

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ069706

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 28 de febrero de 2018

Vocalía 11.^a

R.G. 6784/2017

SUMARIO:

Procedimiento de recaudación. Procedimiento de apremio. Motivos de impugnación. Suspensión de la liquidación. Solicitud de aplazamiento. *Providencia de apremio de liquidación vinculada a posible delito contra la Hacienda Pública. Impugnación del acuerdo denegatorio del aplazamiento con solicitud de suspensión con dispensa total de garantías.* De la normativa y jurisprudencia, se deduce que de no existir alguna norma de carácter especial, una vez que la interesada presenta la solicitud de suspensión de la ejecución del acto en periodo voluntario, alegando perjuicios de difícil reparación, la Administración debe esperar a iniciar el procedimiento de apremio hasta que este Tribunal Central resuelva sobre dicha solicitud de suspensión. En el presente caso, al tratarse de una liquidación vinculada a posible delito, el art. 255 de la Ley 58/2003 (LGT) establece la regla general para las actuaciones administrativas dirigidas al cobro de la deuda tributaria, entre las que está enmarcada una denegación de aplazamiento. La normativa regula un régimen especial de suspensión del procedimiento de apremio en el caso de las liquidaciones vinculadas a delito, pero no contempla específicamente en los arts. 255, 256 ni 258.3 de la Ley 58/2003 (LGT) el régimen aplicable para el caso de un acuerdo de denegación de solicitud de aplazamiento de dicha liquidación. Es por ello que, al no estar contemplado expresamente un régimen específico en el Título VI de la Ley 58/2003 (LGT) respecto de este acto, debe entenderse aplicable el régimen general de recursos y suspensiones previsto en la Ley 58/2003 (LGT) y en el RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), lo que implica que el acto debe entenderse suspendido cautelarmente, no siendo posible que la Administración inicie el procedimiento de apremio en tanto penda la resolución de la solicitud de suspensión. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 62, 161, 165, 167, 250, 255, 256 y 258.

RD 939/2005 (RGR), art. 52.

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 46.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba indicada, en la reclamación económico administrativa que en única instancia pende de resolución, ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuesta por **VG, S.L.**, con NIF: ..., y en su nombre y representación Doña **Vx...**, con domicilio a efectos de notificaciones en ... (Madrid), contra la providencia de apremio dictada el 7 de noviembre de 2017 por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Castilla La Mancha de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante AEAT), relativa a liquidación vinculada a posible delito contra la Hacienda Pública, y cuantía 987.244,50 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

El 10 de julio de 2017, notificado el día 17 siguiente, la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Castilla La Mancha de la AEAT, dictó respecto a la ahora reclamante, requerimiento de pago relativo a liquidación derivada de posible delito contra la Hacienda Pública, por importe de 822.703,75 euros, en virtud de lo dispuesto en el artículo 250.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT de 2003).

Segundo:

El 8 de agosto de 2017, la interesada presentó solicitud de aplazamiento / fraccionamiento respecto a la liquidación anterior.

El 17 de septiembre de 2017, la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Castilla La Mancha de la AEAT denegó el aplazamiento / fraccionamiento solicitado.

Tercero:

No estando conforme con la denegación del aplazamiento, que le fue notificado el 29 de septiembre de 2017, la interesada interpuso el 13 de octubre siguiente, reclamación económico administrativa ante este Tribunal Central, que se sigue con el número 00/05425/2017, pendiente de resolución.

Así mismo, y en la misma fecha de interposición de la reclamación, presentó solicitud de suspensión de la ejecución del acto impugnado con dispensa de garantías, alegando graves perjuicios que pudiera causar a la interesada la ejecución del acto administrativo.

Cuarto:

El 7 de noviembre de 2017, la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Castilla La Mancha de la AEAT, dictó providencia de apremio respecto a la liquidación anterior, por un total de 987.244,50 euros, que incluía el principal de la deuda así como el recargo de apremio ordinario del 20% por 164.540,75 euros.

