

**BASE DE DATOS [NORMACEF](#)**

Referencia: NFJ060056

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sentencia de 13 de octubre de 2015

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3393/2013

**SUMARIO:**

**Procedimiento de recaudación. Aplazamiento y fraccionamiento del pago. Discrecionalidad de su concesión.** El aplazamiento -o, en su caso, el fraccionamiento- es un derecho del contribuyente siempre que se den las circunstancias y se cumplan los requisitos a los que el legislador condiciona su concesión. Por lo tanto, la potestad que se atribuye a la Administración para resolver las solicitudes de aplazamiento no es técnicamente discrecional, sino que se trata de una potestad reglada, que la Administración tributaria ha de ejercer aplicando al caso concreto los conceptos jurídicos indeterminados contenidos en la norma («situación económico-financiera que impida de forma transitoria efectuar el pago», «suficiencia e idoneidad de las garantías», «conurrencia de las condiciones precisas para obtener la dispensa de presentarlas»). No hay en la redacción del art. 51.1 RD 939/2005 (RGR), que es la norma aplicable, ningún margen de maniobra para la Administración si concurren los requisitos señalados por el legislador, si bien le incumbe examinar, valorar y decidir si realmente concurren en cada caso, pero cuando están presentes no le cabe denegar el aplazamiento. En consecuencia, la decisión de no acceder al aplazamiento se debe fundar en la falta de cumplimiento de los requisitos a los que la ley condiciona su otorgamiento, debiendo, por lo tanto, estar suficientemente motivada, tras el examen y la evaluación de la falta de liquidez, de la suficiencia de las garantías ofrecidas o de la presencia de las condiciones que permitirían su dispensa, motivación ha de estar ya presente en el acto administrativo que deniega el aplazamiento, sin que el defecto pueda subsanarse después en la vía revisora, sea administrativa o jurisdiccional. **Dificultades económico-financieras.** En el supuesto enjuiciado, la decisión denegatoria se sustentó exclusivamente en el hecho de que la recurrente había sido declarada en concurso voluntario de acreedores; nada más. Magra motivación para justificar que la falta de liquidez de la compañía era estructural y no meramente transitoria, si se repara en que la declaración en concurso voluntario de acreedores no presupone necesariamente que el deudor se encuentre impedido permanentemente -por lo tanto, no de modo transitorio y coyuntural- para hacer frente a sus compromisos. Así pues, la declaración en concurso del deudor no lleva automáticamente como consecuencia que su insolvencia sea estructural; todo lo contrario, un concurso voluntario con convenio aprobado revela una situación transitoria llamada a ser superada. Por ello, no cabe hacer el silogismo que se contiene en el acto administrativo impugnado, presumiendo *iuris et de iure* que un deudor declarado en concurso queda impedido de forma definitiva e ineluctable para hacer frente a sus obligaciones económicas; este simple silogismo evidencia la insuficiente motivación de la decisión; habría debido explicar algo más para afirmar que las dificultades económico-financieras de la recurrente eran estructurales y no meramente transitorias. [Vid., en sentido contrario, SAN, de 10 de mayo de 2013, recurso n.º 433/2011 (NFJ060057), que se recurre en esta sentencia].

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 6, 62.1 y 65.

RD 939/2005 (RGR), art. 51.1.

Ley 22/2003 (Ley Concursal), art. 2.2.

**PONENTE:***Don Joaquín Huelín Martínez de Velasco.*

Magistrados:

Don EMILIO FRIAS PONCE

Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don JUAN GONZALO MARTINEZ MICO

Don MANUEL MARTIN TIMON

Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo

Contencioso-Administrativo

Sección: SEGUNDA

**S E N T E N C I A**

Fecha de Sentencia: 13/10/2015

RECURSO CASACION Recurso Núm.: 3393 / 2013

Fallo/Acuerdo: Sentencia Estimatoria

Votación: 06/10/2015

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 6

Ponente: Excmo. Sr. D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco Secretaría de Sala : Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo Escrito por: DPP

Nota:

Deudas tributarias.- Pago.- Aplazamiento.- Denegación con el único argumento de que el deudor sufre dificultades económico- financieras estructurales, y no coyunturales, por haber sido declarado en concurso voluntario de acreedores.- Motivación insuficiente.- Empresa cuyo activo es superior que el pasivo y que alcanza en el concurso un convenio aprobado por el 96% de los acreedores.

