

BASE DE DATOS DE Norma

Referencia: NFJ070235

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 26 de abril de 2018

Vocalía 12.^a

R.G. 6063/2017

SUMARIO:

Procedimiento de recaudación. Aplazamiento y fraccionamiento del pago. Solicitud. Requerimiento para subsanar la solicitud y efectos del incumplimiento de dicho requerimiento. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. La cuestión sobre la que se centra el presente recurso es determinar si resultaría aplicable del art. 76 de la Ley 30/1992 (LRJAP y PAC) -actualmente art. 73.3 de la Ley 39/2015 (LPAC)- en los casos en los que, presentada una solicitud de aplazamiento por el interesado sobre la que se practica un requerimiento administrativo para cuya subsanación la normativa tributaria prevé un plazo de diez días, el interesado aportase la documentación solicitada una vez transcurrido el plazo de los días hábiles con los que cuenta a partir de la fecha de su notificación, si bien en fecha anterior al acuerdo de archivo de la solicitud de aplazamiento.

El tenor literal del art. 46 del RD 939/2005 (RGR) muestra con claridad lo que el órgano competente debe hacer, de forma imperativa, para tramitar el aplazamiento o fraccionamiento -«requerirá» es el término empleado- cuando a la solicitud correspondiente no se acompañan los documentos reglamentariamente exigidos: habrá de requerir al solicitante su aportación en un plazo de 10 días indicándole que de no atender el requerimiento en dicho plazo se tendrá por no presentada su solicitud, que se archivará sin más trámite. Según el TEAR, en virtud de lo dispuesto en el art. 76.3 de la Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), disposición que considera aplicable con carácter supletorio, aunque la respuesta del interesado se realizase fuera de plazo debería haberse admitido y producir sus efectos legales al haberse contestado al requerimiento antes de que la Administración tributaria le notificase el archivo de las actuaciones, razón por la que la solicitud de aplazamiento debió considerarse vigente y por tanto, no debió procederse al apremio de la deuda.

Pues bien, teniendo en cuenta que el art. 46.6 del RD 939/2005 (RGR), precepto específicamente aplicable, regula de manera expresa las consecuencias de la falta de atención en plazo del requerimiento de subsanación de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento formuladas por los interesados, consecuencias que no son otras que el tenerlas por no presentadas, debiendo ser archivadas sin más trámite, no es necesario suplir con las disposiciones del derecho administrativo una situación que está expresamente regulada en la normativa tributaria, por lo que debe rechazarse la postura mantenida por el TEAR en su resolución.

Por tanto, en el caso de una solicitud de aplazamiento/fraccionamiento presentada en período voluntario, que ha dado lugar a un requerimiento administrativo frente al solicitante -en los casos de que dicha solicitud no reúna los requisitos establecidos en la normativa o no se acompañe de los documentos preceptivos-, a fin de completar la documentación o subsanar los defectos advertidos, la normativa tributaria que prevé que si en el plazo de diez días no se contesta al requerimiento la solicitud se archive sin más trámite, es la única de aplicación. En dicho requerimiento se contendrá la indicación de que, de no atender el requerimiento en el plazo señalado, se tendrá por no presentada la solicitud y se archivará sin más trámite. Este criterio es aplicable incluso en el supuesto de que ese archivo se dicte con posterioridad a la contestación del interesado formulada fuera de plazo. En el supuesto de que el plazo de diez días otorgado en el requerimiento de subsanación fuera insuficiente para que el solicitante pueda presentar correctamente la documentación solicitada, el obligado tributario podría solicitar la ampliación de dicho plazo, de conformidad con lo previsto en el art. 91 del RD 1065/2007 (RGAT). **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 7, 65, 82, 97 y 167.

RD 939/2005 (RGR), arts. 44 y 46.

RD 1065/2007 (RGAT), art. 91.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), arts. 70, 71, 76 y Disp. Adicional 5ª.
Ley 39/2015 (LPAC), arts. 68, 73 y Disp. Adicional Primera.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, con domicilio a efectos de notificaciones sito en C/ / San Enrique, nº 37, 28020-Madrid, contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, por la que se resuelve la reclamación económico-administrativa número 08/10920/2013 de fecha 26 de enero de 2017 deducida contra una providencia de apremio.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

De los antecedentes obrantes en el expediente resultan acreditados los siguientes hechos:

1- El 30.01.2013 se presentó la declaración modelo 303 por parte de la sociedad interesada, correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) del cuarto trimestre de 2012, por un importe a ingresar de 32.280,79 €. Junto con la declaración anterior, se presentó la solicitud de su aplazamiento de pago en 24 mensualidades a comenzar desde el 20.05.2013, por el motivo de falta de tesorería, ofreciendo para ello garantías que no especifica.

El 26.02.2013 se notificó a la interesada requerimiento correspondiente a su solicitud, por el que debía aportar la documentación que en él se relaciona en el plazo máximo de 10 días hábiles, con la advertencia de que *“De no atender este requerimiento en el plazo señalado, se tendrá por no presentada la solicitud y se archivará sin más trámite”*.

Fuera del plazo establecido para la contestación del requerimiento, y sin haber solicitado la ampliación del mismo, la representación de la sociedad interesada contestó al requerimiento, mediante escrito presentado el día 18.03.2013, adjuntando la documentación requerida.

No obstante, y como consecuencia de la falta de atención del requerimiento dentro del plazo establecido, se acordó el archivo de la solicitud de aplazamiento.

