

TRABAJO EFECTUADO POR:

MIGUEL WERT ORTEGA

Inspector de Finanzas del Estado

Sumario:

- I. Introducción.
- II. Descripción del supuesto.
- III. Intereses procesales e intereses de demora.
- IV. Distintos supuestos de intereses.

- V. Precedentes de jurisprudencia constitucional.

- VI. Diferencias en la regulación de los artículos 45 de la Ley General Presupuestaria y 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

- VII. Fundamentos de la sentencia.

- VIII. Consideraciones finales.

I. INTRODUCCIÓN

La Sentencia del Tribunal Constitucional de 18 de abril de 1996 [publicada en la Revista *Estudios Financieros de Contabilidad y Tributación* núm. 158 (mayo 1996), pág. 159 y ss.] aborda la cuestión de los llamados intereses procesales y la diferente regulación que sobre los mismos existe según que el obligado a satisfacerlos sea la Hacienda Pública o los particulares. Se producen tales intereses procesales por el retraso en el cumplimiento de una sentencia de condena al pago de una cantidad, retraso motivado principalmente por la interposición de recursos por el obligado al pago. La cuestión suscitada por esos intereses, que es analizada en la sentencia que comentamos, es la adecuación de la normativa que los regula a los principios constitucionales y, más en concreto, la posibilidad de que la existencia de un régimen de cálculo de los intereses diferente para la Administración del que existe para los particulares pudiera suponer una discriminación a favor de la primera contraria al principio constitucional de igualdad.

El tema de los intereses en general, ya sean de demora, procesales o de otro tipo, y la existencia de un régimen privilegiado para la Administración en relación con el que rige para los particulares ha sido foco de atención en numerosos estudios doctrinales (1) que han vertido críticas al

(1) De las publicaciones consultadas sobre el tema de los intereses, citamos las siguientes: LÓPEZ MARTÍNEZ, J.: «Régimen jurídico de los llamados "intereses moratorios" en materia tributaria», Civitas, 1994; GARCÍA TORRES, J.: «El artículo 45 de la Ley General Presupuestaria como regla para los intereses procesales a cargo de la Hacienda Pública». En Rev. *La Ley*, 19 de febrero de 1993; RUIZ ZAPATERO, G.: «Normas tributarias y principios constitucionales: una cuestión de inconstitucionalidad». En Rev. *Gaceta Fiscal*, núm. 66, 1989; LÓPEZ MARTÍNEZ, J.: «Análisis sobre la procedencia de distintos tipos de intereses procesales a favor y en contra de la Hacienda Pública (STC núm. 206 de 22-6-1993)». En Rev. *Crónica Tributaria* núm. 68, 1993; QUEROL GARCÍA, M. T.: «Problemática de la liquidación de intereses de demora». En Rev. *Crónica Tributaria*, núm. 210, 1994; PONT MESTRES, M.: «El problema del interés de demora en el marco tributario. Estado actual de la cuestión». En Rev. *Gaceta Fiscal*, núm. 46, 1987; VELÁZQUEZ CUETO, F.: «El interés de demora tributario: reflexión crítica». En Rev. *Crónica Tributaria*, núm. 98, 1989; PONT MESTRES, M.: «El interés de demora según la Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de abril de 1990, y algunas cuestiones conexas». En Rev. *Crónica Tributaria*, núm. 126, 1990.

sistema vigente y propugnado un cambio de la normativa actual. Y el tema, por la trascendencia constitucional que sin duda tiene, ha sido objeto de consideración también por el Tribunal Constitucional en diversos pronunciamientos, el último de los cuales es el que tratamos en este trabajo, aunque es previsible que sucedan otros más sobre este tema, porque los motivos de polémica no han desaparecido.

En la exposición que vamos a realizar, nuestro objetivo será, aparte de comentar el contenido y fundamentos más interesantes de la sentencia, poner de relieve lo que a nuestro juicio supone de innovación o cambio en relación con sentencias o criterios anteriores y en qué medida puede ayudar a encontrar un camino de aplicación de los intereses más acorde con los principios constitucionales y que ayude a despejar incertidumbres y lagunas que actualmente existen en la comprensión de esta compleja institución.

Es evidente que la finalidad esencial de los intereses devengados por el cumplimiento no tempestivo de las obligaciones de pago es la de resarcir al acreedor por el perjuicio económico que le irroga no disponer a su debido tiempo de las sumas que le corresponden. En esta medida, si cumple esta sola finalidad, el módulo para fijar los intereses debería ser aquel que le permitiese neutralizar financieramente esa pérdida. Y para eso lo idóneo sería acudir a los criterios objetivos que la realidad o, en términos financieros, el mercado ofrece para cuantificar la indemnización que corresponde a quien recibe tardíamente su crédito. Es decir, lo que pierde el acreedor por no disponer ahora de una suma de dinero es lo que hubiese obtenido en condiciones normales de mercado de haberlo tenido en su poder desde que se cumplió el plazo para el pago de la deuda hasta que logra la satisfacción de su crédito.

En principio, nuestra legislación ha consolidado un concepto, el interés legal del dinero, que se fija anualmente con ese propósito y aunque más rígido, lógicamente, que los puros del mercado, trata de aproximarse en esa revisión anual a la tendencia del mercado.

Pues bien, ante la impuntualidad en el pago de las deudas, cabe pensar en principio que ese efecto de perjuicio económico debería producirse de igual modo, con la misma intensidad, sea cual fuere el sujeto perjudicado y por tanto lo que debe satisfacer el deudor debe ser lo mismo, sea cual sea la calidad del sujeto. Pero la realidad de nuestra normativa no es conforme con esa idea. En principio, parece que cuando el obligado a satisfacerlo es el Estado, es más difícil que se reconozcan los intereses que cuando el obligado es un particular, porque las condiciones para que nazca la obligación son más exigentes. Además, una vez que se cumplan esas condiciones, los parámetros de cálculo del interés también son distintos, pues el tipo que se aplica a la Administración es menor, y además porque el período de tiempo por el que se multiplica el tipo es más corto para la Administración que para los particulares.