RECURSO CASACION Num.: 3393/2013

Votación: 06/10/2015

Ponente Excmo. Sr. D.: Joaquín Huelin Martínez de Velasco

Secretaría Sr./Sra.: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

**S E N T E N C I A**

TRIBUNAL SUPREMO.

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO SECCIÓN: SEGUNDA

Excmos. Sres.: Presidente:

D. Emilio Frías Ponce

Magistrados:

D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco

D. José Antonio Montero Fernández

D. Manuel Martín Timón

D. Juan Gonzalo Martínez Micó

D. Rafael Fernández Montalvo

En la Villa de Madrid, a trece de Octubre de dos mil quince.

La Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los magistrados relacionados al margen, ha visto el recurso de casación 3393/13, interpuesto por TR HOTELES, ALOJAMIENTOS Y HOSTERIAS, S.A., representada por la procuradora doña Raquel Gómez Sánchez, contra la sentencia dictada el 10 de mayo de 2013 por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 433/11, relativo al aplazamiento de una deuda tributaria de 1.656.185,68 euros por el impuesto sobre el valor añadido. Ha intervenido como parte recurrida la Administración General del Estado.

## **ANTECEDENTES DE HECHO**

### **Primero.**

La sentencia impugnada desestimó el recurso contencioso-administrativo promovido por TR Hoteles, Alojamientos y Hostelerías, S.A. (en lo sucesivo, «TR Hoteles»), contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central el 27 de junio de 2011. Esta resolución administrativa de revisión declaró que no había lugar a la reclamación 3525/10, instada por la mencionada compañía frente a la resolución aprobada el 16 de abril de 2010 por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, confirmando en reposición la de 24 de marzo anterior, que denegó el aplazamiento en el pago correspondiente a la liquidación A2895010536000473, relativa al impuesto sobre el valor añadido del cuarto trimestre de 2009, con un importe de 1.656.185,68 euros.

La denegación se motivó en la existencia en la empresa de dificultades económico-financieras de carácter estructural, evidenciadas por su declaración en concurso voluntario, que le impedirían hacer frente a los pagos derivados del aplazamiento.

La Sala de instancia, tras reproducir la doctrina sentada en la sentencia dictada por su Sección Séptima el 27 de junio de 2011 (recurso ordinario 209/11), razona en el último párrafo del segundo fundamento jurídico de la sentencia recurrida en los siguientes términos:

"En el presente caso, la recurrente ha sido declarada en concurso voluntario por auto de 29 de diciembre de 2008 del Juzgado de lo Mercantil nº 7 de Madrid, lo que refleja una situación de iliquidez que no puede ser calificada de transitoria. Por otra parte, la recurrente en su demanda señala que el montante de las deudas que se encuentran en el mismo caso de la que examinamos, es muy superior al discutido en el presente recurso. Estos elementos, valorados conjuntamente, llevan a concluir la correcta valoración de la Administración respecto de la situación financiera de la actora, sin que ésta, por su parte, aporte elemento alguno que justifique que sus problemas económicos son transitorios».

### **Segundo.**

TR Hoteles preparó el presente recurso y, previo emplazamiento ante esta Sala, efectivamente lo interpuso mediante escrito presentado el 8 de noviembre de 2013, en el que invocó dos motivos de casación, uno al amparo del artículo 88.1.c) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de esta jurisdicción (BOE de 14 de julio), y el otro con arreglo a la letra d) del mismo precepto.

