

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ070724

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 28 de junio de 2018

Vocalía 12.^a

R.G. 1258/2018

SUMARIO:

Procedimiento de recaudación. Aplazamiento y fraccionamiento del pago. Solicitud. Desistimiento expreso de una solicitud de aplazamiento/fraccionamiento presentada en período voluntario de ingreso que no va acompañada del ingreso total de la deuda. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. La cuestión que se plantea en el presente recurso consiste en determinar si, en el supuesto de desistimiento de una solicitud de aplazamiento formulada en período voluntario por parte del obligado tributario, los efectos suspensivos reconocidos en el art. 161.2 de la Ley 58/2003 (LGT), por haber presentado dentro del plazo en voluntaria la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, no se producirán, lo que determinará que el período ejecutivo de ingreso de la deuda se haya iniciado al día siguiente a la finalización del período voluntario de pago.

Pues bien, nos encontramos ante una solicitud de aplazamiento en período voluntario y un desistimiento expreso sin ingreso, efectuándose el ingreso al día siguiente de la formulación del desistimiento. Como consecuencia de ello, en el caso planteado y tras el desistimiento manifestado por el obligado, los efectos suspensivos reconocidos en el art. 161.2 de la Ley 58/2003 (LGT) nunca debieron producirse, lo que determina que el período ejecutivo de ingreso de la deuda correspondiente al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2007, se iniciara, tal y como recoge el art.161.1.B de la Ley 58/2003 (LGT), al día siguiente al de la finalización del plazo voluntario de ingreso regulado en el art. 136 del RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS). Debe indicarse que esta circunstancia no supone un obstáculo para afirmar que los efectos suspensivos atribuidos por los arts. 161.2 y 65.5 de la Ley 58/2003 (LGT) a la solicitud de aplazamiento de una deuda en voluntaria, desplegaron plenamente sus efectos durante la tramitación del procedimiento, sin embargo, concluido éste por desistimiento, debe entenderse que la presentación de la solicitud nunca se formalizó sin que llegara, por consiguiente, a desplegar tales efectos.

Afirmar lo contrario, supondría vaciar de contenido el propio funcionamiento del período ejecutivo por cuanto al equiparar los efectos de un desistimiento expreso con los propios de un archivo al que se acompaña la apertura de un nuevo plazo de ingreso en período voluntario, dejaría al arbitrio del interesado el inicio de dicho período ejecutivo, llegando el obligado a la conclusión de que le puede resultar más rentable presentar en período voluntario una solicitud que lleve aparejada la suspensión del período ejecutivo y posteriormente desistir de la misma, que abonar la deuda en su período voluntario de ingreso, dado que evitaría el inicio del período ejecutivo y obtendría una financiación al tipo del interés de demora del art. 26 de la Ley 58/2003 (LGT), siempre, además evitando el pago de los recargos, los cuales resarcen a la Administración del coste de iniciar el procedimiento de cobro. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 7, 26, 28, 65, 100 y 161.

RD 939/2005 (RGR), art. 51.

Ley 39/2015 (LPAC), arts. 84 y 94.

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 136.

Instrucción 6/2006 de la Dirección General de la AEAT (Gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago), Instrucción Cuarta.

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 17, 28020-Madrid, contra resolución de fecha del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria, por la

que se resuelve la reclamación económico-administrativa de fecha 21 de septiembre de 2017 número 39-652-2017, interpuesta contra providencia de apremio.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

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

1- Por parte de la sociedad interesada se presentó el día 27.01.2017 la autoliquidación en concepto de IVA 4T-2016 modelo 303, por importe de 24.852,92€ de los que se ingresaron 12.852,92 € y se solicitó aplazamiento por el resto por carecer de liquidez para hacer frente al pago.

Estando la solicitud anterior pendiente de resolver, la representación de la interesada presentó escrito el 31.01.2017 renunciando al aplazamiento solicitado y al día siguiente, 1.02.2017, ingresó en entidad financiera y con documento de pago modelo 010 el importe de la deuda no satisfecha en su día por importe de 12.000€.

2- El 27.02.2017 se notificó a M S.L. providencia de apremio con clave de liquidación A39.....por importe de 600,00€ correspondientes al recargo del período ejecutivo del 5% de la deuda de 12.000,00 € que había sido pagada el 1.02.2017, fuera del plazo voluntario de pago que había concluido el día 31 anterior.

Disconforme con la providencia de apremio, la representación de la interesada interpuso recurso de reposición, que fue desestimado por acuerdo en el que, después de transcribir los artículos 28,62,161 y 167.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) se dice lo siguiente:

En el presente caso finalizado el plazo de ingreso el día 31 de enero de 2017, sin que conste que se haya producido el ingreso o la suspensión de la deuda, procede dictar la providencia de apremio.