2- Con fecha 28.03.2013 se dictó la providencia de apremio clave A08...en concepto de IVA autoliquidación 4T-2012 303-IVA por importe total de principal más recargo de apremio de 38.736,95€ notificada el siguiente día 10.04.

La representación de la entidad interpuso recurso de reposición contra la providencia de apremio con alegaciones relativas a la falta de notificación del requerimiento. En concreto, dificultades de acceso a la dirección electrónica habilitada.

El recurso fue desestimado.

3- Disconforme la interesada con el acuerdo desestimatorio anterior, interpuso la reclamación 08-10920-2013 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (en adelante, TEAR).

La reclamación ha sido estimada por el TEAR en cuyo fundamento de derecho quinto se dice lo siguiente:

En el presente caso, la notificación del requerimiento se ha de considerar correctamente realizada según lo establecido en los fundamentos anteriores, pues el acuerdo de notificación de inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada y asignación de la misma para la práctica de notificaciones y comunicaciones por la AEAT consta notificada mediante el Servicio de Correos el 18/10/2011, fecha anterior a la puesta a disposición en el buzón electrónico de la interesada la notificación del requerimiento, 15/02/2013.

La interesada no atendió el requerimiento en el plazo de 10 días hábiles contados a partir de la fecha de su notificación, no obstante, fue presentada documentación en relación a ese requerimiento el 18/03/2013, fecha anterior al acuerdo de archivo de la solicitud de aplazamiento de 21/03/2013, actuación que no se acomoda a lo dispuesto en el art. 76 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, reguladora del Procedimiento Administrativo Común, de supletoria aplicación en materia tributaria según resulta de lo dispuesto en los artículos 7.2 y 97.b) de la LGT, que dispone, para los casos en que la Administración deba requerir a los interesados para la subsanación de cualquier trámite que deban cumplir los administrados, que lo pondrá en conocimiento de estos concediéndoles un plazo de diez días para su cumplimentación, disponiendo el apartado 3 del referido precepto: “A los interesados que

no cumplan lo dispuesto en los apartados anteriores, se les podrá declarar decaídos en su derecho al trámite correspondiente; sin embargo, se admitirá la actuación del interesado y producirá sus efectos legales, si se produjera antes o dentro del día que se notifique la resolución en la que se tenga por transcurrido el plazo.”

En el mismo sentido, el Tribunal Supremo, en sentencia dictada en 15 de diciembre de 2011 en recurso de casación nº 1167/2009, examinando un supuesto similar al que aquí se plantea pero bajo la normativa anterior a la actualmente vigente, concluye que debe estimar el recurso ya que la Administración, “al resolver el archivo (...) tenía conocimiento del escrito de referencia”, de manera que, “(...) recaía sobre la Administración la obligación de resolver de forma expresa (...) y ello en aplicación de la obligación de resolver recogida en el artículo 13 de la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, que fue incumplida en el presente caso y sin que ello se pueda ver amparado por lo dispuesto en el artículo 51.7 del Reglamento General de Recaudación, ya que se tenía conocimiento más que sobrado del segundo escrito presentado por la entidad recurrente.”

Por tanto, el archivo de la solicitud de fraccionamiento no resulta procedente y no se podía dictar la providencia de apremio ahora discutida, estando pendiente de resolución en forma legal (artículo 103.1 de la LGT) la solicitud de aplazamiento de pago presentada por la interesada dentro del período voluntario (art. 65.5 de la LGT), debiendo retrotraerse las actuaciones al objeto de que, tomando en consideración la documentación que para subsanar su solicitud de aplazamiento presentó la interesada se dicte la resolución que proceda sobre dicha solicitud.

Segundo.

Frente a esta resolución la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT formula recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio al entender que el fallo de la resolución emitido por el TEAR de Cataluña es gravemente dañoso y erróneo, y ello en virtud de los siguientes fundamentos:

2.1 –La cuestión sobre la que se centra el presente recurso es sobre la aplicación del artículo 76 de la Ley 30/1992 de 26 de diciembre de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, en el caso concreto de los requerimientos relativos a solicitudes de aplazamiento/fraccionamiento de deudas tributarias.

2.2 –Se hace alusión al reciente pronunciamiento que sobre esta cuestión ha emitido el Tribunal Económico Administrativo Central en su resolución de unificación de criterio de fecha 29.09.2016 RG 2221-2016 referida a un caso similar al presente en cuanto que por parte del interesado se contestó fuera de plazo a un requerimiento relativo a una solicitud formulada en período voluntario de pago siendo dictada la providencia de apremio con posterioridad a esa contestación. La diferencia con el presente caso radica en que en el caso examinado entonces por el TEAC, el interesado no aportó siquiera parcialmente la documentación requerida.

2.3- Se considera incumplida la previsión contenida en el artículo 239.8 de la LGT que establece la vinculación de los Tribunales Económico-Administrativo Regionales a la Doctrina que establezca el TEAC no habiéndose cumplido esta disposición por lo que resulta necesario su reiteración en orden a evitar otras futuras resoluciones contrarias a la Doctrina.

Por todo lo anterior, el Departamento de Recaudación solicita que el TEAC dicte resolución estimatoria del presente recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio manifestándose expresamente en contra del mantenido por el TEAR de Cataluña y establezca como criterio el siguiente: El criterio establecido en la resolución del TEAC de 29.09.2016, Resolución 2221-16, se completa diciendo que la correcta aplicación del artículo 46 del Reglamento General de Recaudación implica el archivo sin más trámite de la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento cuando no sea contestado en el plazo de diez días previsto por la norma -a los que se sumará la ampliación del mismo, en su caso-incluso en el supuesto de que ese archivo se dicte con posterioridad a la contestación del interesado formulada fuera de plazo.

