

Tribunal Superior de Justicia

de Madrid, (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 5ª) Sentencia num. 1100/2012 de 12 diciembre

[JT\2013\392](#)



TRIBUTOS-RECAUDACION: Intereses de demora: obligación accesoria a la principal: devengo ex lege sin necesidad de previo requerimiento: carácter administrativo de la obligación de repercutir y soportar las repercusiones legalmente previstas: exigencia de intereses de demora por el sustituto del contribuyente en caso de impago de la deuda por el sujeto que debe soportar la repercusión, sin necesidad de previo requerimiento.

Jurisdicción: Contencioso-Administrativa

Recurso contencioso-administrativo 752/2010

Ponente: Illma. Sra. M^a Rosario Ornosá Fernández

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Madrid **estima** el recurso contencioso-administrativo interpuesto frente a la Resolución del TEAR de Madrid de 23-09-2009, por la que se inadmitía el incidente de ejecución interpuesto al considerar que la cuestión planteada en el mismo, que era la procedencia de que ENAGAS girase intereses de demora por las cantidades adeudadas por IBERDROLA en relación a tasas portuarias devengadas por la descarga de gas natural licuado, no era competencia de los Tribunales Económico Administrativos al no tener naturaleza tributaria.

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 - 28004

33009750

NIG: 28.079.33.3-2010/0156636

Procedimiento Ordinario 752/2010

Demandante: IBERDROLA S.A

PROCURADOR D./Dña. MANUEL LANCHARES PERLADO

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

ENAGAS,S.A.

PROCURADOR D./Dña. PILAR IRIBARREN CAVALLE

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA 1100

RECURSO NÚM.: 752-2010

PROCURADOR D./DÑA.: MANUEL LANCHARES PERLADO

PROCURADOR DÑA. PILAR IRIBARREN CAVALLE

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

Dña. María Rosario Ornos Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

D. Álvaro Domínguez Calvo

En la Villa de Madrid a 12 de Diciembre de 2012

VISTO por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el recurso contencioso administrativo núm. 752/2010, interpuesto por IBERDROLA S A, representado por el Procurador D. Manuel Lanchares Perlado contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de fecha 23 de septiembre de 2009 en las reclamaciones 28/15236/06, 18199/06, 672/07, 1682/07, 28/17028/2006 y 3669/07 en la que ha sido parte la Administración General del Estado representada por el Abogado del Estado y co-demandada ENAGAS S A., representada por la procuradora DÑA. PILAR IRIBARREN CAVALLE.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. - Por el Procurador D. MANUEL LANCHARES PERLADO actuando en nombre y representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución citada.

SEGUNDO .- Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la [Ley de esta Jurisdicción \(RCL 1998. 1741\)](#) , habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos.

TERCERO .- Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló

día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

CUARTO .- En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada D^a María Rosario Ornosá Fernández, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO

.- Se recurre por la parte actora la Resolución desestimatoria del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 23 de septiembre de 2009, en las reclamaciones 28/15236/06, 18199/06, 672/07, 1682/07 y 3669/07-I, en la que se inadmitió el incidente de ejecución planteado por IBERDROLA S A al considerar que la cuestión planteada en el mismo, que era la procedencia de que ENAGAS girase intereses de demora por las cantidades adeudadas por IBERDROLA en relación a tasas portuarias devengadas por la descarga de gas natural licuado, no era competencia de los Tribunales Económico Administrativos al no tener naturaleza tributaria.

La parte actora alega en la demanda, por un lado, la competencia de los Tribunales Económico Administrativos para conocer de la cuestión suscitada y por otro, que al no haberse solicitado por ENAGAS en sus reclamaciones económico administrativas, que dieron lugar a la resolución del TEAR de 22 de abril de 2008, el pago, junto con el principal, de los intereses de demora, no pueden ahora reclamarse los mismos, ya que no debe olvidarse que la resolución que se dictó por ENAGAS, solicitando esos intereses, era en ejecución de dicho fallo del TEAR y de ahí que en el suplico de la demanda pida la anulación de la resolución del TEAR y de la factura 9409000532 emitida por ENAGAS exigiendo los citados intereses de demora en cuantía de 26.237,27#.

La defensa de la Administración General del Estado mantiene en la contestación a la demanda la correcta inadmisión por parte del TEAR del incidente de ejecución y solicita la confirmación de dicha resolución.