3- La desestimación del recurso de reposición fue notificada el 25.04.2017 y contra este acto se interpuso la reclamación económico-administrativa 39-652-2017 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria (en adelante, TEAR) alegando que por parte de la propia Administración tributaria se le había dicho que renunciase al aplazamiento y se le dio carta de pago por importe de 12.000 € cuando el representante de la sociedad se personó en sus oficinas para adelantar el pago del aplazamiento, dado que disponía de la liquidez necesaria.

4- El TEAR dictó resolución estimatoria en la que señalaba lo siguiente:

QUINTO.- *En el presente expediente, si bien es cierto que hubo un retraso de un día en el pago de la deuda, también es cierto que se formuló una solicitud de aplazamiento en periodo voluntario de pago, produciéndose el ingreso tan solo un día después de la renuncia al aplazamiento, presentada ésta a instancia de la propia Administración, según indica el reclamante.*

En consecuencia, a pesar de no concurrir ningún motivo de oposición a la providencia de apremio de los establecidos en el artículo 167.3 de la LGT, este Tribunal considera que debe estimarse la pretensión de la sociedad reclamante procediendo, en consecuencia, la anulación de la providencia y la devolución del ingreso efectuado en concepto de recargo de apremio. Según una interpretación razonable de la norma, no ha habido ningún perjuicio económico para la Administración, es más incluso se ha producido el pago con anterioridad a los plazos que podían haberse concedido con el aplazamiento en caso de no haber presentado la renuncia, todo ello teniendo en cuenta que no había sido resuelta la solicitud de aplazamiento formulada y que el retraso en el pago fue de un día.

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 estimarla gravemente dañosa y errónea. Las razones, a juicio de la recurrente, por las que procedería la estimación del presente recurso, serían las que a continuación se exponen.

La cuestión sobre la que se centra el presente recurso consiste en que el TEAR, no obstante reconocer que no se da ninguno de los motivos de oposición a la providencia de apremio establecidos en el artículo 167.3 LGT, considera que una interpretación razonable de la norma permite el pago fuera de plazo sin recargo alguno, dado

que no se ha producido ningún perjuicio económico para la Administración, la deuda ha sido satisfecha antes de lo que lo hubiera sido en caso de haberse concedido el aplazamiento y ser el retraso de un solo día.

El argumento que se debe tomar es el extraído del pronunciamiento del TEAC de 8 de mayo de 2013 RG 2423-11 referido, en esencia, a un supuesto igual al presente: solicitado aplazamiento de la deuda se renunció al mismo solicitando su archivo el día 23 de septiembre de 2008 procediéndose al pago sin el preceptivo recargo ejecutivo al día siguiente, estando la deuda ya en período ejecutivo. La resolución del TEAC estimó el recurso de alzada presentado por el Departamento contra la resolución del TEAR que había anulado la providencia de apremio por el importe del recargo ejecutivo pendiente de pago.

Ahora bien, esta resolución ha sido anulada por sentencia de la Audiencia Nacional de 11.05.2015 (Rec. nº 232/2014) pero no por el criterio que en ella se recoge respecto del que la Audiencia Nacional no se ha pronunciado sino porque, por razón de cuantía, debió ser objeto de tramitación como recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio del artículo 242 LGT y no como recurso de alzada ordinario.

Por todo ello el Departamento de Recaudación de la AEAT, plenamente de acuerdo con el contenido de la resolución del TEAC de 8.05.2013 solicita que el TEAC estime el presente recurso extraordinario conforme a lo expuesto y fije como criterio que “Cuando se desista de una solicitud de aplazamiento formulada en período voluntario de pago, los efectos suspensivos reconocidos en el artículo 161.2 de la LGT no se producirán, lo que determina que el período ejecutivo de ingreso de la deuda se inicie a la finalización del período voluntario de pago”.

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 formula 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 que se plantea en el presente recurso consiste en determinar si, en el supuesto de desistimiento de una solicitud de aplazamiento formulada en período voluntario por parte del obligado tributario, los efectos suspensivos reconocidos en el artículo 161.2 de la LGT, por haber presentado dentro del plazo en voluntaria la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, no se producirán, lo que determinará que el período ejecutivo de ingreso de la deuda se haya iniciado al día siguiente a la finalización del período voluntario de pago.

Tercero.

En la Sección Primera del Capítulo II del Título III de la LGT relativa a las “Especialidades de los procedimientos administrativos en materia tributaria” señala el artículo 100 de la LGT, en su apartado 1, las diferentes formas de terminación de los procedimientos tributarios entre las cuales se recoge el desistimiento:

“Artículo 100. Terminación de los procedimientos tributarios.

1. Pondrá fin a los procedimientos tributarios la resolución, el desistimiento, la renuncia al derecho en que se fundamente la solicitud, la imposibilidad material de continuarlos por causas sobrevenidas, la caducidad, el cumplimiento de la obligación que hubiera sido objeto de requerimiento o cualquier otra causa prevista en el ordenamiento tributario”.