Quinto:

No estando de acuerdo con la providencia de apremio, que le fue notificada el 16 de noviembre de 2017, la interesada formuló el 15 de diciembre siguiente la presente reclamación económico administrativa, aduciendo, en síntesis:

-En base al artículo 46.2 del Real Decreto 520/2005, la ejecución de la liquidación debe quedar suspendida hasta que el Tribunal decida sobre la admisión o no a trámite de la solicitud de suspensión.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Este Tribunal es competente, por razón de la materia y la cuantía, para conocer en única instancia de la presente reclamación económico administrativa, dado que concurren los requisitos de competencia, legitimación y formulación en plazo, que son presupuesto para la admisión a trámite del mismo, todo ello conforme a lo dispuesto en la LGT de 2003.

Segundo:

En el presente caso, el acto impugnado por la interesada es la providencia de apremio relativa a la deuda liquidada según el procedimiento especial del artículo 250.2 de la LGT de 2003, por lo que a tenor de lo dispuesto en el artículo 256 de la misma norma, sería impugnabile la providencia de apremio al estar prevista en el artículo 167.3 de la Ley, que dispone:

“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.”*

Tercero:

El Reglamento General de Recaudación (en adelante RGR), aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, establece en su artículo 52.4 las consecuencias de la denegación de un aplazamiento / fraccionamiento, disponiendo:

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

a) Si la solicitud fue presentada en periodo 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 periodo 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.(...)”

En consecuencia, en el supuesto de denegación de aplazamientos / fraccionamientos presentados dentro del periodo voluntario de ingreso, el artículo 52.4 remite a los plazos del artículo 62.2 de la LGT de 2003 para realizar el ingreso de la deuda cuyo aplazamiento se ha denegado, siendo la redacción del citado artículo 62.2 la siguiente:

“En el caso de deudas tributarias resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración, el pago en periodo voluntario deberá hacerse en los siguientes plazos:

a) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

b) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.”

En el presente caso, la denegación del aplazamiento se notificó el 29 de septiembre de 2017, por lo que el plazo de ingreso de la deuda una vez denegado el aplazamiento, concluyó el 5 de noviembre de 2017, por lo que no mediar alguna causa de suspensión del procedimiento de recaudación, la Administración estaría habilitada a partir de lo dispuesto en el artículo 161 de la LGT de 2003, a iniciar el procedimiento de apremio, ya que la citada norma establece:

“1. El período ejecutivo se inicia:

a) En el caso de deudas liquidadas por la Administración tributaria, el día siguiente al del vencimiento del plazo establecido para su ingreso en el artículo 62 de esta ley.(...)”

(...)”

3. Iniciado el período ejecutivo, la Administración tributaria efectuará la recaudación de las deudas liquidadas o autoliquidadas a las que se refiere el apartado 1 de este artículo por el procedimiento de apremio sobre el patrimonio del obligado al pago.”

...y el artículo 167.1 de la misma Ley que señala:

“El procedimiento de apremio se iniciará mediante providencia notificada al obligado tributario en la que se identificará la deuda pendiente, se liquidarán los recargos a los que se refiere el artículo 28 de esta ley y se le requerirá para que efectúe el pago.”

Cuarto:

No obstante lo anterior, la interesada se opone al apremio, alegando la suspensión del procedimiento de recaudación (ex artículo 167.3.b. de la LGT de 2003), ya que presentó el 13 de octubre de 2017 reclamación económico administrativa ante este Tribunal contra el acuerdo de la Administración que denegaba el aplazamiento, así como solicitud de suspensión con dispensa total de garantías alegando “graves perjuicios que pudiera causar a la sociedad la ejecución”.

El artículo 46 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (en adelante RRVA), aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo dispone:

“1. El tribunal económico-administrativo que conozca de la reclamación contra el acto cuya suspensión se solicita será competente para tramitar y resolver las peticiones de suspensión con dispensa total o parcial de garantías que se fundamenten en perjuicios de difícil o imposible reparación, tanto para los supuestos de deuda tributaria o cantidad líquida como en aquellos otros supuestos de actos que no tengan por objeto una deuda tributaria o cantidad líquida.

También será competente para tramitar y resolver la petición de suspensión que se fundamente en error aritmético, material o de hecho.