Tercero.

Puesto de manifiesto el expediente a quien en su día fue interesado en la resolución recurrida, y cuya situación jurídica particular en ningún caso se va a ver afectada por el presente recurso extraordinario para la unificación de criterio de conformidad con el artículo 242 de la Ley General Tributaria, no consta la presentación de alegaciones.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite del presente recurso, según lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, Ley General Tributaria (en adelante, LGT).

Segundo.

La cuestión sobre la que se centra el presente recurso es determinar si resultaría aplicable del artículo 76 de la Ley 30/1992 de 26 de diciembre de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (en adelante LRJPAC) -actualmente artículo 73.3 de la Ley 39/2015 de 1 de octubre del Procedimiento Administración Común de las Administraciones Públicas (en adelante LPAC)- en los casos en los que, presentada una solicitud de aplazamiento por el interesado sobre la que se practica un requerimiento administrativo para cuya subsanación la normativa tributaria prevé un plazo de diez días, el interesado aportase la documentación solicitada una vez transcurrido el plazo de los días hábiles con los que cuenta a partir de la fecha de su notificación, si bien en fecha anterior al acuerdo de archivo de la solicitud de aplazamiento.

Tercero.

El artículo 167.3 de la LGT enumera los motivos tasados de oposición a la providencia de apremio:

“3. 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”.*

En este supuesto, el TEAR acordó la anulación de la providencia de apremio al entender que el archivo de la solicitud de fraccionamiento no resultaba procedente estando pendiente de resolución en forma legal la solicitud de aplazamiento de pago presentada por la interesada dentro del período voluntario, debiendo retrotraerse las actuaciones al objeto de que, tomando en consideración la documentación que para subsanar su solicitud de aplazamiento presentó la entidad interesada, se dicte la resolución que proceda sobre dicha solicitud. Se considera que la actuación de la Administración no se acomoda a lo dispuesto en el artículo 76 de la LRJPAC, en virtud del cual, y por aplicación supletoria de los artículos 7.2 y 97 b) de la LGT, la documentación requerida debería haberse admitido y producir sus efectos legales al haberse presentado en fecha anterior al acuerdo de archivo.

Bien es cierto que el artículo 7 de la LGT concerniente a las fuentes del ordenamiento tributario, tras enumerar en su apartado primero las normas por las que se rigen los tributos, establece en su apartado segundo que:

“Tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común”.

En particular, por lo que respecta a los procedimientos tributarios, dispone el artículo 97 de la LGT:

Artículo 97. Regulación de las actuaciones y procedimientos tributarios

“Las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos se regularán:

Por las normas especiales establecidas en este título y a) la normativa reglamentaria dictada en su desarrollo, así como por las normas procedimentales recogidas en otras Leyes Tributarias y en su normativa reglamentaria de desarrollo.

b) **Supletoriamente, por las disposiciones generales sobre los procedimientos administrativos**”.

Por su parte, la Disposición Adicional 5ª de la LRJPAC dispone en su apartado primero que: “Los procedimientos tributarios y la aplicación de los tributos se regirán por la Ley General Tributaria, por la normativa sobre derechos y garantías de los contribuyentes, por las Leyes propias de los tributos y las demás normas dictadas en su desarrollo y aplicación. **En defecto de norma tributaria aplicable, regirán supletoriamente las disposiciones de la presente Ley (...)**”.

Desde 2 de octubre de 2016 es aplicable la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común (en adelante, LPAC) cuya Disposición Adicional Primera establece:

“Disposición adicional primera. Especialidades por razón de materia.

Los procedimientos administrativos regulados en leyes especiales por razón de la materia que no exijan alguno de los trámites previstos en esta Ley o regulen trámites adicionales o distintos se regirán, respecto a éstos, por lo dispuesto en dichas leyes especiales.

Las siguientes actuaciones y procedimientos se regirán por su normativa específica y supletoriamente por lo dispuesto en esta Ley:

a) Las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en materia tributaria y aduanera, así como su revisión en vía administrativa.

b) Las actuaciones y procedimientos de gestión, inspección, liquidación, recaudación, impugnación y revisión en materia de Seguridad Social y Desempleo.

c) Las actuaciones y procedimientos sancionadores en materia tributaria y aduanera, en el orden social, en materia de tráfico y seguridad vial y en materia de extranjería.

d) Las actuaciones y procedimientos en materia de extranjería y asilo.”

Por lo tanto, en lo relativo a la normativa aplicable en un procedimiento de solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de deudas tributarias se regirán por su normativa específica que se encuentra contenida en los artículos 65 y 82 de la LGT, en los artículos 44 y siguientes del RGR, y solo supletoriamente, esto es, en defecto de norma tributaria aplicable, por las disposiciones de la LPAC (y antes de su entrada en vigor, de la Ley 30/1992 LRJPAC).

Dispone el artículo 65 de la LGT en lo relativo al aplazamiento y fraccionamiento del pago de la deuda tributaria lo que sigue:

“1. Las deudas tributarias que se encuentren en período voluntario o ejecutivo podrán aplazarse o fraccionarse en los términos que se fijen reglamentariamente y previa solicitud del obligado tributario, cuando su situación económico- financiera le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos.

2. No podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento las deudas tributarias cuya exacción se realice por medio de efectos timbrados.

Tampoco podrán aplazarse o fraccionarse las deudas correspondientes a obligaciones tributarias que deban cumplir el retenedor o el obligado a realizar ingresos a cuenta, salvo en los casos y condiciones previstos en la normativa tributaria.

