración tributaria y el contribuyente se acordase limitar los intereses de demora a los devengados a partir del día siguiente a la sentencia de aprobación del convenio concursal.

Por tanto, no cabe admitir, como pretende la recurrente, que la suspensión del devengo de intereses de demora derivado de la declaración de concurso suponga, como consecuencia de la rehabilitación del plazo de pago voluntario que acordó la resolución del TEAR CV -que no constituye el objeto de este litigio-, la vinculación del devengo de intereses a ese nuevo ofrecimiento de pago en voluntaria. No existe vinculación alguna del devengo de intereses de demora a ese nuevo plazo de pago voluntario, ni cabe sostener que tan solo tras finalizar el mismo se pudiera iniciar el devengo de intereses de demora. La anulación de la providencia de apremio conlleva la de todos sus efectos, pero entre ellos no se encuentra el de impedir el devengo de intereses de demora, y ello porque no se devengan con vinculación a la providencia de apremio, sino que ya se estaban devengando



incluso desde antes del concurso, y, una vez levantada la suspensión por la aprobación del convenio, el cese de la suspensión de su devengo se produce automáticamente, desde la fecha posterior a la de aprobación del convenio.

Por otra parte, es preciso reparar en el alcance de la cuestión que suscita el Abogado del Estado acerca del efecto del convenio entre Administración y contribuyente en que se fijan los intereses de demora debidos y se establecen plazos para el pago de la deuda tributaria. Considera que esta es una cuestión de hecho, que ha sido apreciada por el Tribunal de instancia. Dice al respecto: "[...] Si ya existía un acuerdo previo por la demandante y hoy recurrente aceptando estos intereses de demora, calculados en la forma establecida por la Administración Tributaria (desde la fecha de la aprobación del Convenio del concurso de acreedores), no cabe volver atrás de ese convenio-acuerdo para objetar en impugnación contencioso administrativa que esos intereses no eran conformes a Derecho. Se exigen ahora por la Administración Tributaria en los términos de lo expresamente acordado y aceptado por la recurrente, no porque ahora se esté haciendo interpretación de Ley, la interpretación ya se hizo en su momento y la recurrente la aceptó dando lugar a ese convenio de reconocimiento de deuda y para pago. [...]". La recurrente omite toda mención al convenio, que es extensamente recogido en la sentencia recurrida, si bien en su escrito de demanda si admite la existencia del convenio y su contenido.

Pues bien, como se ha expuesto anteriormente, no hay razón o fundamento legal para considerar que el devengo de los intereses de demora, cuyo presupuesto ya existía antes de la declaración de concurso, y por tanto se estaban generando sin necesidad de intimación, no hubiera de reanudarse con la aprobación del convenio, que implica la cesación automática de todos los efectos de la declaración de concurso, pues el art. 133.2 LC señala que "[...] 2. Desde la eficacia del convenio cesarán todos los efectos de la declaración de concurso, quedando sustituidos por los que, en su caso, se establezcan en el propio convenio, salvo los deberes de colaboración e información establecidos en el artículo 42, que subsistirán hasta la conclusión del procedimiento. [...]". Puesto que la Administración tributaria quedó al margen del convenio, el régimen de su crédito, incluida la obligación accesoria de intereses de demora, recobra su dinámica ordinaria, de manera que existiendo el presupuesto para el devengo con anterioridad al concurso, no es necesario un acto específico de intimación para que continúen devengándose (art. 26.1 LGT). Por otra parte, el art. 59.2 LC establece que "[...] No obstante, cuando en el concurso se llegue a una solución de convenio que no implique quita, podrá pactarse en él el cobro, total o parcial, de los intereses cuyo devengo hubiese resultado suspendido, calculados al tipo legal o al convencional si fuera menor. En caso de liquidación, si resultara remanente después del pago de la totalidad de los créditos concursales, se satisfarán los referidos intereses calculados al tipo convencional [...]", lo que indica que los intereses continúan devengándose.

En definitiva, la incidencia de la resolución del TEAR-CV, que declara que no puede dictarse providencia de apremio tras levantamiento de la suspensión derivada del concurso, y que es preciso un nuevo acto de requerimiento de pago en voluntaria, no puede conllevar la alteración del régimen de devengo de los intereses, que se devengan *ex lege* y, en este caso, derivados de autoliquidaciones presentadas fuera de plazo y sin ingreso, desde la fecha final en que debió efectuarse la autoliquidación (art. 26.2.b LGT). Lo contrario supondría atribuir a la resolución del TEAR CV un efecto que no declara, ni su decisión anulatoria de las providencias de apremio puede conllevar implícitamente la inaplicación del régimen legal de devengo de intereses.

Cuestión distinta, determinante de la improsperabilidad de las pretensiones del recurrente, es que las partes, Administración y contribuyente, en uso del marco negocial que, con carácter general autoriza la Ley Concursal, que incluye previsiones específicas en el ámbito de los intereses (art. 59.2 LC), y que prevé de forma específica la legislación tributaria (art. 164.4 LGT) acordaran en un convenio singular suscrito en fecha 22 de noviembre de 2017, según declara la sentencia, determinar el importe de los intereses de demora en la forma en que lo hicieron (desde el día siguiente a la aprobación del convenio y hasta la fecha del pago de la mayor parte del principal, 29 de septiembre de 2017, en que se efectuó un pago parcial por importe de 7.628.901,37 euros).

Por tanto, y respecto a la cuestión de interés casacional, no cabe soslayar la singularidad que se produce en la situación litigiosa, como consecuencia de la existencia de un convenio singular entre Administración y contribuyente, que fijan los intereses de demora y las fechas de inicio y final de devengo. Este hecho, que no fue considerado en el auto de admisión pese a que consta declarado en la sentencia recurrida, impide responder a la cuestión de interés casacional en los términos en que está planteada, sin que, por otra parte, y dado lo específico de esta situación y de los términos del convenio -que no han sido cuestionados por la parte recurrente- resulte pertinente introducir modificación alguna en la cuestión de interés casacional planteada, porque carecería de alcance general para la formación de jurisprudencia (art. 88.1 LJCA), dada la relevancia en el litigio del convenio singular entre Administración y contribuyente, que no ha sido cuestionado ni en su contenido ni en su vinculatoriedad por ninguna de las partes, tal y como valoró la sentencia recurrida al desestimar el recurso contencioso-administrativo, sin que las consideraciones al respecto hayan sido



sometidas a impugnación en el recurso de casación. Por consiguiente, hemos de desestimar el recurso de casación.

OCTAVO.- *Las costas.*

Respecto a las costas del recurso de casación, no apreciamos temeridad ni mala fe en ninguna de las partes, por lo que cada parte habrá de soportar las causadas a su instancia, y las comunes por mitad, de conformidad con lo dispuesto en el art. 93.4 LJCA. En cuanto a las de la instancia, se mantiene el pronunciamiento contenido al respecto en la sentencia recurrida.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

1.- No haber lugar al recurso de casación núm. 5706/2020, interpuesto por la Compañía levantina de edificación y obras públicas, S.A., contra la sentencia núm. 1384/2020, dictada por la Sección tercera de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, de fecha 28 de julio de 2020, que desestimó el recurso contencioso-administrativo núm. 2400/2018, formulado frente a la resolución económico- administrativa de 25 de septiembre de 2017, confirmatoria de varios acuerdos de liquidación de intereses.

2.- Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos del último fundamento.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.