1º) En el primer motivo afirma que la sentencia impugnada carece de motivación. Sostiene que el recurso contencioso-administrativo ha sido desestimado porque su declaración en concurso voluntario «refleja una situación de iliquidez que no puede ser calificada de transitoria», aserto que, además de constituir una obviedad, incurre en su opinión en la falta de motivación que denuncia, porque todo concurso lleva aparejado una iliquidez en el momento de solicitarse, pero en absoluto significa que esa situación vaya a perdurar al final, previendo la legislación concursal dos supuestos distintos, cuales son: (i) la liquidación de la compañía, supuesto en el que cabe hablar de una situación real de iliquidez, y (ii) el convenio de acreedores, que en absoluto tiene que suponer una iliquidez, todo lo contrario, pues el convenio parte de la posibilidad de pago, incluso íntegro, de las cantidades adeudadas con o sin quitas y habitualmente con alguna espera, lo que vendría a coincidir con la petición de aplazamiento deducida y denegada en este caso (aporta el acta de la Junta de Acreedores, de 17 de julio de 2013, que aprobó la propuesta de convenio en su día presentada, suscrito por un 96,62% de los acreedores).

Sostiene que resulta incorrecto afirmar que la situación de concurso no es transitoria, por definición lo es, porque concluye en los términos dispuestos por la legislación concursal. En definitiva, afirmar que el concurso es la causa de denegación del aplazamiento no integra la motivación exigida a las resoluciones judiciales. Subraya

que aportó informes de la administración concursal en los que se definía con plena claridad que la situación era coyuntural, no estructural, por lo que a la vista de tal soporte documental es razonable exigir que la sentencia analizase la situación, introduciendo el razonamiento que, partiendo de esa realidad documentada de transitoriedad, le llevase a sostener la concurrencia de la iliquidez.

En definitiva, a su juicio, la sentencia impugnada llega a la conclusión sin ninguna base argumental sólida de que la compañía sería incapaz de generar liquidez, contradiciendo el informe de la administración concursal.

Cita y reproduce en parte la sentencia de esta Sala y Sección de 12 de noviembre de 2009 (casación 6984/03 ) y trae a colación la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 17 de octubre de 2013 (expediente 00/05073/2011).

2º) En el segundo argumento del recurso considera infringidos los artículos 61.4 y 65 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), los artículos 48 y siguientes del Reglamento General de Recaudación , aprobado por el Real Decreto 1684/1990, de 20 de diciembre (BOE de 3 de enero de 1991), en la redacción del Real Decreto 448/1995, de 24 de marzo (BOE de 28 de marzo), así como los artículos 44 y siguientes del Reglamento General de Recaudación , aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio (BOE de 2 de septiembre).

Dichos preceptos habrían sido conculcados, en primer lugar, porque, tal y como recogen, el aplazamiento se debe otorgar cuando la situación económico-financiera del deudor le impida, transitoriamente, hacer frente al pago en tiempo, siendo así que el presente caso no puede hacer frente al mismo por encontrarse en una situación financiera de carácter no estructural, sino transitoria. En segundo término, porque se debe valorar discrecionalmente la situación de la tesorería, discrecionalidad que no significa arbitrariedad, sin que en el caso debatido dicha valoración y estudio hayan tenido lugar, pues en ningún momento se hace mención a las pautas seguidas para determinar el supuesto carácter estructural de la situación económico-financiera de la compañía. En tercer lugar, se requiere la prestación de garantía y, en el supuesto que nos ocupa, consta acreditado que se presentó.

Entiende, en suma, que en el caso debatido el aplazamiento debió otorgarse, pues su situación de iliquidez no era estructural, sino coyuntural, habiendo sido suscrito el convenio por el 96,62% de los acreedores.

Añade que la sentencia pasa por alto las alegaciones efectuadas en la demanda y confunde discrecionalidad con arbitrariedad.

Termina solicitando el dictado de sentencia que case la recurrida y que retrotraiga las actuaciones al momento anterior a su pronunciamiento a fin de que sea dictada otra debidamente motivada. Subsidiariamente, interesa que, entrando en el fondo del asunto, se acuerde la nulidad del acto administrativo por falta de motivación o, en su caso, también a título subsidiario, se otorgue el aplazamiento interesado.