(...)

3. Las deudas aplazadas o fraccionadas deberán garantizarse en los términos previstos en el artículo 82 de esta Ley y en la normativa recaudatoria.

(...)

5. 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”.

En relación con las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento dispone el artículo 46 del RGR:

Artículo 46. Solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento

“1. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento se dirigirán al órgano competente para su tramitación dentro de los plazos siguientes:

a) Deudas que se encuentren en período voluntario de ingreso o de presentación de las correspondientes autoliquidaciones: dentro del plazo fijado para el ingreso en el artículo 62. 1, 2 y 3 de la Ley 58/ 2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, o en la normativa específica

(....).

2. La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento contendrá necesariamente los siguientes datos:

a) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, número de identificación fiscal y domicilio fiscal del obligado al pago y, en su caso, de la persona que lo represente.

b) Identificación de la deuda cuyo aplazamiento o fraccionamiento se solicita, indicando al menos su importe, concepto y fecha de finalización del plazo de ingreso en período voluntario.

c) Causas que motivan la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento.

d) Plazos y demás condiciones del aplazamiento o fraccionamiento que se solicita.

e) Garantía que se ofrece, conforme a lo dispuesto en el artículo 82 de la Ley 58/ 2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

f) Orden de domiciliación bancaria, indicando el número de código cuenta cliente y los datos identificativos de la entidad de crédito que deba efectuar el cargo en cuenta, cuando la Administración competente para resolver haya establecido esta forma de pago como obligatoria en estos supuestos.

g) Lugar, fecha y firma del solicitante.

3. A la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se deberá acompañar:

a) Compromiso de aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o de certificado de seguro de caución, o la documentación que se detalla en los apartados 4 y 5, según el tipo de garantía que se ofrezca.

b) En su caso, los documentos que acrediten la representación y el lugar señalado a efectos de notificación.

c) Los demás documentos o justificantes que estime oportunos. En particular, deberá justificarse la existencia de dificultades económico- financieras que le impidan de forma transitoria efectuar el pago en el plazo establecido.

d) Si la deuda tributaria cuyo aplazamiento o fraccionamiento se solicita ha sido determinada mediante autoliquidación, el modelo oficial de ésta, debidamente cumplimentado, salvo que el interesado no esté obligado a presentarlo por obrar ya en poder de la Administración; en tal caso, señalará el día y procedimiento en que lo presentó.

e) En su caso, solicitud de compensación durante la vigencia del aplazamiento o fraccionamiento con los créditos que puedan reconocerse a su favor durante el mismo período de tiempo sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 52. 2, segundo párrafo.

4. Cuando se solicite la admisión de garantía que no consista en aval de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución, se aportará, junto a la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento y a los documentos a que se refiere el apartado 3.b), c) y d), la siguiente documentación:

a) *Declaración responsable y justificación documental de la imposibilidad de obtener dicho aval o certificado de seguro de caución, en la que consten las gestiones efectuadas para su obtención.*

b) *Valoración de los bienes ofrecidos en garantía efectuada por empresas o profesionales especializados e independientes. Cuando exista un registro de empresas o profesionales especializados en la valoración de un determinado tipo de bienes, la valoración deberá efectuarse, preferentemente, por una empresa o profesional inscrito en dicho registro.*

c) *Balance y cuenta de resultados del último ejercicio cerrado e informe de auditoría, si existe, en caso de empresarios o profesionales obligados por ley a llevar contabilidad.*

5. *Cuando se solicite la dispensa total o parcial de garantía, se aportará junto a la solicitud, además de los documentos a que se refiere el apartado 3.b), c) y d), la siguiente documentación:*

a) *Declaración responsable y justificación documental manifestando carecer de bienes o no poseer otros que los ofrecidos en garantía.*

b) *Justificación documental de la imposibilidad de obtener aval de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución, en la que consten las gestiones efectuadas para su obtención.*

c) *Balance y cuenta de resultados de los tres últimos años e informe de auditoría, si existe, en caso de empresarios o profesionales obligados por ley a llevar contabilidad.*

d) *Plan de viabilidad y cualquier otra información que justifique la posibilidad de cumplir el aplazamiento o fraccionamiento solicitado.*

6. Si la solicitud no reúne los requisitos establecidos en la normativa o no se acompañan los documentos citados en los apartados anteriores, el órgano competente para la tramitación del aplazamiento o fraccionamiento requerirá al solicitante para que, en un plazo de 10 días contados a partir del siguiente al de la notificación del requerimiento, subsane el defecto o aporte los documentos con indicación de que, de no atender el requerimiento en el plazo señalado, se tendrá por no presentada la solicitud y se archivará sin más trámite.

7. *Cuando se considere oportuno a efectos de dictar resolución, se podrá requerir al solicitante la información y documentación que considere necesaria para resolver la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento y, en particular, la referente a la titularidad, descripción, estado, cargas y utilización de los bienes ofrecidos en garantía”.*

El tenor literal del artículo 46 del RGR muestra con claridad lo que el órgano competente debe hacer, de forma imperativa, para tramitar el aplazamiento o fraccionamiento (“requerirá” es el término empleado) cuando a la solicitud correspondiente no se acompañan los documentos reglamentariamente exigidos: habrá de requerir al solicitante su aportación en un plazo de 10 días indicándole que de no atender el requerimiento en dicho plazo se tendrá por no presentada su solicitud, que se archivará sin más trámite.