La co-demandada ENAGAS SA, al contestar a la demanda, mantiene, por un lado, la incompetencia del TEAR para conocer de la reclamación económico administrativa planteada por IBERDROLA SA y en cuanto al fondo, la procedencia de liquidar intereses de demora de la cantidad adeudada por IBERDROLA.

SEGUNDO

.- La entidad ENAGAS es concesionaria de instalaciones de descarga y regasificación de gas natural licuado en los puertos de Barcelona, Cartagena y Huelva, utilizados por diversas compañías para introducir en la red básica de gasoductos españoles el gas natural que se importa, siendo IBERDROLA una de esas compañías. A tal efecto, se suscribió un contrato entre las mencionadas entidades en el que IBERDROLA se obligaba a soportar el pago de los impuestos derivados de los servicios contratados y el derecho de ENAGAS a repercutir los tributos que recayesen sobre los mismos.

En tal sentido, en la [Ley 48/2003, de 26 de noviembre \(RCL 2003, 2754 y RCL 2004, 279 \)](#), de régimen económico y de prestación de servicios de los puertos de interés general, se determina que para la descarga de gas natural licuado general en los puertos, más arriba señalados, el devengo de una tasa de la mercancía y de la tasa de servicios generales. En este caso, al realizarse la descarga en las instalaciones explotadas en régimen de concesión, ENAGAS actuaba como sustituto del contribuyente ([artículo 24 y 29 Ley 48/2003 \(RCL 2003, 2754\)](#)).

De ahí que se intentase repercutir por parte de ENAGAS a IBERDROLA las cantidades satisfechas en concepto de tales tasas, como sustituto del contribuyente, y al negarse IBERDROLA a parte de su pago, dio lugar a la interposición de varias reclamaciones económico administrativas por parte de ENAGAS ante el TEAR que fueron estimadas en resoluciones, de 22 de abril de 2008, las cuales fueron confirmadas en [Sentencias de 21 \(PROV 2010, 368535\)](#) y [29 de septiembre de 2010 \(PROV](#)

[2010.367855](#)), en los recursos 809/08 y 864/08 .

En ejecución de dicho fallo y en factura 9409000532, emitida por ENAGAS, se exigieron los intereses de demora en cuantía de 26.237,27 # en relación a las cantidades adeudadas por las citadas tasas. No conforme con ello IBERDROLA planteó un incidente de ejecución ante el TEAR que, como ya se ha dicho más arriba, en la resolución aquí impugnada, se declaró incompetente para conocer del citado incidente de ejecución al considerar que lo planteado debía someterse a la jurisdicción civil o mercantil.

TERCERO

Debemos así examinar, en primer lugar, si el TEAR era competente para conocer del incidente de ejecución planteado por IBERDROLA al considerar que no debía pagar los intereses de demora de las tasas de mercancía y servicios generales adeudadas a ENAGAS.

En tal sentido, debe señalarse que el TEAR se basa para inadmitir el incidente planteado, únicamente y sin ningún tipo de argumentación propia, en una resolución del TEAC de 12 de septiembre de 2007, en la que dice que el acto de repercusión es una actuación tributaria y no un acto administrativo propiamente dicho y que por ello, se trataría de relaciones de derecho privado que deben de someterse al derecho civil, o mercantil pero no al administrativo.

Esta Sala no puede compartir, en absoluto, el criterio mantenido por el TEAR, al hacer suyo el criterio del TEAC. Precisamente con esos argumentos podría haber inadmitido la reclamación del pago de las tasas de mercancías y servicios generales efectuada por ENAGAS. Sin embargo, en la resolución de 22 de abril de 2008, se pronunció sobre ellas en base a que los [artículos 12 y 14](#) de la [Ley 48/2003 \(RCL 2003. 2754 y RCL 2004. 279\)](#) determinan la posibilidad de establecimiento de tasas portuarias y los artículos 24 y 29 de la misma Ley en cuanto que, al referirse a las tasas de mercancía y de servicios generales, establecen la posibilidad que la concesionaria del servicio pueda repercutir, al haber pagado como sustituto del contribuyente, las tasas satisfechas a los propietarios de las mercancías, en este caso IBERDROLA, y por ello entendió el TEAR que debía entenderse la procedencia de la repercusión. Es decir, el TEAR no tuvo en esa ocasión duda alguna de que se trataba de una relación de naturaleza tributaria y por ello, sometida al derecho administrativo, lo que hacía que fuese competente para conocer tal cuestión.