2. Si la deuda se encontrara en periodo voluntario en el momento de formular la solicitud de suspensión, la presentación de esta última basada en que la ejecución del acto podría causar perjuicios de imposible o difícil reparación o en la existencia de error material, aritmético o de hecho, incorporando la documentación a que se refieren, según el caso de que se trate, los párrafos c) y d) del artículo 40.2, suspenderá cautelarmente el procedimiento de recaudación mientras el tribunal económico-administrativo decida sobre la admisión o no a trámite de la solicitud de suspensión.

(...)”

Por otra parte, el artículo 165.1 de la LGT de 2003, dispone:

1. El procedimiento de apremio se suspenderá en la forma y con los requisitos previstos en las disposiciones reguladoras de los recursos y reclamaciones económico-administrativas, y en los restantes supuestos previstos en la normativa tributaria.”

Respecto del tema que se plantea, existe una jurisprudencia reiterada conforme a la cual la Administración no puede iniciar la vía ejecutiva en tanto la decisión sobre la suspensión penda sobre ella, así como recoge la reciente Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 28 de abril de 2014 –recurso de casación 4900/2011- “(...) Nuestra jurisprudencia [pueden consultarse las sentencias de 6 de marzo de 2000 (casación 3986/95, FF.JJ. 3º a 6º); 7 de marzo de 2005 (Pleno, casación 715/99, FJ 5º); 14 de 6 abril de 2005 (casación 1829/00, FF.JJ. 3º y 4º); 29 de abril de 2005 (casación 4534/00, FJ 4º); 16 de marzo de 2006 (casación 7705/00, FJ 4º); 29 de abril de 2008 (casación 6800/02, FJ 3º); 15 de junio de 2009 (casación 3474/03, FJ 4º); y 27 de diciembre de 2010 (casación 182/07, FJ 3º), entre otras] sostiene que la Administración no puede iniciar la vía ejecutiva en tanto la decisión sobre la suspensión penda de los órganos económico-administrativos. Lo mismo cabe decir en los supuestos en que la solicitud de suspensión se produzca en vía judicial.

La posibilidad de que la Administración tributaria dicte providencia de apremio sobre una liquidación impugnada en la vía económico-administrativa (y con mayor motivo si lo ha sido en la jurisdiccional), y respecto de la cual se ha solicitado la suspensión de la ejecución, sin haber resuelto sobre esa suspensión conculca los artículos 9, 24.1 y 106.1 de la Constitución, contraviendo la seguridad jurídica, el derecho a la tutela judicial efectiva y la prohibición de indefensión, así como el sometimiento de la actividad administrativa al control de

legalidad. Tal vez por ello, el artículo 167.3 de la Ley General Tributaria de 2003 contempla, en la letra b), como uno de los motivos tasados de oposición a la providencia de apremio la solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en periodo voluntario y «otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación».

Aun cuando esa jurisprudencia se pronunció interpretando el Reglamento de procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas, aprobado por Real Decreto 381/1996, de 1 de marzo (BOE de 23 de marzo), lo cierto es que el vigente Reglamento General en materia de revisión administrativa, aprobado en 2005, la recoge en el artículo 46.2, invocado en este recurso como infringido, cuando dispone que «[s]i la deuda se encontrara en periodo voluntario en el momento de formular la solicitud de suspensión, la presentación de esta última basada en que la ejecución del acto podría causar perjuicios de imposible o difícil reparación o en la existencia de error material, aritmético o de hecho, incorporando la documentación a que se refieren, según el caso de que se trate, los párrafos c) y d) del artículo 40.2, suspenderá cautelarmente el procedimiento de recaudación mientras el tribunal económico-administrativo decida sobre la admisión o no a trámite de la solicitud de suspensión». Por lo tanto, si la sola petición de solicitud de la medida cautelar suspende la ejecutividad del acto tributario hasta que no se pronuncie el órgano de revisión, resulta evidente que entretanto la Administración no puede adoptar ningún acto tendente al cobro de la deuda.