Según el TEAR, en virtud de lo dispuesto en el artículo 76.3 de la LRJPAC, disposición que considera aplicable con carácter supletorio, aunque la respuesta del interesado se realizase fuera de plazo debería haberse admitido y producir sus efectos legales al haberse contestado al requerimiento antes de que la Administración Tributaria le notificase el archivo de las actuaciones, razón por la que la solicitud de aplazamiento debió considerarse vigente y por tanto, no debió procederse al apremio de la deuda. En este caso el 26.02.2013 se había notificado a la interesada el requerimiento correspondiente a su solicitud, por el que debía aportar la documentación que en él se relaciona con el plazo máximo de diez días hábiles y la representación de la sociedad interesada contestó al requerimiento mediante escrito presentado el día 18.03.2013 al que adjunta la documentación requerida. Como consecuencia de la falta de atención del requerimiento dentro del plazo establecido se acordó el archivo de la solicitud de aplazamiento formulada. Sin embargo el TEAR resolvió considerando que de acuerdo al apartado 3 del artículo 76 “A los interesados que no cumplan lo dispuesto en los apartados anteriores, se les podrá declarar decaídos en su derecho al trámite correspondiente; sin embargo, se admitirá la actuación del interesado y producirá sus efectos legales, si se produjera antes o dentro del día que se notifique la resolución en la que se tenga por transcurrido el plazo.” Y cita como argumento de autoridad la sentencia del Tribunal Supremo de 15 de diciembre de 2011 en recurso de casación 1167/2009 que considera aplicable al caso que aquí se plantea y que concluye en estimar el recurso la Administración, “ya que al resolver el archivo (...) tenía conocimiento del escrito de referencia”, de manera que, “(...) recaía sobre la Administración la obligación de resolver de forma expresa (...) y ello en

aplicación de la obligación de resolver recogida en el artículo 13 de la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, que fue incumplida en el presente caso y sin que ello se pueda ver amparado por lo dispuesto en el artículo 51.7 del Reglamento General de Recaudación, ya que se tenía conocimiento más que sobrado del segundo escrito presentado por la entidad recurrente.”

Pues bien, teniendo en cuenta que el artículo 46.6 del RGR, precepto específicamente aplicable, regula de manera expresa las consecuencias de la falta de atención en plazo del requerimiento de subsanación de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento formuladas por los interesados, consecuencias que no son otras que el tenerlas por no presentadas, debiendo ser archivadas sin más trámite, no es necesario suplir con las disposiciones del derecho administrativo una situación que está expresamente regulada en la normativa tributaria, por lo que debe rechazarse la postura mantenida por el TEAR en su resolución, contraria en efecto como alega el Departamento, a la Doctrina del TEAC en resolución de 29.09.2016 RG 2221-2016 dictada en Unificación de criterio que señaló en su Fundamento de Derecho Tercero:

(...)

Ahora bien, no tendría sentido, a juicio de este Tribunal Central, que la norma exigiera al órgano competente para la tramitación del aplazamiento o fraccionamiento consignar en su requerimiento la advertencia de que su no atención en plazo supondrá tener por no presentada la solicitud para, al mismo tiempo, permitirle actuar de otra manera cuando esas circunstancias efectivamente concurren. Dicho con otras palabras, no es razonable advertir al solicitante de las consecuencias de la inatención en plazo del requerimiento para no actuar luego conforme a lo advertido.

En definitiva, del precepto analizado no cabe sino concluir que si el solicitante no atiende en plazo el requerimiento su solicitud ha de tenerse como no presentada, del mismo modo que el precepto ordena que cuando el requerimiento de subsanación haya sido objeto de contestación en plazo pero no se entiendan subsanados los defectos observados, procederá la denegación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, sin que sean exigibles, por tanto, requerimientos posteriores.

Sobre la no atención en plazo del requerimiento de subsanación se ha pronunciado este Tribunal Central en su resolución de 27 de enero de 2010 (RG 1106/2009) –confirmada por sentencia de la Audiencia Nacional de 21 de noviembre de 2011 (Rec. nº 207/2010) y por sentencia del Tribunal Supremo de 23 de enero de 2015 (Rec. nº 437/2012)-, considerando ajustada a derecho la providencia de apremio dictada por la Administración en un supuesto en el que el interesado contestó al requerimiento fuera de plazo y de manera incompleta.

Sobre la no exigibilidad de requerimientos ulteriores de subsanación de defectos o de aportación de datos cuando tras el primer requerimiento atendido en plazo no se juzgan suficientes los documentos aportados o no se consideran subsanados los datos, se ha manifestado también este Tribunal Central en su resolución de 30 de septiembre de 2015 (RG 5208/2014) dictada en unificación de criterio y conforme a la cual en los procedimientos relativos a las solicitudes de aplazamiento/fraccionamiento y en cumplimiento del artículo 46.6 del Reglamento General de Recaudación, es exigible que la Administración tributaria formule un solo requerimiento de subsanación de defectos o aportación de datos, de forma tal que si una vez formulado un requerimiento y habiendo sido atendido por el obligado requerido, si todavía se juzga insuficiente la documentación aportada o no subsanados aún los defectos ya advertidos, la Administración dictará resolución desestimatoria del aplazamiento o fraccionamiento solicitado.

