

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ068090

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 28 de septiembre de 2017

Vocalía 11.<sup>a</sup>

R.G. 3698/2015

**SUMARIO:****Procedimiento de recaudación. Aplazamiento y fraccionamiento del pago. Efectos de la denegación.**

*Posibilidad de suspender el procedimiento de recaudación al haberse presentado una solicitud de compensación en periodo voluntario tras la denegación de una solicitud de aplazamiento.* En el caso analizado, defiende también la reclamante que debe entenderse suspendido del procedimiento de recaudación al haberse presentado la solicitud de compensación en periodo voluntario. En primer lugar, se debe tener en cuenta que la solicitud de compensación a la que se refiere la contribuyente fue presentada, una vez denegada la solicitud de aplazamiento del importe a ingresar resultante de la autoliquidación relativa al segundo pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2012. El Tribunal Central tiene declarado que la denegación de un aplazamiento solicitado en periodo voluntario tiene como consecuencia la obligación de ingresar la deuda en el plazo de ingreso regulado en el art. 62.2 de la Ley 58/2003 (LGT), y en caso de no producirse el ingreso en dicho plazo, comenzará el período ejecutivo y deberá iniciarse el procedimiento de apremio. Por tanto, una segunda solicitud aplazamiento dentro de este plazo no tiene efectos suspensivos. La conclusión no puede ser distinta para el caso de que lo que se presente en el plazo de ingreso regulado en el art. 62.2 de la Ley 58/2003 (LGT), que se abre con la notificación de la denegación del aplazamiento solicitado, no sea una segunda solicitud aplazamiento sino una solicitud de compensación a instancia del obligado tributario. De esta forma, pese a que el art. 72.2 de la Ley 58/2003 (LGT) establece que «la presentación de una solicitud de compensación en periodo voluntario impedirá el inicio del periodo ejecutivo de la deuda concurrente con el crédito ofrecido (...)», en el presente caso, no puede entenderse que la solicitud de compensación a instancia, presentada una vez denegado el aplazamiento solicitado inicialmente en periodo voluntario y abierto el plazo de ingreso regulado en el art. 62.2 de la Ley 58/2003 (LGT), tenga efectos suspensivos del procedimiento recaudatorio. **(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 62, 72, 120 y 167.

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 45 y 139.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada, en la reclamación económico-administrativa que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, promovida por la entidad **PEX, S.L., con N.I.F. ...**, y en su nombre y representación por **Ax...**, con domicilio a efecto de notificaciones en ..., contra acuerdo desestimatorio de recurso de reposición de fecha 28/01/2015 dictado por la Jefa de la Dependencia Regional Adjunta de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT), en asunto relativo a providencia de apremio. La cuantía de la presente reclamación asciende a 322.255,69 euros.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

Con fecha 18/10/2012, la entidad **PEX, S.L.** presenta autoliquidación – modelo 202. Impuesto sobre Sociedades. Pago Fraccionado – relativa al segundo pago a cuenta del ejercicio 2012, con solicitud de aplazamiento del importe a ingresar (268.546,41 euros).

El día 24/07/2013 la citada entidad presenta su autoliquidación anual del Impuesto sobre Sociedades – modelo 200 – relativa al ejercicio 2012 sin practicar la deducción del referido pago fraccionado.

### Segundo.

Con fecha 04/03/2014, la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT deniega el aplazamiento solicitado.

Un mes después, el día 04/04/2014 la entidad **PEX, S.L.** presenta un escrito de rectificación de su autoliquidación anual del Impuesto sobre Sociedades – modelo 200 – relativa al ejercicio 2012 solicitando que en la misma se practique la deducción del pago fraccionado anterior, ya que en el modelo 200 inicialmente presentado con fecha 24/07/2013 no se había deducido el referido pago a cuenta.

A renglón seguido, con fecha 07/04/2014, se solicita la compensación de ambas cantidades (la cantidad a devolver resultante de la rectificación de autoliquidación solicitada y la deuda a ingresar en concepto de segundo pago fraccionado del ejercicio 2012).