Por otra parte, el art 24 [LGT \(RCL 2003. 2945\)](#) determina:

"Obligaciones entre particulares resultantes del tributo.

1. Son obligaciones entre particulares resultantes del tributo las que tienen por objeto una prestación de naturaleza tributaria exigible entre obligados tributarios.

2. Entre otras, son obligaciones de este tipo las que se generan como consecuencia de actos de repercusión, de retención o de ingreso a cuenta previstos.

De ahí que el [art. 227. 4 LGT \(RCL 2003. 2945\)](#) establezca:

"Actos susceptibles de reclamación económico-administrativa...

4. Serán reclamables, igualmente, previo cumplimiento de los requisitos y en la forma que se determine reglamentariamente, las siguientes actuaciones u omisiones de los particulares en materia tributaria:

- a) Las relativas a las obligaciones de repercutir y soportar la repercusión prevista legalmente.
- b) Las relativas a las obligaciones de practicar y soportar retenciones o ingresos a cuenta.
- c) Las relativas a la obligación de expedir, entregar y rectificar facturas que incumbe a los empresarios y profesionales.
- d) Las **derivadas** de las relaciones entre el sustituto y el contribuyente."

Es decir es evidente que tiene naturaleza tributaria la obligación de repercutir y soportar las

repercusiones previstas legalmente, tal como es el caso que nos ocupa, al estar previsto en el [Ley 48/2003 \(RCL 2003, 2754 y RCL 2004, 279\)](#), y por ello no se entiende porqué el pago de los intereses derivados de dicha obligación tributaria debe de alejarse de dicha naturaleza tributaria y llevarse al ámbito "privado" que señala en TEAR, en la resolución aquí impugnada, y acabar, en definitiva, en el dominio civil o mercantil.

Es más tanto IBERDROLA en su demanda como ENAGAS, en la contestación a la misma, señalan que la relación entre las partes era de naturaleza tributaria.

Por ello debe considerarse que el TEAR era competente para conocer de la reclamación económico administrativa planteada en elación a los intereses de demora de las citadas tasas, los cuales derivaban de una obligación tributaria, y que al inadmitir la reclamación el TEAR actuó en contra de la ley y en consecuencia, dado que así lo solicita la parte actora en la demanda, debe entrarse a conocer del fondo de lo discutido, que es la procedencia o no de tales intereses de demora girados por ENAGAS a IBERDROLA.

CUARTO

-En tal sentido, los [artículos 25 y 26 LGT \(RCL 2003, 2945 \)](#) no pueden ser más expresivos cuando señalan:

"Obligaciones tributarias accesorias.

1. Son obligaciones tributarias accesorias aquellas distintas de las demás comprendidas en esta sección que consisten en prestaciones pecuniarias que se deben satisfacer a la Administración tributaria y cuya exigencia se impone en relación con otra obligación tributaria.

Tienen la naturaleza de obligaciones tributarias accesorias las obligaciones de satisfacer el interés de demora, los recargos por declaración extemporánea y los recargos del período ejecutivo, así como aquellas otras que imponga la ley.

2. Las sanciones tributarias no tienen la consideración de obligaciones accesorias.

Artículo 26. Interés de demora.

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.

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

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

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

c) Cuando se suspenda la ejecución del acto, salvo en el supuesto de recursos y reclamaciones contra sanciones durante el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en período voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa.

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

apremio reducido.

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

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

3. El interés de demora se calculará sobre el importe no ingresado en plazo o sobre la cuantía de la devolución cobrada improcedentemente, y resultará exigible durante el tiempo al que se extienda el retraso del obligado, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

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.

Lo dispuesto en este apartado no se aplicará al incumplimiento del plazo para resolver las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento del pago.

5. En los casos en que resulte necesaria la práctica de una nueva liquidación como consecuencia de haber sido anulada otra liquidación por una resolución administrativa o judicial, se conservarán íntegramente los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido, y exigencia del interés de demora sobre el importe de la nueva liquidación. En estos casos, la fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 de este artículo, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación, sin que el final del cómputo pueda ser posterior al plazo máximo para ejecutar la resolución.