Esta presentación de la cuestión viene a decir que la Administración ocupa una posición de privilegio en el régimen actual de exigencia de intereses por retraso en el pago. Pero, esta afirmación tiene sus matices, pues no siempre se contempla de ese modo en la legislación y se dan decisiones judiciales que lo desmienten. Sobre todo en la más moderna legislación y en algunas deci-

siones recientes de los tribunales se abre paso a una aceptación de criterios más igualatorios. La sentencia que vamos a comentar se sitúa precisamente en esta línea de interpretación de la normativa en un sentido más acorde con el principio de igualdad.

La sentencia resuelve una cuestión de inconstitucionalidad presentada por el Juez de lo Social de Cuenca relativa a la posible inconstitucionalidad del contenido del artículo 45 de la Ley General Presupuestaria (que regula los intereses cuando el obligado a satisfacerlos es la Administración) por vulneración de los artículos 14 (principio de igualdad) y 24 (principio de efectiva tutela judicial) de la Constitución Española, en relación con el régimen de intereses procesales general recogido en el artículo 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

Los preceptos que se enfrentan en la decisión del Tribunal Constitucional dicen así:

ARTÍCULO 921, párrafo cuarto de la Ley de Enjuiciamiento Civil:

«Cuando la resolución condene al pago de una cantidad líquida, ésta devengará en favor del acreedor, desde que aquélla fuese dictada en primera instancia, hasta que sea totalmente ejecutada, un interés anual igual al del interés legal del dinero incrementado en dos puntos, o el que corresponda por pactos de las partes o disposición especial, salvo que interpuesto recurso la resolución fuere totalmente revocada. En los casos de revocación parcial, el tribunal resolverá conforme a su prudente arbitrio, razonándolo al efecto.

Lo establecido en el párrafo anterior será de aplicación a todo tipo de resoluciones judiciales de cualquier orden jurisdiccional que contenga condena al pago de cantidad líquida, salvo las especialidades previstas para la Hacienda Pública por la Ley General Presupuestaria.»

ARTÍCULO 45 de la Ley General Presupuestaria:

«Si la Administración no pagara al acreedor de la Hacienda Pública dentro de los tres meses siguientes al día de notificación de la resolución judicial o del reconocimiento de la obligación, habrá de abonarle el interés señalado en el artículo 36.2 de esta Ley -interés legal del dinero- sobre la cantidad debida, desde que el acreedor reclame por escrito el cumplimiento de la obligación.»

La regla general, por tanto, del régimen de los intereses procesales es la que establece el artículo 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil. Por excepción, como esa misma disposición previene, cuando el sujeto obligado a satisfacer los intereses sea la Administración, se aplicará una norma distinta, la contenida en el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria. En una primera valoración de ambos preceptos, el régimen del artículo 45 de la Ley General Presupuestaria representa un trato de

favor a la Administración por cuanto las condiciones de producción de los intereses (plazo de tres meses de gracia para el inicio del cómputo de intereses, necesidad de interpelación o petición del acreedor, notificación de la resolución judicial) y el tipo de intereses mismo (interés legal del dinero sin recargo adicional) hacen de más difícil exigencia y de menor importe los intereses que debería pagar la Administración.

Pero la sentencia no examina en su totalidad las divergencias que plantean ambos regímenes, sino que se centra exclusivamente en el *dies a quo*, esto es, el momento a partir del cual se inicia el cómputo de intereses. En el planteamiento del proponente de la cuestión, lo que se pregunta es si es constitucional o no que el artículo 45 señale como inicio del plazo de demora «la notificación de la resolución judicial», entendiendo por tal la resolución judicial firme. Interpretada de esta forma, cuando se interpone recurso ante un tribunal superior, los intereses para la Administración no empezarían a devengarse sino desde la sentencia de este tribunal superior, lo que supondría un privilegio frente al sistema establecido en el artículo 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, en el que el momento inicial del cómputo de los intereses se sitúa en la fecha en que la sentencia «fuese dictada en primera instancia». La relevancia práctica de la diferencia de trato es considerable, máxime si tenemos en cuenta la inveterada lentitud de los procedimientos contenciosos, cuyos plazos de resolución desde la primera instancia a la decisión última se cuentan en años.

La cuestión que se analiza no puede ser objeto de contemplación aislada sino que es preciso ensanchar el campo de estudio y relacionarla con la regulación que en nuestro ordenamiento establece para los intereses debidos por el retraso en el pago de las deudas en general, y el diferente tratamiento que para el legislador merecen los particulares y la Administración. Excede, obviamente, de nuestro propósito el abordar en su vasta amplitud el fenómeno global de los intereses. Nuestro comentario tiene por objeto la sentencia del Tribunal Constitucional, aunque su mejor entendimiento exige su interrelación con otras decisiones judiciales y criterios doctrinales sobre la cuestión general de los intereses moratorios, de forma que situemos esta sentencia en el contexto e importancia que le corresponde.

II. DESCRIPCIÓN DEL SUPUESTO

En la sentencia se resuelve una cuestión de inconstitucionalidad en relación al siguiente caso: por el Juez de lo Social que promovió la cuestión se condenó al INSALUD a una indemnización a favor de unos demandantes. El INSALUD recurrió en súplica, siendo la condena confirmada por el Tribunal Superior de Justicia nueve meses después de dictada la primera sentencia. El INSALUD satisfizo la indemnización sólo a partir de esta segunda sentencia, pero se opuso al abono de los intereses de demora que reclamaban los afectados por el tiempo transcurrido desde la primera sentencia hasta el pago de la cantidad por el INSALUD. En el escrito de oposición, este organismo aducía la especialidad que representa el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria respecto al 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil. El Juez que tramitaba la reclamación plantea entonces la cuestión previa de inconstitucionalidad del artículo 45 de la Ley General Presupuestaria por si pudiera ser contrario a los artículos 14 y 24 de la Constitución Española.