### Tercero.

Con fecha 20/10/2014, la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT expide a la interesada providencia de apremio con la clave de liquidación número **A28...** por importe total de 322.255,69 euros (268.546,41 euros de principal, 53.709,28 euros de recargo de apremio), en concepto de "IMPTO SOBRE SOCIEDADES A CUENTA 2T-2012 202-IS. PAGO CUEN EJER:2012 PER:2T". Dicha providencia de apremio es notificada con fecha 29/10/2014.

### Cuarto.

Contra la providencia de apremio anteriormente indicada la interesada interpone recurso de reposición, alegando como motivos de impugnación la extinción de la deuda por pago, al haberse presentado la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades sin practicar la deducción del referido pago fraccionado, y la suspensión del procedimiento de recaudación al haberse presentado la solicitud de compensación en periodo voluntario.

La Dependencia Regional de Recaudación desestima el recurso por acuerdo de 28/01/2015, argumentando que no pueden ser tenidas en cuenta las alegaciones de la recurrente sobre la improcedencia o incorrecta determinación de la deuda perseguida, todo ello, sin perjuicio de que conforme al artículo 120.3 de la Ley General Tributaria se solicite la rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades con el fin de poder practicar la deducción del pago fraccionado apremiado. Además, se indica que la compensación se solicitó fuera del plazo de ingreso en voluntaria, por lo que procede el recargo de apremio.

### Quinto.

Disconforme con el acuerdo anterior, notificado el día 04/02/2015, el representante de la interesada interpone la presente reclamación económico-administrativa mediante escrito del siguiente día 25. En posterior escrito de alegaciones, se reiteran las ya formuladas ante el órgano de recaudación:

1. Extinción de la deuda por pago, al haberse presentado la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades sin practicar la deducción del pago fraccionado ahora apremiado.
2. Suspensión del procedimiento de recaudación al haberse presentado la solicitud de compensación en periodo voluntario.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero.

Concurren en el supuesto los requisitos de competencia, legitimación y formulación en plazo, que son presupuesto para la admisión a trámite de la reclamación.

## Segundo.

La cuestión que se plantea consiste en decidir, si es o no ajustada a derecho la providencia de apremio impugnada.

## Tercero.

Las causas de impugnación de las providencias de apremio están tasadas en el artículo 167.3 de la Ley 58/2003 General Tributaria al establecer que *"Contra la providencia de apremio sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición: a) Extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago, b) Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación, c) Falta de notificación de la liquidación, d) Anulación de la liquidación, e) Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada"*.

## Cuarto.

Alega la interesada que se ha producido la extinción de la deuda por pago, al haberse presentado la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades sin practicar la deducción del pago fraccionado ahora apremiado.

A estos efectos, la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades vigente en el año 2012 (el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo) establecía en su artículo 45 la obligación de los sujetos pasivos de efectuar pagos fraccionados. Por otra parte, en su artículo 139.2, se indicaba lo siguiente: *"cuando la cuota resultante de la autoliquidación (...) sea inferior a la suma de las cantidades efectivamente retenidas, ingresos a cuenta y pagos fraccionados, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el exceso sobre la citada cuota, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones, provisionales o definitivas, que procedan"*; por consiguiente, los pagos fraccionados debían ser efectivamente deducidos en la autoliquidación anual del impuesto.

En un caso como el presente, en el que se ha dejado de deducir el segundo pago fraccionado en la autoliquidación anual del Impuesto sobre Sociedades, no existe soporte legal alguno para entender automáticamente extinguida la deuda correspondiente al pago fraccionado por este solo hecho, siendo el cauce procedimental legalmente previsto para la corrección de esta omisión el "procedimiento para la rectificación de autoliquidaciones" previsto en el artículo 120.3 de la Ley General Tributaria.