Por ello, el control judicial de la actividad administrativa que proclama el artículo 106.1 de la Constitución y la tutela cautelar, que se integra en la garantía para obtener la protección jurisdiccional de los derechos e intereses legítimos, consagrada en el artículo 24.1 del texto fundamental, resultarían burlados si la Administración pudiera adoptar acuerdos de ejecución de un acto cuya suspensión cautelar ha sido interesada sin antes pronunciarse sobre la misma. Y ese pronunciamiento no alcanza realidad jurídica en tanto no adquiera trascendencia exterior o, en otras palabras, no resulta eficaz hasta que no se notifique [artículo 57.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común (BOE de 27 de noviembre)], situación que en el caso enjuiciado no tuvo lugar hasta el 28 de julio de 2006, día en el que se trasladó a la sociedad recurrente la decisión de no admitir a trámite la solicitud de suspensión, sin garantía, que dedujo en el escrito de interposición de la reclamación económico-administrativa. Sin embargo, ya antes, el 14 de julio (el mismo día en que se adoptó esa decisión de inadmitir), la Administración acordó abrir la vía de apremio mediante la aprobación de la providencia que se encuentra en el origen de este recurso de casación. De acuerdo con lo dicho, no podía hacerlo, pues en tal fecha no se había producido con la pertinente eficacia el pronunciamiento que, por rechazar a limine la adopción de la medida cautelar, dejaba expedito el camino hacia la ejecución. No otra cosa deriva de lo establecido en el artículo 46.4, párrafo tercero, del Reglamento General de revisión en vía administrativa: «[l]a inadmisión a trámite supondrá que la solicitud de suspensión se tiene por no presentada a todos los efectos. Dicho acuerdo deberá notificarse al interesado y comunicarse al órgano de recaudación competente con indicación de la fecha de notificación al interesado».

Quinto:

En consecuencia, de la normativa y jurisprudencia transcrita, se deduce que de no existir alguna norma de carácter especial que contravenga a las que se han transcrito, una vez que la interesada presenta la solicitud de suspensión de la ejecución del acto en periodo voluntario, alegando perjuicios de difícil reparación, la Administración debe esperar a iniciar el procedimiento de apremio hasta que este Tribunal Central resuelva sobre dicha solicitud de suspensión.

En el presente caso, al tratarse de una liquidación vinculada a posible delito, el artículo 255 de la LGT de 2003 establece la regla general para las actuaciones administrativas dirigidas al cobro de la deuda tributaria, entre las que está enmarcada una denegación de aplazamiento:

"En los supuestos a que se refiere el artículo 250.2 de esta Ley, la existencia del procedimiento penal por delito contra la Hacienda Pública no paralizará las actuaciones administrativas dirigidas al cobro de la deuda tributaria liquidada, salvo que el Juez hubiere acordado la suspensión de las actuaciones de ejecución.

Las actuaciones administrativas dirigidas al cobro a las que se refiere el párrafo anterior se regirán por las normas generales establecidas en el Capítulo V del Título III de esta Ley, salvo las especialidades establecidas en el presente Título."

El artículo 256 de la LGT de 2003 dispone:

“Frente a los actos del procedimiento de recaudación desarrollados para el cobro de la deuda tributaria liquidada conforme a lo dispuesto en el artículo 250.2 de esta Ley, solo serán oponibles los motivos previstos en los artículos 167.3, 170.3 y 172.1 segundo párrafo de esta Ley y su revisión se realizará conforme a lo dispuesto en el Título V de esta Ley.”

Por tanto, la normativa regula un régimen especial de suspensión del procedimiento de apremio en el caso de las liquidaciones vinculadas a delito, pero no contempla específicamente en los artículos 255, 256 ni 258.3 LGT el régimen aplicable para el caso de un acuerdo de denegación de solicitud de aplazamiento de dicha liquidación. Es por ello que, al no estar contemplado expresamente un régimen específico en el Título VI de la LGT de 2003 respecto de este acto, debe entenderse aplicable el régimen general de recursos y suspensiones previsto en la LGT de 2003 y en el RRVA, lo que implica que el acto debe entenderse suspendido cautelarmente, no siendo posible que la Administración inicie el procedimiento de apremio en tanto penda la resolución de la solicitud de suspensión.

Por lo expuesto.

EL TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA,

ACUERDA:

ESTIMAR la presente reclamación económico administrativa, anulando la providencia de apremio impugnada.

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