Con los argumentos que más adelante comentaremos, el Tribunal Constitucional entiende que el problema que plantea el artículo 45 no es propiamente de constitucionalidad o no de su contenido, sino de correcta interpretación por parte de la jurisprudencia de lo establecido en el mismo. El artículo 45 dice que el cómputo de los intereses se iniciará desde la «notificación de la resolución judicial», pero no dice de cuál. La jurisprudencia del Tribunal Supremo (2) había entendido hasta ahora que esa resolución judicial era la sentencia firme, de forma que si la sentencia del tribunal de instancia era recurrida, hasta que no se produzca la confirmación del tribunal superior que otorga firmeza a la decisión judicial, no se podía iniciar el cómputo de los intereses. En cambio, el Tribunal Constitucional, partiendo de la imprecisión del texto, sostiene que la interpretación de la norma debe colocarse «en el conjunto de normas relacionadas entre sí que contemplan explícitamente un mismo supuesto de hecho abstracto con una misma finalidad y por ello bajo una misma *ratio* o criterio regulador». En consecuencia, el Tribunal Constitucional niega validez a los criterios en los que se había venido basando hasta ahora la jurisprudencia en la interpretación del artículo 45 de la Ley General Presupuestaria y acude a la norma simétrica, el artículo 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, lo que «sirve para indicar con la mayor nitidez cuál sea la resolución desde la cual han de correr los intereses, que no es otra sino la dictada en la primera instancia». Por tanto, el fallo del Tribunal declara la constitucionalidad del artículo 45 de la Ley General Presupuestaria siempre que su interpretación se realice de acuerdo con lo explicitado en el fundamento sexto de la sentencia.

Pero antes de adentrarnos en el análisis de las razones que han movido al Tribunal Constitucional a pronunciarse en ese sentido, estimamos conveniente hacer una breve referencia a una serie de cuestiones que consideramos importantes para centrar el tema: la naturaleza de los intereses procesales y su vinculación con los moratorios; la ubicación de los procesales dentro de la tipología de intereses; los precedentes de jurisprudencia constitucional más relevantes sobre la materia y la acotación de las divergencias entre los preceptos que se enfrentan en la sentencia que analizamos.

III. INTERESES PROCESALES E INTERESES DE DEMORA

Los intereses procesales se han tratado de contraponer a los intereses de demora. Desde la perspectiva de su naturaleza, la doctrina y la jurisprudencia (3) han asignado una distinta condición a ambos. Los procesales son calificados como punitivos o sancionadores. Como apunta GARCÍA

(2) La Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de marzo de 1986 dice a este respecto que: «Cuando el beneficiario sean los Entes Públicos que integran la Hacienda Pública, el devengo de los intereses no se retrotrae a la fecha en que fue dictada la sentencia en primera instancia, sino que el nacimiento y obligación de pago de los mismos por la Administración del Estado tendrá lugar, en su caso, en tanto que se produzcan a partir de la notificación a aquélla de la sentencia firme dictada, y se cumplan, por tanto, los dos requisitos que conjuntamente exige el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria para constituir en mora a la Administración».

(3) Así, entre otras, la Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de abril de 1982 señala: «La Ley 77/1980- reforma de la Ley de Enjuiciamiento Civil- en línea de procurar que los Tribunales dispensen una tutela efectiva y no meramente formal de los derechos e intereses legítimos de las personas conforme al artículo 24.1 de la Constitución, implanta tal reforma de los intereses que aquí se cuestionan, si en algún aspecto moratorios caracterizados por su origen legal, por devengarse dentro del juicio, y por incorporar, superando la mera falta de puntualidad en el pago de obligaciones de pecuniariedad inicial o final, el aditamento de cierto elemento culpabilístico».

TORRES (4), en la jurisprudencia se ha destacado que la finalidad esencial de los intereses procesales es la de disuadir de la interposición de recursos infundados y fomentar así el pronto cumplimiento de las resoluciones judiciales que condenan al pago de la cantidad líquida. En cambio, los moratorios tienen una finalidad esencialmente resarcitoria y suponen principalmente una indemnización específica que trae su causa en el retraso en el cumplimiento por el deudor del plazo de pago.

No obstante, el citado autor sostiene que aunque no se trate estrictamente de intereses moratorios, los procesales no dejan de cumplir una función resarcitoria. Como veíamos anteriormente, a tenor del artículo 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, el tipo de los intereses procesales se fija en el interés legal del dinero más dos puntos. Pues bien, si se entiende que el tipo de interés legal fija el normal o general estándar indemnizatorio por los retrasos en el pago de las deudas pecuniarias líquidas, bien podría concluirse que el carácter sancionador o disuasorio de los intereses procesales se concentra en los dos puntos adicionales.

Por el contrario, en los intereses de demora, en principio, como recuerda la jurisprudencia de nuestro Tribunal Supremo (5), la fundamentación se localiza en el criterio civilista de la mora que justifica el resarcimiento de los daños y perjuicios originados por el retraso en el cumplimiento de una obligación cierta y determinada. De acuerdo con este concepto, la fijación atendería exclusivamente al perjuicio financiero que provoca tal retraso, cuyo módulo se identifica con el interés legal del dinero. Conforme a este criterio se fija tal interés general de demora en el artículo 36 de la Ley General Presupuestaria. Sin embargo, tras la Ley 10/1985, de modificación de la Ley General Tributaria, para las deudas de naturaleza tributaria, se recarga tal interés legal en el 25 por 100, con lo cual se desnaturaliza esa mera función resarcitoria, para acercarla a un matiz sancionador, negado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia 76/1990, pero que sigue manteniendo una gran parte de la doctrina (6).