Añade esta última resolución que en el supuesto de que el plazo otorgado en el requerimiento de subsanación fuera insuficiente para que el solicitante pueda presentar correctamente la documentación solicitada, el obligado tributario podría solicitar la ampliación de dicho plazo, de conformidad con lo previsto en el artículo 91 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

En el caso analizado que da lugar al criterio debatido en el presente recurso, no cabe duda de que concurren las circunstancias del artículo 46.6 del RGR. En efecto, presentada la solicitud de aplazamiento el 14 de enero de 2013, la Administración notificó al solicitante el 17 del mismo mes un requerimiento concediéndole para su atención un plazo máximo de diez días hábiles contados desde el día siguiente a su recepción. En dicho requerimiento se advertía expresamente de las consecuencias de su incumplimiento: “De no atender este requerimiento en el plazo señalado, se tendrá por no presentada la solicitud, y se archivará sin más trámite (...)”. El 29 de enero, fecha de vencimiento del plazo, el requerimiento no había sido atendido, ni tampoco consta solicitud previa de ampliación de plazo para atender el requerimiento. Fue después, el 30 de enero, cuando el interesado presentó un escrito en el

que, acusando recibo del requerimiento, manifiesta haber efectuado un ingreso parcial de 1.200,00 euros de la deuda cuyo aplazamiento solicitó y en el que se retiera, por la parte pendiente no ingresada, en su solicitud de aplazamiento previa sin necesidad de garantía al no superar el conjunto de sus deudas aplazadas la cantidad de 18.000 euros, y sin aportar ninguno de los documentos requeridos.

El 11 de febrero la Administración Tributaria acordó el archivo de la solicitud de aplazamiento al no haberse atendido en plazo el requerimiento y el 13 del mismo mes dictó providencia de apremio por la deuda pendiente de pago.

La Administración ha actuado, por tanto, con pleno respeto a lo indicado en el artículo 46.6 del RGR.

Reprocha, sin embargo, el TEAR a la Administración tributaria no haber tenido en cuenta lo dispuesto en el artículo 76.3 de la Ley 30/1992, aplicable a su juicio con carácter supletorio, por cuya virtud aunque la respuesta del interesado se realizase fuera de plazo, se debió admitir y debió producir sus efectos legales al haberse contestado antes de que la Administración Tributaria le notificase el archivo de las actuaciones, con lo que la solicitud de aplazamiento debió considerarse vigente y, por tanto, no se debió proceder al apremio de la deuda”.

Resulta preciso destacar que el artículo 76.3 de la LRPAC, precepto que el TEAR pretende aplicar con carácter supletorio, nada tiene que ver con el supuesto analizado en el presente recurso extraordinario, toda vez que ese precepto no se refiere a la subsanación de las solicitudes de inicio de un procedimiento sino a la subsanación de trámites posteriores al inicio.

La Ley 30/1992, en su Título VI, relativo a las disposiciones generales de los procedimientos administrativos, distingue claramente la iniciación del procedimiento (Capítulo I) de las demás fases del mismo: ordenación del procedimiento (Capítulo II), instrucción del procedimiento (Capítulo III) y finalización del procedimiento (Capítulo IV).

Dentro del Capítulo I (iniciación) los artículos 70.1 y 71.1 disponen lo siguiente:

Artículo 70. Solicitudes de iniciación

“1. Las solicitudes que se formulen deberán contener:

- a) Nombre y apellidos del interesado y, en su caso, de la persona que lo represente, así como la identificación del medio preferente o del lugar que se señale a efectos de notificaciones.
- b) Hechos, razones y petición en que se concrete, con toda claridad, la solicitud.
- c) Lugar y fecha.
- d) Firma del solicitante o acreditación de la autenticidad de su voluntad expresada por cualquier medio.
- e) Órgano, centro o unidad administrativa a la que se dirige” .

Artículo 71. Subsanación y mejora de la solicitud

“1. Si la solicitud de iniciación no reúne los requisitos que señala el artículo anterior y los exigidos, en su caso, por la legislación específica aplicable, se requerirá al interesado para que, en un plazo de diez días, subsane la falta o acompañe los documentos preceptivos, con indicación de que, si así no lo hiciera, se le tendrá por desistido de su petición, previa resolución que deberá ser dictada en los términos previstos en el artículo 42”

El artículo 76 de la Ley 30/1992 está ubicado, sin embargo, en el Capítulo II (ordenación del procedimiento) y establece lo que sigue:

Artículo 76. Cumplimiento de trámites

“1. Los trámites que deban ser cumplimentados por los interesados deberán realizarse en el plazo de diez días a partir de la notificación del correspondiente acto, salvo en el caso de que en la norma correspondiente se fije plazo distinto.

2. Cuando en cualquier momento se considere que alguno de los actos de los interesados no reúne los requisitos necesarios, la Administración lo pondrá en conocimiento de su autor, concediéndole un plazo de diez días para cumplimentarlo

3. A los interesados que no cumplan lo dispuesto en los apartados anteriores, se les podrá declarar decaídos en su derecho al trámite correspondiente; sin embargo, se admitirá la actuación del interesado y producirá sus efectos legales, si se produjera antes o dentro del día que se notifique la resolución en la que se tenga por transcurrido el plazo”.

Pues bien, la subsanación a que se refiere el apartado primero del artículo 71 de la Ley 30/1992 es la que tiene por objeto defectos que afectan a la solicitud inicial, cuya existencia determina la inviabilidad de la misma y, por ende, la imposibilidad de continuar el procedimiento. El artículo 76.3 de la misma ley contempla, en cambio, el supuesto de defectos formales que afectan a un trámite en particular, una vez iniciado el procedimiento, y determina el decaimiento del trámite, sin que ello impida la continuación del procedimiento y la intervención posterior del interesado en sucesivos trámites.