### **Tercero.**

La Administración General del Estado se opuso al recurso en escrito registrado el 4 de marzo de 2014.

En relación con el primer motivo, pide su inadmisión por no citar la recurrente las normas o la jurisprudencia que estima infringidas. En cualquier caso, interesa que sea desestimado, pues la sentencia no carece de motivación, pretensión que extiende al segundo motivo, porque en realidad persigue una decisión con fundamento en hechos distintos a los considerados por la Sala de instancia, sin pedir la integración de los fijados en la sentencia de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.3 de la Ley reguladora de esta jurisdicción .

### **Cuarto.**

- Las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en diligencia de ordenación de 6 de marzo de 2014, fijándose al efecto el día 6 de octubre de 2015, en el que, previa deliberación, se aprobó la presente sentencia.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco, Magistrado de la Sala

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

### **Primero.**

TR Hoteles se dirigió a la Agencia Estatal de Administración Tributaria para obtener el aplazamiento en el pago de 1.656.185,68 euros, suma correspondiente al cuarto trimestre de 2009 del impuesto sobre el valor añadido. Alegó "dificultades transitorias de tesorería" y proponía realizar el pago en sesenta plazos, teniendo lugar el primero el 20 de octubre de 2010.

Mediante acuerdo adoptado el 16 de febrero de 2010 por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la mencionada Agencia, la solicitud fue denegada con el siguiente argumento: «Por apreciarse

la existencia de dificultades económico- financieras de carácter estructural que impedirían hacer frente a los pagos derivados de la concesión de un aplazamiento, como así lo pone de manifiesto el hecho de que la empresa, por auto de 29 de diciembre de 2008 del Juzgado de lo Mercantil nº 7 de Madrid ha sido declarada en concurso voluntario». Esta decisión fue confirmada en reposición mediante acuerdo de 16 de abril de 2010. El 5 de abril, TR Hoteles había presentado un escrito en el que, manifestando su disconformidad con la denegación inicial, aportaba garantías; calificado este escrito como nueva solicitud de aplazamiento, fue rechazada el 16 de junio de 2010.

Interpuesta reclamación económico-administrativa (nº 3535/10), el Tribunal Económico-Administrativo Central la desestimó en resolución de 27 de junio de 2011, argumentando que la decisión aparecía suficientemente motivada, sin que la compañía reclamante acreditase que las dificultades económico-financieras fueran transitorias, limitándose a señalar la existencia de un superávit patrimonial, únicamente revelador de que, a juicio de la administración concursal, hay activos para pagar las deudas, pero no prueba que sólo existan dificultades transitorias. Así, pues, para el Tribunal Central, la decisión denegatoria aparecía suficientemente motivada, ajustándose a la normativa aplicable.

La sentencia impugnada, después de reproducir la doctrina sentada en pronunciamientos anteriores, razona que la declaración en concurso voluntario de acreedores demuestra que la situación de liquidez no puede ser calificada de transitoria, y añade que la propia demandante afirmó «que el montante de las deudas que se encuentran en el mismo caso que examinamos es muy superior al discutido en el presente recurso». Apreciando conjuntamente los anteriores elementos, concluye que fue correcta la valoración de la Administración respecto de la situación financiera de la compañía, sin que ésta haya aportado elementos de juicio que justifiquen que sus problemas económicos son transitorios.

TR Hoteles se alza en casación frente a la anterior decisión, razonando que carece de motivación (primera queja del recurso) y que infringe los preceptos que invoca, pues su situación de iliquidez es transitoria, no estructural, como lo demuestra que el convenio haya sido suscrito por el 96,62% de los acreedores, sin que el acto administrativo haya valorado suficientemente la situación de la compañía; alude, por lo demás, al hecho de haber prestado garantía (segundo motivo).

### **Segundo.**

El primer argumento del recurso, articulado por el cauce del artículo 88.1.c) de la Ley de esta jurisdicción, que bien podría ser inadmitido (pues, como señala el abogado del Estado, no denuncia ningún precepto como infringido), debe ser desestimado, sin más.