-
- (4) GARCÍA TORRES, J.: «El artículo 45 de la Ley General Presupuestaria como regla para los intereses procesales a cargo de la Hacienda Pública», *op. cit.*
- (5) La Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de junio de 1989 indica que: «...la raíz profunda de esta institución se encuentra en el Derecho Común, y así el artículo 1.108 del Código Civil establece que... en consecuencia, queda claro, decíamos en nuestra Sentencia de 2 de noviembre de 1987, que tienen una función compensatoria del incumplimiento de una prestación de dar y, por tanto, su naturaleza intrínseca consiste en ser una modalidad indemnizatoria, según pone de manifiesto con toda nitidez la norma transcrita más arriba, que el Código recoge y donde se refleja el principio matriz de la institución».
- (6) La Sentencia del Tribunal Constitucional 76/1990 expresa al respecto: «...la norma cuestionada (art. 58.2 de la LGT) no trata de sancionar una conducta ilícita, pues su sola finalidad consiste en disuadir a los contribuyentes de su morosidad en el pago de las deudas tributarias y compensar al Erario Público por el perjuicio que a éste supone la no disposición tempestiva de todos los fondos necesarios para atender los gastos públicos. Los intereses de demora no tienen naturaleza sancionadora, sino exclusivamente compensatoria o reparadora del perjuicio causado por el retraso en el pago de la deuda tributaria. Más que penalización en sentido estricto, son una especie de compensación específica, con arreglo a un módulo objetivo, del coste financiero que para la Administración Tributaria supone dejar de disponer a tiempo de las cantidades dinerarias que le son legalmente debidas». Por el contrario, gran parte de la doctrina sostiene la naturaleza sancionadora del interés de demora. Valga como ejemplo el siguiente comentario de PONT MESTRES, M.: «el carácter sancionatorio que pretende transmutar la legislación tributaria reciente, obnubilada por afanes represivos del fraude» («El problema del interés de demora...», *op. cit.*). JUAN RAMALLO en el prólogo al libro de J. LÓPEZ MARTÍNEZ: «los intereses de demora han pasado de ser un instrumento técnico para conseguir la neutralidad financiera a ser un instrumento utilizado en la lucha contra el fraude fiscal». («Régimen jurídico de los llamados "intereses moratorios..."», *op. cit.*).

En definitiva, pese a la diferenciación que mantiene la doctrina y que, sobre todo, han tratado de destacar los tribunales, lo cierto es que los intereses procesales, como intereses compensatorios de la tardanza en recibir el acreedor su crédito pecuniario, guardan una gran similitud de concepto y finalidad con los intereses de demora y en muchas ocasiones se confunden.

IV. DISTINTOS SUPUESTOS DE INTERESES

El primer comentario que cabe hacer es que el mundo de los intereses que se generan por la tardanza en el cumplimiento de las obligaciones de pago de las deudas, ya sean deudas en favor o en contra de la Hacienda Pública, está caracterizado por lo enmarañado de su regulación, la aplicación diversa y no siempre congruente a que ha dado lugar en los tribunales y por la viva polémica que ha suscitado en la doctrina.

Como ya hemos apuntado, la regulación difiere en atención al acreedor de los intereses: el sistema es más gravoso para el particular que para la Administración. Pero, incluso para un mismo sujeto, el cómputo de intereses es distinto dependiendo del tipo de relación en la que nos encontremos.

Dentro de los intereses que están obligados a pagar los particulares a la Administración, distinguimos los generados por deudas tributarias y los intereses originados por otras deudas. Los primeros tienen como regla general la del artículo 58.2 de la Ley General Tributaria (7). Los intereses para las deudas en general que tengan los particulares con la Administración encuentran su fuente normativa en el artículo 36 de la Ley General Presupuestaria (8), si bien existen excepciones muy importantes aplicables a los contratos administrativos en la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (9) y en otras materias especiales, como la expropiación forzosa.

(7) Artículo 58.2 c) de la Ley General Tributaria (redacción de la Ley 25/1995): «c) El interés de demora que será el interés legal del dinero vigente a lo largo del período en el que aquél se devengue, incrementado en un 25 por 100, salvo que la Ley de Presupuestos Generales del Estado establezca otro diferente.»

(8) Artículo 36 de la Ley General Presupuestaria:

- «1. Las cantidades adeudadas a la Hacienda Pública por los conceptos contemplados en este capítulo devengarán interés de demora desde el día siguiente al de vencimiento.
2. El interés de demora será el interés legal del dinero vigente el día en que venza el plazo señalado en el número anterior, sin perjuicio de lo establecido en leyes especiales.»

(9) El artículo 100.4 de la Ley 13/1995, de 18 de mayo, de Contratos de las Administraciones Públicas, dispone:

- «4. La Administración tendrá obligación de abonar el precio dentro de los dos meses siguientes a la fecha de la expedición de las certificaciones de obras o de los correspondientes documentos que acrediten la realización total o parcial del contrato, sin perjuicio del plazo especial establecido en el artículo 148 y si se demorase deberá abonar al contratista, a partir del cumplimiento de dicho plazo de dos meses, el interés legal del dinero incrementado en un 15 puntos, de las cantidades adeudadas.»

En el mundo de las relaciones entre particulares, la fuente fundamental se sitúa en el Código Civil (10), aunque hay multitud de disposiciones que contienen regulaciones específicas para determinados supuestos. Una de éstas la encontramos en la Ley de Enjuiciamiento Civil, artículo 921, para los intereses procesales que estamos viendo.

Si nos trasladamos al campo de los intereses que ha de satisfacer la Hacienda Pública, el panorama no se simplifica excesivamente. En materia tributaria hay que mencionar en primer lugar el artículo 155 de la Ley General Tributaria (11), que establece el devengo de intereses en la devolución de ingresos indebidos, si bien hay que decir que éste no es en puridad un supuesto de aplicación de intereses moratorios, sino compensatorios del perjuicio económico producido al interesado por no disponer durante un período de tiempo de las cantidades que ingresó indebidamente. Para los supuestos concretos de demora en el pago de una prestación reconocida y líquida el precepto aplicable con carácter general es el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria.

Basta este somero repaso sobre la normativa aplicable para darnos cuenta lo enrevesado que está el descifrar cuál sería la norma aplicable a un caso concreto de devengo de intereses. Pero, no es éste el problema principal: si la existencia de muchas normas se justificase por la necesidad de dar un tratamiento diferenciado a cada uno de los diversos supuestos, esta acumulación de normas podría tener sentido, pero cuando las situaciones sobre las que inciden los distintos preceptos guardan entre sí la suficiente uniformidad en los hechos y en los fines, no parece que esté del todo justificada la diversidad normativa. Y sobre todo, si esa diversidad supone un privilegio no razonable a favor de ciertos sujetos, podríamos estar en presencia de una norma inconstitucional por vulnerar principios constitucionales como el de igualdad y el de tutela judicial.