En consecuencia, cuando se está ante un defecto de la solicitud del interesado que inicia el procedimiento administrativo, ha de aplicarse la norma especial al respecto en materia de subsanación de solicitudes, que es la contenida en el artículo 71.1 de la Ley 30/1992, que no prevé la excepción señalada en el artículo 76.3. El artículo 71.1 establece, en definitiva, un supuesto específico ajeno al supuesto de hecho del artículo 76.3, razón por la cual no cabe una aplicación extensiva de este último precepto –que está pensado para un procedimiento en trámite- a un supuesto de subsanación de una solicitud de inicio de procedimiento.

Así se han pronunciado, en efecto, tanto la Audiencia Nacional como diversos Tribunales Superiores de Justicia. Puede citarse, en este sentido, la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 30 de septiembre de 2015 (Rec. nº 1685/2013), que se hace eco de una sentencia de la Audiencia Nacional de 18 de junio de 2008 (Rec. nº 33/2008) y de diversas sentencias de distintos TSJ, y que establece lo siguiente 1:

TERCERO .- Partiendo de tales hechos, debemos resolver si en los requerimientos efectuados al amparo de lo dispuesto en el artículo 71 de la Ley 30/92 es aplicable el artículo 76 de la Ley 30/1992 y en concreto lo dispuesto en su apartado 3, que como es sabido dispone que " A los interesados que no cumplan lo dispuesto en los apartados anteriores, se les podrá declarar decaídos en su derecho al trámite correspondiente; sin embargo, se admitirá la actuación del interesado y producirá sus efectos legales, si se produjera antes o dentro del día que se notifique la resolución en la que se tenga por transcurrido el plazo ".

Hemos de recordar que a tenor de lo dispuesto en el artículo 71 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (en la redacción dada por la Ley 4/99), dispone, en lo que ahora interesa, lo siguiente: "1 . Si la solicitud de iniciación no reúne los requisitos que señala el artículo anterior y los exigidos, en su caso, por la legislación específica aplicable, se requerirá al interesado para que, en un plazo de diez días, subsane la falta o acompañe los documentos preceptivos, con indicación de que, si así no lo hiciera, se le tendrá por desistido de su petición, previa resolución que deberá ser dictada en los términos previstos en el art. 42. 2. Siempre que no se trate de procedimientos selectivos o de concurrencia competitiva, este plazo podrá ser ampliado prudencialmente, hasta cinco días, a petición del interesado o iniciativa del órgano, cuando la aportación de los documentos requeridos presente dificultades especiales."

Pues bien, como vemos, **existe una específica regulación de la cuestión que nos ocupa sin que, a juicio de esta Sala (Sección Octava) resulte de aplicación a la subsanación de la solicitud inicial lo dispuesto en el artículo 76 .3 de la Ley 30/1992** . Este precepto se inscribe en la "ordenación del procedimiento" (Capítulo II del Título VI) y tiene por objeto regular la preclusión de los trámites que deban ser cumplimentados por el interesado estableciendo un efecto de pérdida del trámite sin finalización del procedimiento, lo que difiere del contenido del artículo 71 que regula la subsanación de las solicitudes de iniciación del procedimiento y dispone el efecto de fin del procedimiento, por desistimiento, para el caso de no subsanación en plazo. Sobre la no aplicación de lo dispuesto en artículo 76 .3 de la Ley 30/1992 a los supuestos de iniciación del procedimiento regulados en el artículo 71 pueden verse Sentencias de Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Galicia, sec. 1ª, de 21-3-2012, (rec. 658/2009) y de 10-6-2009 (rec. 217/2007) , de Andalucía (sede Sevilla), sec. 3ª, de 31-3-2011 (rec. 343/2010) , de Baleares, sec. 1ª, de 29-3-2011 (rec. 552/2009) y de 31-10- 2006 (rec. 33/2005) , de la Comunidad Valenciana, sec. 5ª, de 19-1-2011 (rec. 158/2010) y de 9-6-2010 (rec. 765/2009) y de la Audiencia Nacional, sec. 4ª, de 18-6-2008 (rec. 33/2008).

En efecto, la subsanación a que se refiere el apartado primero del artículo 71 LRJPAC es la que tiene por objeto defectos que afectan a la solicitud inicial, cuya existencia determina la inviabilidad de la misma

y, por ende, la imposibilidad de continuar el procedimiento. Cuando el defecto formal afecte a un trámite en particular, una vez iniciado válidamente el procedimiento, los efectos son los que dispone el artículo 76 LRJPAC, esto es, a los interesados que no hayan cumplimentado un trámite en el plazo de 10 días otorgado por la Administración requirente se les podrá declarar decaídos su derecho al mismo sin que ello impida la continuación del procedimiento y la intervención posterior del interesado en sucesivos trámites.

Éste es también el criterio seguido en la Sentencia de la Audiencia Nacional de 18 de junio de 2008 (SAN, Sala de lo contencioso-administrativo, 18.6.2008, recurso 33/2008), entre otras, que señala que el artículo 71.1 de la Ley 30/1992 es una norma especial aplicable a la solicitud de inicio de procedimiento, que no debe confundirse con la previsión del artículo 76.3 de la Ley 30/92, que contempla el decaimiento de trámites que deben realizar los interesados como un supuesto de caducidad que no tiene otras consecuencias que la pérdida del trámite. Por el contrario, el incumplimiento de la subsanación o mejora de la solicitud regulado en el artículo 71.1 de la Ley 30/92 tiene el tratamiento de un desistimiento tácito no subsanable, y el consiguiente archivo, mediante la resolución correspondiente que pone fin al proceso, conforme al artículo 41.1 de la Ley 30/1992.