La compañía recurrente confunde falta de motivación con motivación de la que discrepa. La Sala de instancia considera suficientes los razonamientos del acto administrativo porque, a su juicio, la situación de iliquidez de TR Hoteles no es transitoria, sino estructural, habida cuenta de su declaración en concurso voluntario de acreedores, a lo que añade la circunstancia de que, como la propia demandante aduce, «el montante de las deudas que se encuentran en el mismo caso que examinamos es muy superior al discutido en el presente recurso», razones que le permiten concluir en la corrección de la valoración efectuada por la Administración.

Podrá estarse o no de acuerdo con dicho discurso argumental, pero desde luego constituye una motivación suficiente de la decisión jurisdiccional. Se ha de recordar, una vez más [véanse, por todas, las sentencias de 30 de septiembre de 2013 (casación 1882/12, FJ 2º), 24 de enero de 2011 (casación 485/07, FJ 2º), 24 de marzo de 2010 (casación 8649/04, FJ 3º) y 3 de febrero de 2010 (casación 5937/04, FJ 3º)], que la exigencia de motivación no demanda un razonamiento judicial exhaustivo y pormenorizado de todos los aspectos y perspectivas que las partes puedan tener de la cuestión a decidir, debiendo considerarse suficientemente motivadas las resoluciones que dan a conocer los criterios jurídicos esenciales que cimientan la decisión, es decir, la ratio decidendi que la ha determinado (sentencias del Tribunal Constitucional 14/1991, FJ 2º; 28/1994, FJ 3º; y 32/1996, FJ 4º, entre muchas otras). Por consiguiente, no resulta necesario un examen agotador o minucioso de los argumentos de las partes. La motivación tiene por uno de sus objetivos nucleares evitar todo atisbo de indefensión a quien perjudique la sentencia, facilitándole la crítica de la decisión mediante la clara exposición de las razones que han conducido al fallo y, por ende, el acceso al recurso procedente [sentencias de 9 de julio de 2009 (casación 1194/06, FJ 3º) y 25 de junio de 2008 (casación 4505/05, FJ 3º)], oportunidad que no ha sido en este caso hurtada a la compañía recurrente. A lo anterior se ha de añadir que una motivación no deja de serlo por escueta, porque esta exigencia constitucional no está necesariamente reñida con la brevedad y la concisión (sentencias del Tribunal Constitucional 70/1991, FJ 2º; 154/1995, FJ 3º; y 26/1997, FJ 2º).

### **Tercero.**

La decisión del segundo motivo de casación requiere que nos detengamos en la regulación, aplicable *ratione temporis* al caso de autos, del aplazamiento en el pago de las deudas tributarias

Conforme al artículo 62.1 de la Ley General Tributaria de 2003, las deudas deben satisfacerse en los plazos establecidos por la normativa de cada tributo. No obstante, el artículo 65.1 autoriza que, tanto si se encuentran en periodo voluntario como ejecutivo, se aplaze (también, se fraccione) su pago en los términos que reglamentariamente se fijen, previa solicitud del obligado tributario, siempre que su situación económico-financiera le impida de forma transitoria efectuarlo en los plazos establecidos. El apartado 3 precisa que las deudas aplazadas (o fraccionadas) deben garantizarse en los términos previstos en el artículo 82 de la propia Ley y en la normativa recaudatoria.

La disciplina reglamentaria vigente al tiempo del caso que nos ocupa se contiene en el Reglamento General de Recaudación aprobado en 2005, cuyo artículo 51.1 dispone que el órgano competente para tramitar la solicitud de aplazamiento examinará y evaluará la falta de liquidez y la capacidad para generar recursos del obligado al pago, así como la suficiencia o la idoneidad de las garantías ofrecidas o, en caso de que se solicite su dispensa, la concurrencia de las condiciones precisas para obtenerla, realizando a continuación la propuesta al órgano competente para su resolución.