V. PRECEDENTES DE JURISPRUDENCIA CONSTITUCIONAL

El Tribunal Constitucional se ha ocupado del tema de la diferente posición de Administración y particulares respecto a los intereses de demora o los intereses procesales en distintas ocasiones. Destacamos a este respecto las siguientes sentencias:

(10) El artículo 1.108 del Código Civil establece: «Si la obligación consistiere en el pago de una cantidad de dinero, y el deudor incurriere en mora, la indemnización de daños y perjuicios, no habiendo pacto en contrario, consistirá en el pago de los intereses convenidos, y a falta de convenio, en el interés legal.»

(11) Artículo 155.1 de la Ley General Tributaria: «Los sujetos pasivos o responsables y sus herederos o causahabientes tendrán derecho a la devolución de los ingresos que indebidamente hubieran realizado en el Tesoro, con ocasión del pago de las deudas tributarias, aplicándose el interés legal.»

- La Sentencia del Tribunal Constitucional 76/1990, de 26 de abril, que resolvió la cuestión sobre la posible inconstitucionalidad del artículo 58.2 de la Ley General Tributaria, según la modificación que introdujo la Ley 10/1985, por cuanto establecía un tipo de interés de demora igual al interés legal del dinero incrementado en un 25 por 100. Este extratipo del 25 por 100, frente al interés legal del dinero que rige según el artículo 36.2 de la Ley General Presupuestaria y en el artículo 155 de la Ley General Tributaria para la devolución de ingresos indebidos, se consideró en la citada sentencia plenamente constitucional, sin que se pudiese estimar que lesionaba el principio de igualdad del artículo 14 de la Constitución, pues los valores que debe proteger la Administración y que están en juego en las relaciones tributarias justifican que exista una posición de desequilibrio entre el Estado y los particulares en estas relaciones, esto es, de superior a inferior. La relevancia incomparablemente mayor que la puntualidad en el pago de los tributos tiene para el Estado es la justificación de la diferencia en el tipo de interés. Los intereses de la colectividad que tiene que proteger y que se pondrían en peligro de no contar a tiempo con los recursos provenientes de la recaudación tributaria, y la conceptualización a la Administración como *potentior persona* en virtud de tales fines apoyan a juicio del Tribunal la diferencia de régimen. Pero esto no supone que se le reconozca una naturaleza penalizadora al incremento sino meramente disuasoria de la morosidad de los contribuyentes.

- La número 206/1993, de 22 de junio, en la que se enfrentan los mismos artículos que en la sentencia que estamos examinando, es decir, el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria y el 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, y en la que se analizaba el privilegio que suponía para la Administración tener para los intereses que deba satisfacer un tipo inferior al que deben satisfacer los particulares. Como vimos antes, el tipo que establece el artículo 921 para los intereses causados en contra de un particular por el retraso en la tramitación de los procesos judiciales es el interés legal más dos puntos y, sin embargo, el tipo que instituye el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria para los intereses producidos en contra de la Administración en el mismo supuesto es el interés legal, sin incremento adicional alguno. La justificación que aporta el Tribunal Constitucional no es la posición preeminente de la Hacienda Pública, sino, al contrario, la minusvalía derivada de los principios de legalidad y contabilidad pública que condicionan su actuación, es decir, sujetarse a estos principios que dificultan la actuación irregular o desviada de la Administración le supone tener que seguir un procedimiento reglado que ralentiza su acción. Y son estos argumentos los que utiliza nuestro más Alto Tribunal para excusar la posición privilegiada de la Administración. A este respecto, manifiesta que en su ámbito se produce la que llama «demora inercial o institucional», por lo que el retraso en que incurre la Administración no puede en ningún caso calificarse de culpable y no merece por consiguiente el mismo trato que los particulares. La sobretasa que el particular paga, que el Tribunal califica de no elevada, carece de sentido para la Hacienda Pública. A la Administración solamente se le exige la parte del interés que corresponde a la demora, no el recargo punitivo de los dos puntos.

- La Sentencia de 13 de noviembre de 1995, que versa sobre el artículo 61.2 de la Ley General Tributaria (12), tal y como fue redactado en la Ley 46/1985, que establecía para los ingresos realizados fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración la exigencia de intereses de demora sin aplicación de sanciones, pero con un importe mínimo del 10 por 100. Este importe mínimo con independencia de la duración del retraso, en cuanto pudiera encubrir una sanción, impuesta sin procedimiento, audiencia del interesado y tener carácter objetivo, podría vulnerar los requisitos de los artículos 24 y 25 de la Constitución Española. El Tribunal Constitucional entiende que no cabe hablar de una sanción, sino que se trata de un recargo específico que cumple una función disuasoria de la tardanza del pago, algo así como las «cláusulas penales» que tanto en el ámbito de Derecho privado como en el de Derecho público están previstas como medidas disuasorias de los incumplimientos contractuales. Asimismo, el Tribunal Constitucional rebate que el recargo del artículo 61.2 de la Ley General Tributaria suponga una lesión al principio de igualdad en cuanto que determine una desigualdad injustificada de trato si lo comparamos con la posición de la Administración, que en la devolución de ingresos indebidos sólo queda obligada a pagar como interés de demora el interés legal sin importe mínimo. La muy superior cuantía del recargo respecto del interés pasivo de la Administración Tributaria resulta proporcionado en atención a la diversidad de funciones que cumplen ambas medidas. De todos modos, la discrepancia que hacía notar la cuestión de inconstitucionalidad contemplada en esta sentencia ha desaparecido a raíz de la modificación en el artículo 62 de la Ley General Tributaria operada por la Ley 25/1995, pues de acuerdo con los postulados contenidos en la sentencia, en la nueva redacción de ese artículo se distingue entre este recargo mínimo, que se titula como tal recargo, y los intereses de demora (13).

Así pues, con apoyo en distintos principios y fundamentos, lo cierto es que el Tribunal Constitucional en los tres casos ha justificado la diferenciación entre los derechos a percibir intereses de la Administración y de los particulares. Frente a estos precedentes, la Sentencia de 18 de abril de 1996, que comentamos, se instala en una posición distinta, negando la desigualdad de trato entre ambas partes y defendiendo una interpretación de la normativa que respete esa igualdad.