6. El interés de demora será el interés legal del dinero vigente a lo largo del período en el que aquél resulte exigible, incrementado en un 25 por ciento, salvo que la Ley de Presupuestos Generales del Estado establezca otro diferente.

No obstante, en los supuestos de aplazamiento, fraccionamiento o suspensión de deudas garantizadas en su totalidad mediante aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o mediante certificado de seguro de caución, el interés de demora exigible será el interés legal."

Por ello es destacable que, tal como expresa el [art. 26. 1 LGT \(RCL 2003, 2945\)](#), la exigencia del interés de demora, como obligación accesoria del principal de la deuda tributaria, no requiere previa intimación por parte de la administración. De ahí que no pueda tenerse en cuenta el argumento de IBERDOLA de que, como no se reclamaron al exigirse el pago de las tasa ante el TEAR, no pueden luego reclamarse por la administración, ya que ello no era necesario puesto que operabanex legeg si el sujeto pasivo sustituto del contribuyente estaba facultado por la [ley 48/2003 \(RCL 2003, 2754 y RCL 2004, 279\)](#) en sus [artículos 24](#) y [29](#) para repercutir el tributo satisfecho, también lo debía de estar para exigir los intereses de demora al solicitar el pago de la deuda tributaria. Así se establece además en el último inciso del [art. 36 LGT \(RCL 2003, 2945\)](#) :

"Sujetos pasivos: contribuyente y sustituto del contribuyente.

1. Es sujeto pasivo el obligado tributario que, según la ley, debe cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, sea como contribuyente o como sustituto del mismo. No perderá la condición de sujeto pasivo quien deba repercutir la cuota tributaria a otros obligados, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa.

En el ámbito aduanero, tendrá además la consideración de sujeto pasivo el obligado al pago del importe de la deuda aduanera, conforme a lo que en cada caso establezca la normativa aduanera.

2. Es contribuyente el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible.

3. Es sustituto el sujeto pasivo que, por imposición de la ley y en lugar del contribuyente, está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma.

El sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas, salvo que la ley señale otra cosa."

Esa es la diferencia en que la relación jurídica entre las partes tuviese naturaleza administrativa o civil o mercantil, ya que, en esos últimos casos, si que hubiese sido imprescindible la exigencia en la demanda de los intereses de demora para que los mismos pudiesen ser reclamados con el pago del principal.

Por ello, dado que la deuda tributaria no fue satisfecha al efectuarse la repercusión en las correspondientes facturas por ENAGAS de las tasas de mercancía y servicios generales que nos ocupan, dicha entidad estaba facultada para exigir los intereses de demora de las mismas, como señala el [art. 26 LGT \(RCL 2003, 2945\)](#) en relación con el art. 36 del mismo cuerpo legal .

De ahí que deba ser desestimado el recurso, en este punto concreto, y de anularse, al propio tiempo, la resolución del TEAR, por no ser conforme a derecho. En tal sentido, dado que ENAGAS no ostenta en este recurso la posición de actora no puede recogerse en esta sentencia lo solicitado en la contestación a la demanda respecto de que se confirmen los intereses de demora girados a IBERDROLA, aunque sea evidente que la desestimación del recurso contencioso administrativo en esta cuestión, conlleva esa consecuencia jurídica.

En todo caso, procede una estimación parcial del recurso contencioso administrativo en cuanto a que se entiende competente para conocer de este recurso la jurisdicción contencioso administrativa y por lo tanto que el TEAR debió resolver sobre la cuestión ante él planteada.

QUINTO

- No se aprecian motivos de temeridad o mala fe a efectos de la imposición de las costas procesales causadas, según lo previsto en el art. 139 [LJ \(RCL 1998, 1741\)](#) .

FALLAMOS

Que debemos estimar y estimamos parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto por IBERDROLA S A, representado por el Procurador D. Manuel Lanchares Perlado contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de fecha 23 de septiembre de 2009 en las reclamaciones 28/15236/06, 18199/06, 672/07, 1682/07 y 3669/07-I, acto que anulamos por no ser conforme a derecho, y al propio tiempo deben de desestimarse el resto de pretensiones de la parte actora, sin pronunciamiento en costas.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el [artículo 248](#) de la [Ley Orgánica del Poder Judicial \(RCL 1985, 1578 y 2635\)](#) , expresando que contra la misma no cabe recurso.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN

Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, hallándose celebrando audiencia pública el día en la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, lo que certifico.