De la anterior ordenación se obtiene que el aplazamiento (y el fraccionamiento) en el pago de deudas tributarias reúne, en lo que ahora interesa, las siguientes características:

1ª) Constituye una excepción a la forma ordinaria de pago de las deudas tributarias, que por regla general ha de realizarse en los plazos que establezca la regulación de cada tributo. «El aplazamiento no puede convertirse en un modo habitual de satisfacción de las deudas tributarias» [sentencia del Tribunal Supremo de 19 de julio de 2012 (casación para la unificación de doctrina 220/10, FJ 5º)]. Lógicamente, dicha naturaleza debe ser ponderada cuando se interpretan las normas que lo regulan.

2ª) El aplazamiento (en su caso, el fraccionamiento) es un derecho del contribuyente siempre que se den las circunstancias y se cumplan los requisitos a los que el legislador condiciona su concesión. Por lo tanto, la potestad que se atribuye a la Administración para resolver las solicitudes de aplazamiento no es técnicamente discrecional, como parecen entender el Tribunal Económico-Administrativo Central y la Sala de instancia; si lo fuera, la Administración podría optar entre indiferentes jurídicos y resolver mediante criterios de mera oportunidad. No otra cosa deriva del artículo 6 de la Ley General Tributaria de 2003: «El ejercicio de la potestad reglamentaria y los actos de aplicación de los tributos [...] tienen carácter reglado [...]». Se trata pues de una potestad reglada, que la Administración tributaria ha de ejercer aplicando al caso concreto los conceptos jurídicos indeterminados contenidos en la norma ("situación económico-financiera que impida de forma transitoria efectuar el pago", "suficiencia e idoneidad de las garantías", "concurrencia de las condiciones precisas para obtener la dispensa de presentarlas"). Así se obtiene además del Reglamento General de Recaudación de 2005, cuando, en su artículo 51.1, precisa que el órgano administrativo «examinará y evaluará la falta de liquidez y la capacidad para generar recursos y valorará la insuficiencia e idoneidad de las garantías, o, en caso de solicitud de dispensa de garantía, verificará las condiciones precisas para obtenerla». No hay en esta redacción ningún margen de maniobra para la Administración si concurren los requisitos señalados por el legislador, si bien le incumbe examinar, valorar y decidir si realmente concurren en cada caso, pero cuando están presentes no le cabe denegar el aplazamiento.

3ª) En consecuencia, la decisión de no acceder al aplazamiento se debe fundar en la falta de cumplimiento de los requisitos a los que la ley condiciona su otorgamiento, debiendo, por lo tanto, estar suficientemente motivada, tras el examen y la evaluación de la falta de liquidez, de la suficiencia de las garantías ofrecidas o de la presencia de las condiciones que permitirían su dispensa [así lo hemos expresado en la sentencia de 12 de noviembre de 2009 (casación 6984/03, FJ 3º)]. Esa motivación ha de estar presente en el acto administrativo que deniega el aplazamiento, sin que el defecto pueda subsanarse después en la vía revisora, sea administrativa o jurisdiccional.

#### **Cuarto.**

En el supuesto enjuiciado, la decisión denegatoria se sustentó exclusivamente en el hecho de que TR Hoteles había sido declarada en concurso voluntario de acreedores; nada más. Magra motivación para justificar que la falta de liquidez de la compañía era estructural y no meramente transitoria, si se repara en que la declaración en concurso voluntario de acreedores no presupone necesariamente que el deudor se encuentre impedido permanentemente (por lo tanto, no de modo transitorio y coyuntural) para hacer frente a sus compromisos. Se ha de recordar que la declaración en concurso presupone el estado de insolvencia del deudor, que no puede cumplir regularmente sus obligaciones exigibles [artículo 2.2 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (BOE de 10 de julio)], siendo su designio superar ese estado y garantizar la viabilidad futura de la empresa, garantizando al mismo tiempo el derecho de los acreedores a realizar sus créditos, mediando en su caso quitas y esperas, a través de pactos plasmados en el oportuno convenio, que «es la solución normal del concurso [orientada] a alcanzar la satisfacción de los acreedores» (apartado VI de la exposición de motivos de la Ley 22/2003). La liquidación, sin embargo, es una alternativa al convenio, que se presenta como solución subsidiaria (vid. apartado VII de la misma exposición de motivos).