(12) Artículo 61.2 de la Ley General Tributaria (redacción Ley 46/1985): «Los ingresos realizados fuera de plazo sin requerimiento previo comportarán asimismo el abono de interés de demora, con exclusión de las sanciones que pudieran ser exigibles por las infracciones cometidas. En estos casos, el resultado de aplicar el interés de demora no podrá ser inferior al 10 por 100 de la deuda tributaria.»

(13) Artículo 61.3 de la Ley General Tributaria (redacción Ley 25/1995): «Los ingresos correspondientes a declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo, así como las liquidaciones derivadas de declaraciones fuera de plazo sin requerimiento previo, sufrirán un recargo del 20 por 100 con exclusión de las sanciones que, en otro caso, hubieran podido exigirse pero no de intereses de demora. No obstante, si el ingreso o la presentación de la declaración se efectúa dentro de los tres, seis o doce meses siguientes al término del plazo voluntario de presentación e ingreso, se aplicará un recargo único del 5, 10 ó 15 por 100 respectivamente con exclusión del interés de demora y de las sanciones que, en otro caso, hubieran podido exigirse.

Estos recargos serán compatibles, cuando los obligados tributarios no efectúen el ingreso al tiempo de la presentación de la declaración-liquidación o autoliquidación extemporánea, con el recargo de apremio previsto en el artículo 127 de esta Ley.»

VI. DIFERENCIAS EN LA REGULACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 45 DE LA LEY GENERAL PRESUPUESTARIA Y 921 DE LA LEY DE ENJUICIAMIENTO CIVIL

Enfrentados los artículos 45 de la Ley General Presupuestaria y 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil se aprecian dos bloques de divergencias: las que afectan al cálculo en sí de los intereses y las que se refieren a los requisitos o condiciones suficientes para que se produzca el devengo de los intereses.

En primer lugar son distintas las condiciones que exigen ambos preceptos para que surja la obligación de pago. En el interés de los particulares no se exige ninguna condición o requisito para que nazca la obligación a cargo del deudor, basta que se haya dictado la sentencia. En la obligación de la Administración se exigen dos requisitos: temporal por el transcurso de un plazo de demora superior a tres meses y la interpelación o intimación.

El cálculo de los intereses depende de tres factores: factor cantidad, factor tipo y factor tiempo. En realidad no es más que traducir la vieja fórmula del interés ($I = C \cdot r \cdot t$, donde C es cantidad, r es el rédito o el tipo y t el tiempo).

En el estudio comparado de los dos preceptos que estamos viendo, en cuanto al primer factor, la cantidad, no hay diferencia entre una y otra norma; en ambos, la cantidad sobre la que se giran los intereses es la misma, esto es, la cantidad reconocida a favor del acreedor en la sentencia.

Respecto al tipo, el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria fija éste en el interés legal y el 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil adiciona a ese interés legal dos puntos. El establecimiento de un tipo diferente en cada caso es un elemento determinante de la supuesta discriminación a favor de la Administración. Aunque el Tribunal Constitucional, como hemos visto anteriormente, reconoce y justifica en su Sentencia 206/1993 esta diferencia de trato a favor de la Administración.

Por último, el factor tiempo que se delimita a través de la fijación de las fechas de inicio del cómputo de los intereses, o *dies a quo*, y de la fecha de ultimación del cómputo, o *dies a quem*. El artículo 45 establece los siguientes requisitos temporales: que hayan transcurrido «tres meses desde la notificación de la resolución judicial o del reconocimiento de la obligación» y que se abonen los intereses «desde que el acreedor reclame por escrito el cumplimiento de la obligación». El artículo 921, por su parte, habla de que los intereses se devengan desde que la resolución «fuese dictada en primera instancia, hasta que sea totalmente ejecutada». No parece que haya discrepancias respecto al *dies a quem*, pues aunque en el artículo 45 no se dice nada, es obvio que se sitúa en ambos casos en el mismo momento, el del cumplimiento de la sentencia mediante el pago de la cantidad debida. Por el contrario, lo discutido es si el *dies a quo* a partir del cual se calculan los intereses, se fija de distinta manera en las dos leyes.

La interpretación tradicional del Tribunal Supremo (14) indicaba que según el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria, la Administración sólo estaba obligada a pagar intereses de demora pero no intereses procesales y esos intereses de demora del artículo 45 nacían cuando la Administración tardase en pagar más de tres meses desde que nacía la obligación de cumplir lo mandado por la sentencia. Es decir, la Administración sólo devenga intereses desde que se constituye en mora. Por el contrario, no hay intereses por el tiempo que tarda en resolverse el proceso.

Si nos atenemos a la letra del artículo 45, no se impone necesariamente lo que había entendido el Tribunal Supremo: no se dice expresamente que el inicio de los intereses sea la notificación de la sentencia firme, lo que ocurre es que el Tribunal Supremo lo había entendido así porque sólo se realiza la notificación de la sentencia a la Administración para que las lleve a efecto cuando son firmes. Sobre este punto, veremos a continuación, se centra el razonamiento de la sentencia, pero ya la doctrina había puesto de manifiesto con anterioridad el error en que incurría el Tribunal Supremo interpretando que los intereses en contra de la Administración se cuentan sólo desde la sentencia firme (15).

VII. FUNDAMENTOS DE LA SENTENCIA

En palabras del auto judicial que dio origen a la cuestión de inconstitucionalidad, lo que se plantea es «si presenta justificación constitucional el privilegio que se otorga a la Hacienda Pública, y en este caso al INSALUD, de que los intereses procesales a que alude el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria en procedimiento en que haya existido recurso ante el tribunal superior del de instancia, se computen desde la fecha de notificación de la sentencia de aquél y no desde la de éste, sin perjuicio del período de carencia de tres meses que no se cuestiona». No se plantea en el pronunciamiento del Tribunal Constitucional el distinto tipo de interés, ni los otros elementos diferenciales entre el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria y el 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil (interpelación por escrito y plazo de gracia de tres meses para que se produzca la mora), sino únicamente si es la sentencia firme del tribunal superior o la del tribunal de instancia la que marca el momento inicial del cómputo de intereses.