En el fundamento de Derecho Cuarto de la citada Sentencia de la Audiencia Nacional se consigna que - ".....La sentencia de 4 de febrero de 2003(Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso - administrativo, Sección 7ª, Sentencia de 4 Feb. 2003, rec. 3437/2001), recuerda el alcance que ha de otorgarse al artículo 71 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común: "Es de destacar ya el criterio que la sentencia de 7 de julio 1997 de la Sala Tercera, Sección Sexta, fijó en interpretación del artículo 71 cuando reconoció que la omisión de datos y errores exige que el órgano administrativo competente se lo haga saber al interesado, señalando dichos errores u omisiones y concediéndole un plazo de diez días para subsanación con la advertencia de que si no lo hiciere, se procederá al archivo del expediente". En la misma línea, cabe citar las sentencias del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 4ª, Sentencia de 31 Ene. 2008, rec. 4329/2004; Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 5ª, Sentencia de 27 Abr. 2007, rec. 9501/2003.

Ahora bien, ello no comporta que incumplido el plazo la Administración tuviera que aplicar el artículo 76.3 de la Ley 30/1992, que permite la subsanación, aun fuera de plazo, siempre que la Administración no haya dictado resolución teniendo por precluido el trámite, o cuando cumplimente la subsanación el mismo día en el que se le notifique la resolución indicada.

En casos como el presente, **la Sala considera que no es de aplicación el artículo 76.3 de la Ley 30/1992, sino el 71.1 puesto que este se refiere a la subsanación de solicitudes, mientras que el 76.3 a la ordenación de trámites posteriores**, conforme hemos apuntado en sentencia de 25 de octubre de 2000 (SAN, Sec.4ª, de 25 de octubre de 2000, R. 187/2000).

Por lo tanto, se ha de estar al precepto específico que era aplicable en materia de subsanación de solicitudes, que no prevé la excepción señalada en el artículo 76.3 citado....."

Estas mismas consideraciones han de aplicarse en el caso examinado, indicando además que el plazo de 10 días es (artículo 47 Ley 30/92) y no cabe su extensión en la forma que propone el demandante mediante una aplicación extensiva del artículo 76.3 de la Ley 30/92, que está pensado para un procedimiento en trámite.

El planteamiento que hace la demandante mediante el intento de aplicación del artículo 76.3 dejaría sin contenido la norma del artículo 71.1. Este precepto establece un supuesto específico ajeno al supuesto de hecho y a las consecuencias del artículo 76.3, razón por la que no cabe la aplicación extensiva que demanda la recurrente.

Por lo demás, cumple manifestar que elementales razones de seguridad jurídica y eficacia en la actuación administrativa (artículos 9.3 y 103 de la CE) imponen el establecimiento de un plazo de modo que los procedimientos no queden indefinidamente abiertos a la espera de que el solicitante aporte la documentación exigida para iniciar el procedimiento y que en el caso examinado la propia parte recurrente reconoce que, al menos uno de los documentos requeridos debía ser aportado con la solicitud del Plan de Labores anual de la Explotación, según lo establecido en la Orden ITC/101/2006, de 23 de enero.

Los artículos 68.1 y 73.3 de la actual LPAC se manifiestan en idénticos términos.

"Artículo 68 Subsanación y mejora de la solicitud"

Si la solicitud de iniciación no reúne los requisitos que señala el artículo 66, y, en su caso, los que señala el artículo 67 u otros exigidos por la legislación específica aplicable, se requerirá al interesado para que, en un plazo de diez días, subsane la falta o acompañe los documentos preceptivos, con indicación de que, si así no lo hiciera, se le tendrá por desistido de su petición, previa resolución que deberá ser dictada en los términos previstos en el artículo 21.”

“Artículo 73. Cumplimiento de trámites

“3. A los interesados que no cumplan lo dispuesto en los apartados anteriores, se les podrá declarar decaídos en su derecho al trámite correspondiente. No obstante, se admitirá la actuación del interesado y producirá sus efectos legales, si se produjera antes o dentro del día que se notifique la resolución en la que se tenga por transcurrido el plazo.”

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**,

ACUERDA

ESTIMARLO fijando el siguiente criterio: En el caso de una solicitud de aplazamiento/fraccionamiento presentada en período voluntario, que ha dado lugar a un requerimiento administrativo frente al solicitante - en los casos de que dicha solicitud no reúna los requisitos establecidos en la normativa o no se acompañe de los documentos preceptivos-, a fin de completar la documentación o subsanar los defectos advertidos, la normativa tributaria que prevé que si en el plazo de diez días no se contesta al requerimiento la solicitud se archive sin más trámite, es la única de aplicación, sin que sea necesario acudir a lo prescrito, con carácter supletorio, por las normas que regulan el procedimiento administrativo común, puesto que existe normativa tributaria específicamente prevista, el artículo 46 del Reglamento General de Recaudación, que además en esencia coincide con lo previsto en las disposiciones de Derecho Administrativo Común -el artículo 71.1 de la Ley 30/1992 y 68.1 de la Ley 39/2015-.

En dicho requerimiento se contendrá la indicación de que, de no atender el requerimiento en el plazo señalado, se tendrá por no presentada la solicitud y se archivará sin más trámite.

El criterio anterior es aplicable incluso en el supuesto de que ese archivo se dicte con posterioridad a la contestación del interesado formulada fuera de plazo.

En el supuesto de que el plazo de diez días otorgado en el requerimiento de subsanación fuera insuficiente para que el solicitante pueda presentar correctamente la documentación solicitada, el obligado tributario podría solicitar la ampliación de dicho plazo, de conformidad con lo previsto en el artículo 91 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

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