Así pues, la declaración en concurso del deudor no lleva automáticamente como consecuencia que su insolvencia sea estructural. Todo lo contrario, un concurso voluntario con convenio aprobado revela una situación transitoria llamada a ser superada. Por ello no cabe hacer el silogismo que se contiene en el acto administrativo impugnado, presumiendo iuris et de iure que un deudor declarado en concurso queda impedido de forma definitiva e ineluctable para hacer frente a sus obligaciones económicas; este simple silogismo evidencia la insuficiente motivación de la decisión. Habría debido explicar algo más para afirmar que las dificultades económico-financieras de TR Hoteles eran estructurales y no meramente transitorias. A juicio de esta Sala, yerra el Tribunal Económico-Administrativo Central cuando explica que el acto denegatorio «explicitó las razones para no acceder a la petición, que pueden resumirse en la apreciación [de] dificultades económico- financieras de carácter estructural». Por de pronto, no constituye un "resumen" sino la motivación en toda su extensión, motivación que, como hemos visto, no deja de ser una tautología sustentada en un razonamiento que no responde a la realidad a la vista de la finalidad que a tribuye al concurso de acreedores su normativa reguladora. En el mismo yerro incurre la Sala de instancia al considerar suficientemente motivada la denegación del aplazamiento porque la declaración en concurso voluntario «refleja una situación de iliquidez que no puede ser calificada de transitoria».

Hemos de concluir, por lo tanto, que, como denuncia TR Hoteles en el segundo motivo de casación, el acto administrativo impugnado carecía de motivación, infringiendo los preceptos analizados en el anterior fundamento jurídico, infracción reproducida por la Audiencia Nacional en la sentencia impugnada, al no haber reparado el defecto en su pronunciamiento. En la sentencia, ya citada, de 12 de noviembre de 2009 hemos sostenido que la afirmación de que la falta de tesorería tenía carácter estructural, y no coyuntural, debió conllevar necesariamente, a las vista de los documentos aportados y que la propia Administración consideró suficientes para pronunciarse, un estudio, cálculo o análisis que permitiese fundamentar la supuesta "estructural y no coyuntural" falta de liquidez de la empresa, debiendo calificarse la motivación del acto recurrido, ante la ausencia de mayor concreción en referencia a los elementos de hechos de que disponía, como hueca, mera expresión ritual y formal, sin contenido alguno, descubriendo una evidente arbitrariedad (FJ 3°).

Como se ha dicho, esa carencia de motivación no podía ser subsanada después en la vía económico-administrativa ni en la jurisdiccional. No obstante, la Sala de instancia expone que, en su demanda, la propia «recurrente [...] señala que el montante de las deudas que se encuentran en el mismo caso de la que examinamos, es muy superior al discutido en el presente recurso». Aparte de que este dato no fue valorado como debía por la Administración al adoptar su decisión, centrándose única y exclusivamente en la declaración en concurso voluntario de acreedores, lo cierto es que los jueces a quo debieron tomar en consideración otras afirmaciones del escrito rector, no negadas de contrario, para realizar una examen global de la situación, que no resultara sesgado: que el activo de la compañía era superior a su pasivo (incluidas todas las deudas tributarias), siendo el objetivo continuar con la actividad empresarial, y que en el momento de presentarse dicho escrito las adhesiones al convenio en el seno del concurso alcanzaba el 80% de la masa (definitivamente fue el 96,62%, con la sola excepción, precisamente, de la Administración tributaria, amén de la de otro deudor).