Una vez fijado el objeto de la resolución del Tribunal Constitucional se aborda la fundamentación constitucional a la luz de la cual hay que resolver la cuestión: los principios de igualdad y de tutela judicial. A los efectos que estamos considerando, el Tribunal Constitucional ha sentado una doctrina, repetida en varias sentencias, por la que entiende que el principio de igualdad establecido en el artículo 14 de la Constitución no proscribiera cualquier diferenciación de trato entre los sujetos, sino sólo aquella que se produce ante situaciones iguales y no se justifica de modo razonable. Así

(14) Véase la Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de marzo de 1986, citada en la nota (2).

(15) GARCÍA TORRES, J.: «El artículo 45 de la Ley General Presupuestaria...», *op. cit.*

pues, lo que en el caso de la sentencia hay que decidir es si ante la ejecución de las sentencias, el hecho de que la parte condenada sea la Administración supone una situación igual o distinta a la que se da cuando es el particular el condenado. La respuesta del Tribunal Constitucional en la sentencia que seguimos es positiva: no es diferente, sino igual la posición de Administración y particulares, por lo que, en virtud de ese principio de igualdad, las condiciones en cuanto a la exigencia de intereses deben ser las mismas para la Administración y los particulares.

El Tribunal Constitucional considera que si se siguiera la doctrina predominante del Tribunal Supremo de identificar resolución judicial con sentencia firme, estaríamos en presencia de un «régimen jurídico desigual con resultado cuantitativo distinto para un mismo supuesto de hecho, en función de la distinta condición del sujeto acreedor», y añade que tal desigualdad «por carecer de un fundamento objetivo que la justifique, puede ser calificada como discriminatoria». Con la argumentación hasta aquí expuesta el Tribunal Constitucional se inclina claramente por declarar la aplicación del principio de igualdad entre particulares y Administración en la esfera de determinación de los intereses de demora. Al considerarla discriminatoria, no acepta la posible diferencia de condiciones que determinen el modo de cómputo de los intereses.

En este punto, se separa claramente de la fundamentación que sirvió de base al mismo Tribunal para justificar la diferencia de trato entre los intereses de demora tributarios del artículo 58.2 de la Ley General Tributaria y el importe mínimo de los mismos del artículo 61.2 de la misma ley, que se examinaron en las Sentencias 76/1990 y la de 13 de noviembre de 1995 a que hicimos referencia, en las cuales el eje de argumentación de la constitucionalidad fue que la desigualdad de trato está amparada por la Constitución, pues la preeminente posición de la Administración en defensa de los superiores valores que debe cumplir justifica tal distinción. En cambio, en esta sentencia, como en parte en la de 1993, que versan ambas sobre los mismos artículos 45 de la Ley General Presupuestaria y 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, se separan de esa línea y reconocen la igualdad o buscan la justificación en otras vías. Pero, esta sentencia va más lejos que la anterior, pues no sólo se separa de la argumentación de la distinta posición de Administración y administrado, sino que expresamente hace una especie de alegato en defensa de la igualdad de trato de ambas partes: «...siendo tales intereses una exigencia material de la justicia, principio rector de nuestro Estado de Derecho, ha de ser rechazada de plano la posibilidad de que el ciudadano cuando trate con las Administraciones Públicas y sea su acreedor, resulte peor tratado por no conseguir la íntegra compensación de un derecho de crédito reconocido judicialmente. No hay, pues, una razón constitucionalmente relevante para justificar un distinto trato en el devengo del interés de demora, según la posición que ocupe la Hacienda Pública y sólo por ella».

Además, el Tribunal también analiza la adecuación de la regulación del artículo 45 de la Ley General Presupuestaria al principio de tutela judicial efectiva del artículo 24 de la Constitución. En este sentido señala que la efectividad de la tutela judicial exige no sólo que se cumpla el fallo, sino que el ganador consiga el restablecimiento pleno de su derecho, lo cual comprende la compensación del daño sufrido. En cuanto se consiga esto se está cumpliendo tal principio. Y, para el Tribunal, el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria establece un sistema de reconocimiento de intereses a favor del particular perjudicado que permite alcanzar ese objetivo.

Pero la sentencia, que explícitamente se inclina por la igualación de posiciones en cuanto al cómputo del plazo de los intereses, no puede desconocer otros aspectos de la regulación contenida en el artículo 45 de la Ley General Presupuestaria que pueden suponer pervivencia de discriminación. La primera y principal, a la que no podía evitar hacer referencia en los fundamentos de la sentencia, es la existencia de un tipo de interés distinto en la Ley General Presupuestaria del que existe en la Ley de Enjuiciamiento Civil. Y como no puede desconocer el precedente de la sentencia de 1993, la de ahora reproduce argumentos de aquélla para justificar el distinto tipo. Partiendo de lo que en la sentencia de 1993 se señalaba respecto a la descomposición de los intereses del artículo 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil en dos partes: la de intereses de demora, que son los equivalentes al interés legal del dinero, cuya finalidad es resarcitoria del perjuicio causado al acreedor, y la parte correspondiente a los intereses procesales, constituidos por los dos puntos adicionales que establece el mismo precepto, correspondientes al plus disuasorio o punitivo que incorpora el interés, la sentencia actual, repitiendo argumentos y razones que ya utilizó en la sentencia precedente, vuelve a calificar a los intereses del artículo 45 de la Ley General Presupuestaria como indemnizatorios de los daños y perjuicios que pudieran ser imputables a la demora, de manera que «el ganador consiga el restablecimiento pleno de su derecho, hasta la *restitutio in integrum*... dándole lo que hubiera podido obtener en circunstancias normales de la cantidad líquida que se le adeuda». Lo cual significa que la Administración sólo está obligada a satisfacer la parte de intereses de demora, no la parte de intereses procesales.

Al estar sujeta la Administración únicamente a los intereses de demora en su vertiente indemnizatoria y no la punitiva o disuasoria, según declaró la Sentencia 206/1993, lo que quiere decir la sentencia que ahora comentamos es que en esa parte indemnizatoria la condición de los particulares y de la Administración es la misma y tienen que regirse por iguales reglas. Y en cuanto al elemento temporal, debe partirse en el cálculo del mismo punto de inicio.