En este punto, la reclamante invoca dos sentencias de la Audiencia Nacional (de fechas 17/06/2010, rec. núm. 3/2007, y 17/05/2012, rec. núm. 243/2009) y una resolución del propio Tribunal Económico-Administrativo Central (de fecha 17/03/2010, núm. 00/04357/2009) que, sin embargo, no pueden entenderse aplicables al caso analizado, en tanto que se refieren a supuestos de hecho distintos en los que es la propia Administración tributaria la que pretende liquidar un pago fraccionado una vez presentada la autoliquidación anual en la que se podría haber deducido dicho pago fraccionado. Si bien, en el presente caso, la deuda apremiada tiene su origen en la autoliquidación del pago fraccionado presentada sin ingreso por la propia entidad **PEX, S.L.** (modelo 202), por lo que no se vería afectada en ningún caso por los pronunciamientos invocados.

Finalmente, la reclamante defiende que el acuerdo desestimatorio de recurso de reposición impugnado incurre en una supuesta falta de motivación, ya que el órgano de recaudación no contestó expresamente a la alegación anterior.

Sin embargo, este Tribunal Central entiende que el citado acuerdo sí que se pronunció – aunque de manera somera – sobre la alegación referida por la entidad interesada. Así pues, en el mismo se indicó expresamente que, no podían ser tenidas en cuenta las alegaciones de la recurrente sobre la improcedencia o incorrecta determinación de la deuda perseguida, todo ello, sin perjuicio de que conforme al artículo 120.3 de la Ley General Tributaria se solicitase la rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades con el fin de poder practicar la deducción del pago fraccionado apremiado; lo que en definitiva supone defender que no se produjo la extinción automática de la deuda apremiada por la mera presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de que la interesada pudiera recurrir al cauce procedimental legalmente establecido, esto es, la rectificación de la autoliquidación anual del impuesto, con el fin de poder practicar la deducción del pago fraccionado apremiado.

Por consiguiente, la alegación de la reclamante debe ser desestimada.

#### Quinto.

Por otra parte, y para el caso de no ser estimada la alegación anterior, defiende también la reclamante que debe entenderse suspendido del procedimiento de recaudación al haberse presentado la solicitud de compensación en periodo voluntario.

En este punto, se debe tener en cuenta que la solicitud de compensación a la que se refiere la reclamante fue presentada con fecha 07/04/2014, una vez denegada la solicitud de aplazamiento del importe a ingresar resultante de la autoliquidación relativa al segundo pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2012 (268.546,41 euros).

A estos efectos, este Tribunal Central en su resolución de fecha 25/02/2016 (núm. 00/05419/2013) tiene declarado que la denegación de un aplazamiento solicitado en periodo voluntario tiene como consecuencia la obligación de ingresar la deuda en el plazo de ingreso regulado en el artículo 62.2 de la Ley General Tributaria, y en caso de no producirse el ingreso en dicho plazo, comenzará el período ejecutivo y deberá iniciarse el procedimiento de apremio. Por tanto, una segunda solicitud aplazamiento dentro de este plazo no tiene efectos suspensivos.

Así pues, en el fundamento de derecho segundo de la precitada resolución, se establece lo siguiente:

*“El artículo 65.5 de la Ley 58/2003, General Tributaria, dispone que: “La presentación de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en período voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo, pero no el devengo del interés de demora”.*

*La reclamante argumenta que tras la denegación de la primera petición de aplazamiento se abre un nuevo período, concedido para realizar el pago, y que una nueva solicitud de aplazamiento hecha en ese período equivale a una petición dentro del período voluntario y capaz, por ello, de impedir el inicio del período ejecutivo.*

*Pues bien, el artículo 52 del Reglamento General de Recaudación (RD 939/2005), que regula la resolución de solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento, sí que prevé en su apartado 3º que se pueda solicitar una modificación en las condiciones del aplazamiento o fraccionamiento, pero sólo en el caso de que éste resulte concedido, en cuyo caso la petición se regirá por las mismas normas que las establecidas para las peticiones de aplazamiento o fraccionamiento con carácter general.*