Por su parte, el Tribunal Económico-Administrativo Central, también indebidamente, completa la motivación del acto impugnado afirmando que TR Hoteles no acredita la existencia de dificultades económico-financieras de carácter transitorio, limitándose a señalar la existencia de un superávit patrimonial, lo que, a su juicio, no prueba que las dificultades sean transitorias. Con independencia, insistimos, de que tal razonamiento debía estar incluido en el acto administrativo reclamado, el discurso resulta incompleto porque parte de premisas que no responden a la realidad: que la declaración en concurso voluntario de acreedores es sinónimo de dificultades financieras estructurales y que el deudor nunca va a poder hacer frente a sus obligaciones. La falta de rigor de ese razonamiento queda evidenciada por el hecho de que después fuera aprobado un convenio con la adhesión de la práctica totalidad de los deudores.

#### **Quinto.**

Procede, por tanto, estimar el recurso de casación y anular la sentencia impugnada.

Resolviendo el debate en los términos suscitados, conforme nos impone el artículo 95.2.d) de la Ley de esta jurisdicción, hemos de acceder al segundo de los pedimentos interesados en el escrito de interposición del recurso de casación. Esto es, estimando el recurso contencioso-administrativo, anulamos la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central y el acto de denegación del aplazamiento interesado por TR Hoteles de la deuda de 1.656.185,68 euros, en concepto de impuesto sobre el valor añadido del cuarto trimestre del año 2009, por carecer este último de motivación.

Este defecto, el de motivación, no impediría que esta Sala, en uso de su plena jurisdicción, se pronunciara sobre el fondo de la cuestión y decidiera, en definitiva, acerca del aplazamiento interesado, sin embargo carece de elementos de juicio suficientes al efecto, que le impiden decidir aquí y ahora si las garantías presentadas resultaban bastantes e idóneas. Por lo tanto, como se nos pide por la recurrente, procede retrotraer las actuaciones para que la Administración, siguiendo los criterios de esta sentencia, se pronuncie motivadamente sobre la solicitud de aplazamiento, en el bien entendido que todo debate que pueda abrirse en relación con el

nuevo acto que se dicte deberá tramitarse como incidente de ejecución de esta sentencia por el cauce de los artículos 103 y siguientes de la Ley de esta jurisdicción .

#### **Sexto.**

La estimación del recurso de casación determina que, en virtud del artículo 139.2 de la Ley de esta jurisdicción , no proceda realizar una condena sobre las costas causadas en su tramitación, pronunciamiento que, atendiendo a apartado 1 del mismo precepto, en la redacción anterior a la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de medidas de agilización procesal (BOE de 11 de octubre), debemos hacer extensible a las de la instancia.

### **FALLAMOS**

Acogemos el recurso de casación interpuesto por TR HOTELES, ALOJAMIENTOS Y HOSTERIAS, S.A., contra la sentencia dictada el 10 de mayo de 2013 por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 433/11 , que casamos y anulamos.

En su lugar;

1º) Estimamos el recurso contencioso-administrativo instado por dicha compañía frente a la resolución dictada por el Tribunal Económico- Administrativo Central el 27 de junio de 2011, que declaró no haber lugar a la reclamación 3525/10 contra la resolución aprobada el 16 de abril de 2010 por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, confirmando en reposición la de 24 de marzo anterior, denegatoria del aplazamiento en el pago correspondiente a la liquidación A2895010536000473, relativa al impuesto sobre el valor añadido del cuarto trimestre de 2009, con un importe de 1.656.185,68 euros, actos administrativos que anulamos.

2º) Ordenamos retrotraer las actuaciones administrativas al momento anterior al pronunciamiento del mencionado acto administrativo originario, para que, con arreglo a los criterios señalados en esta sentencia, sea dictado uno nuevo suficientemente motivado.

3º) No hacemos un especial pronunciamiento sobre las costas, tanto las de instancia como las de esta casación.

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

Emilio Frías Ponce Joaquín Huelin Martínez de Velasco  
José Antonio Montero Fernández Manuel Martín Timón  
Juan Gonzalo Martínez Micó Rafael Fernández Montalvo

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco , estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Secretaria, certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.