En consecuencia, lo que razona es que entre el artículo 45 y el 921, salvo en el tipo de interés, en lo demás le parece evidente al Tribunal que se deben dar las mismas circunstancias.

Pero, como puede fácilmente observarse aquí, no se han terminado los problemas derivados de las divergencias entre los artículos 45 de la Ley General Presupuestaria y 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil. El Tribunal Constitucional no se pronuncia, porque no fueron planteados en esta cuestión, sobre los otros elementos de discrepancia. En la medida que el Tribunal Constitucional resuelva otros recursos sobre los restantes elementos de discrepancia podremos contar con todos los medios necesarios para enjuiciar la constitucionalidad del artículo 45 en su conjunto.

Por último, teniendo presente que el problema radica en la imprecisión del texto del artículo 45, que dispone que se cuente desde la notificación de la resolución judicial, pero no dice de cuál, en el fundamento sexto el Tribunal Constitucional considera que para resolverlo, dadas las premisas constitucionales que hemos visto, lo más adecuado es llenar esa laguna acudiendo a la norma que regula un mismo supuesto de hecho con una misma finalidad y bajo una misma *ratio*, y esta norma simétrica es el artículo 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil. Por tanto, el punto de inicio desde el cual han de correr los intereses es la sentencia dictada en primera instancia. Dice, por fin, que «la conclusión así obtenida respeta escrupulosamente el principio de igualdad, sin introducir discriminación alguna... Otra solución llevaría a fomentar el ejercicio indiscriminado del derecho a los recursos por la Hacienda Pública».

VIII. CONSIDERACIONES FINALES

La sentencia es importante no sólo por la categoría del tribunal del que ha emanado, sino también porque atañe a un tema que tradicionalmente ha sido fuente de discrepancia y de polémica tanto en la doctrina como en los tribunales. De lo comentado acerca de la sentencia y de su integración con la interpretación hasta ahora imperante, podemos entresacar las siguientes conclusiones:

- 1.º A raíz de la sentencia, se deberá abandonar la línea hasta ahora mantenida por el Tribunal Supremo que entendía que el inicio del cómputo de los intereses del artículo 45 se situaba en la notificación de la sentencia firme. En su lugar, deberá tener acogida ésta que sienta ahora el Tribunal Constitucional por la cual los intereses se empiezan a contar desde la primera sentencia. Es decir, cumpliéndose el resto de requisitos que menciona el 45 de la Ley General Presupuestaria (transcurso de tres meses e interpelación por escrito del acreedor), durante el tiempo que dure la tramitación de los recursos se están devengando intereses.
- 2.º Un aspecto sustancial que a mi juicio caracteriza a la sentencia es su apuesta más firme por la vigencia del principio de igualdad entre Administración y particulares, en relación con anteriores sentencias de este mismo tribunal. Pero no hay que perder de vista que el enfoque de la sentencia no afecta a la totalidad de la norma en cuya médula se siguen manteniendo esas diferencias de trato, ya que no entra a considerar si el contenido completo del precepto es acorde con el principio de igualdad, sino si esa correspondencia se da respecto a un aspecto parcial. Pero, también es cierto que con el pretexto de solucionar dudas sobre los criterios interpretativos de la ley, realiza una serie de afirmaciones sobre la vigencia del principio de igualdad en las relaciones entre particulares y Administración que refuerzan el significado de ese principio en este campo.
- 3.º La institución de los intereses debidos por el retraso en el pago de las deudas ha sido objeto en los últimos tiempos de una utilización con efectos más que indemnizatorios del perjuicio económico, como elemento disuasorio o penalizador. Es innegable que el Estado debe contar con los mecanismos precisos para neutralizar los efectos que el cumplimiento intempestivo de las obligaciones de pago de los deudores y que también debe precaverse contra las conductas que culpablemente tratan de evitar el cumplimiento de las obligaciones del pago, pero la cuestión es si es aceptable o no que se utilice la vía de los intereses como instrumento penalizador y disuasorio de las conductas dilatorias del pago, desvirtuando en definitiva la naturaleza de los intereses. Téngase en cuenta que el carácter penalizador de los intereses no radica en el incremento del tipo de interés legal que se exige a los particulares, sino en el establecimiento de un correlativo interés a la Administración menor que el de los particulares.

La solución más acorde con los principios constitucionales de igualdad, tutela judicial efectiva y legalidad es la de dejar para los intereses esa función meramente resarcitoria y establecer sanciones o recargos específicos para las conductas culpables que retrasan el cobro de los créditos.

- 4.º No obstante, no podemos dejar de hacer notar que la sentencia se inscribe en un proceso de rectificación de errores o desigualdades cometidas en la legislación aprobada en los últimos años. Dentro de este proceso se enmarcarían, entre otros, los siguientes hitos:
- El cambio de significado del artículo 61.3 de la Ley General Tributaria, según redacción de la Ley 25/1995, por el que el mecanismo de importe mínimo de interés de demora que había establecido la ley anterior en el artículo 61.2 pasa a constituir un recargo específico distinto de los intereses, con los que es compatible, lo cual representa un paso más en la delimitación más técnica del interés de demora como expediente de finalidad meramente indemnizatoria del perjuicio económico.
 - La regulación en la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas de un régimen de exigencia de intereses caracterizado por la obligación de la Administración de satisfacerlos si en plazo de dos meses no realiza el pago, porque se reconocen automáticamente, sin necesidad de interpelación del contratista y porque el interés que satisface es superior en 1'5 puntos al interés legal del dinero (art. 100).
- 5.º Habrá que esperar a posteriores pronunciamientos del Tribunal Constitucional para conocer si los restantes elementos divergentes del artículo 45 de la Ley General Presupuestaria en relación con el 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, el período de gracia de tres meses para constituir a la Administración en mora y la necesidad de interpelación del acreedor, son o no conformes con la Constitución.
- 6.º La mejor medida para solucionar los problemas interpretativos y de constitucionalidad que ha planteado la regulación de los intereses a favor o en contra de la Administración, sería reordenar ésta y tratar de unificar al máximo el régimen jurídico, otorgándole un carácter auténticamente indemnizatorio, lo que conllevaría igualar las posiciones de la Administración y los particulares.