*“3. Si la resolución concediese el aplazamiento o fraccionamiento, se notificará al solicitante advirtiéndole de los efectos que se producirán de no constituirse la garantía en el plazo legalmente establecido y en caso de falta de pago conforme a los artículos 48 y 54. Dicha notificación incorporará el cálculo de los intereses de demora asociados a cada uno de los plazos de ingreso concedidos según lo dispuesto en el artículo siguiente.*

*Si una vez concedido un aplazamiento o fraccionamiento el deudor solicitase una modificación en sus condiciones, la petición no tendrá, en ningún caso, efectos suspensivos. La tramitación y resolución de estas solicitudes se regirá por las mismas normas que las establecidas para las peticiones de aplazamiento o fraccionamiento con carácter general.”*

*Para el caso de un aplazamiento denegado, el apartado 4º del artículo 52 Reglamento General de Recaudación establece:*

*“4. Si la resolución dictada fuese denegatoria, las consecuencias serán las siguientes:*

*a) Si la solicitud fue presentada en período voluntario de ingreso, con la notificación del acuerdo denegatorio se iniciará el plazo de ingreso regulado en el artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.*

*De no producirse el ingreso en dicho plazo, comenzará el período ejecutivo y deberá iniciarse el procedimiento de apremio en los términos previstos en el artículo 167.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.*

*De realizarse el ingreso en dicho plazo, procederá la liquidación de los intereses de demora devengados a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en período voluntario hasta la fecha del ingreso*

realizado durante el plazo abierto con la notificación de la denegación. De no realizarse el ingreso los intereses se liquidarán hasta la fecha de vencimiento de dicho plazo, sin perjuicio de los que puedan devengarse con posterioridad conforme a lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

(...)"

Finalmente, el apartado 5º del artículo 52 Reglamento General de Recaudación dispone:

*"5. Contra la denegación de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento sólo cabrá la presentación del correspondiente recurso de reposición o reclamación económico-administrativa en los términos y con los efectos establecidos en la normativa aplicable."*

*De todo lo expuesto cabe deducir que la denegación de un aplazamiento (en período voluntario) no admite una reconsideración (sólo prevista para las concesiones de aplazamiento) ni admite una nueva petición de aplazamiento que se pueda considerar también realizada en período voluntario, siendo sólo susceptible, el acuerdo denegatorio, de recurso o reclamación.*

*También se deduce que la denegación del aplazamiento tiene como consecuencia la obligación de ingresar la deuda en el plazo de ingreso regulado en el artículo 62.2 de la Ley General Tributaria, so pena de que "de no producirse el ingreso en dicho plazo, comenzará el período ejecutivo y deberá iniciarse el procedimiento de apremio ...".*

*Por todo ello, hay que concluir rechazando los argumentos de la reclamante sobre los pretendidos efectos de la segunda petición de aplazamiento, procediendo la confirmación de la providencia de apremio impugnada, que resultan conformes a Derecho en aplicación del antes citado apartado 4.a del artículo 52 del Reglamento General de Recaudación."*

*Mutatis mutandis, la conclusión no puede ser distinta para el caso de que lo que se presente en el plazo de ingreso regulado en el artículo 62.2 de la Ley General Tributaria, que se abre con la notificación de la denegación del aplazamiento solicitado, no sea una segunda solicitud aplazamiento sino una solicitud de compensación a instancia del obligado tributario.*

*De esta forma, pese a que el artículo 72.2 de la Ley General Tributaria establece que "la presentación de una solicitud de compensación en periodo voluntario impedirá el inicio del periodo ejecutivo de la deuda concurrente con el crédito ofrecido (...)", en el presente caso, no puede entenderse que la solicitud de compensación a instancia, presentada con fecha 07/04/2014, una vez denegado el aplazamiento solicitado inicialmente en periodo voluntario y abierto el plazo de ingreso regulado en el artículo 62.2 de la Ley General Tributaria, tenga efectos suspensivos del procedimiento recaudatorio. Procede, por consiguiente, la confirmación de la providencia de apremio impugnada.*

Por lo expuesto,

**EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA**, en resolución a la reclamación interpuesta;

#### **ACUERDA**

**DESESTIMARLA**, confirmando los actos impugnados.

Volver

Final del formulario

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.