Puesto que sus efectos no se recogen ni en el texto legal ni en el desarrollo reglamentario, en virtud de los establecido en el artículo 7.2 de la LGT resulta preciso acudir de manera supletoria a las disposiciones que al respecto contiene actualmente la Ley 39/2015 del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante LPAC).

Señala el artículo 84.1 de la LPAC:

“Pondrán fin al procedimiento la resolución, el desistimiento, la renuncia al derecho en que se funde la solicitud, cuando tal renuncia no esté prohibida por el ordenamiento jurídico, y la declaración de caducidad”.

Y el artículo 94 de la LPAC dedicado al desistimiento y la renuncia por los interesados se establece:

“Artículo 94 Desistimiento y renuncia por los interesados

1. Todo interesado podrá desistir de su solicitud o, cuando ello no esté prohibido por el ordenamiento jurídico, renunciar a sus derechos.

2. Si el escrito de iniciación se hubiera formulado por dos o más interesados, el desistimiento o la renuncia sólo afectará a aquellos que la hubiesen formulado.

3. Tanto el desistimiento como la renuncia podrán hacerse por cualquier medio que permita su constancia, siempre que incorpore las firmas que correspondan de acuerdo con lo previsto en la normativa aplicable.

4. La Administración aceptará de plano el desistimiento o la renuncia, y declarará concluido el procedimiento salvo que, habiéndose personado en el mismo terceros interesados, instasen éstos su continuación en el plazo de diez días desde que fueron notificados del desistimiento o renuncia.

5. Si la cuestión suscitada por la incoación del procedimiento entrañase interés general o fuera conveniente sustanciarla para su definición y esclarecimiento, la Administración podrá limitar los efectos del desistimiento o la renuncia al interesado y seguirá el procedimiento”.

Llegados a este punto es preciso matizar, desde el punto de vista doctrinal, los conceptos de desistimiento y renuncia, utilizados en muchas ocasiones de manera indistinta:

- Desistimiento: supone una terminación anormal del proceso o procedimiento en el cual el actor manifiesta su voluntad de abandonar su pretensión, pero sin renunciar al derecho en que la basaba, es decir, que tiene la posibilidad de poder plantear la misma litis posteriormente. Es decir, el actor abandona o desiste del proceso pero conserva íntegro el derecho material alegado como fundamento de su pretensión, que podrá reproducir o volver a plantear.

- Renuncia: supone la terminación anormal de un proceso o procedimiento por el que una parte manifiesta su voluntad de abandonar su pretensión pero renunciando al derecho material que la apoya, es decir, que, posteriormente, no puede volver a entablar idéntico pleito.

El supuesto que nos ocupa se refiere al desistimiento formulado por un obligado tributario dentro del ámbito recaudatorio para la tramitación de un expediente de aplazamiento o fraccionamiento del pago de una deuda en el que, después de haber instado su iniciación mediante la presentación de una solicitud ante los órganos de recaudación se decide, de forma unilateral, darlo por concluido de manera anticipada con anterioridad, incluso, al comienzo de su tramitación por parte de los órganos competentes.

Como ya se ha señalado anteriormente, ni la LGT ni su correspondiente desarrollo reglamentario a través del RD 939/2005, de 29 de junio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación (en adelante RGR) hacen ninguna mención a los efectos que produce el desistimiento en la solicitud de un expediente de aplazamiento o fraccionamiento, si bien el artículo 51.3 del RGR sí dispone expresamente que:

“3. Si en cualquier momento durante la tramitación del aplazamiento o fraccionamiento el interesado efectúa el ingreso de la deuda, la Administración liquidará intereses de demora por el periodo transcurrido desde el día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en periodo voluntario hasta la fecha del ingreso”.

Es decir, lo que este precepto reglamentario contempla es la posibilidad de un desistimiento tácito (por el solo ingreso) del obligado al pago a la continuación del expediente de aplazamiento o fraccionamiento iniciado mediante el ingreso de la deuda que tendrá como único efecto la liquidación de los intereses de demora desde el vencimiento del período voluntario de ingreso de la deuda, el cual se encuentra suspendido en virtud de la solicitud cursada, de acuerdo con lo establecido en el artículo 161.2 LGT, hasta la fecha en que se efectúe el ingreso de la deuda.

En la Instrucción 6/2006, de 23 de noviembre, de la Dirección General de la AEAT sobre gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago se dedica un Apartado, la Instrucción Cuarta, a la terminación del procedimiento, cuyo apartado 2 se denomina

“Archivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento”. Dispone este apartado lo siguiente:

“1. Archivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento.

La tramitación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento finalizará, con las consecuencias que para cada caso se indican, desde el momento en que se produzca alguna de las circunstancias previstas en este apartado 2. Dichas circunstancias serán objeto de comunicación al interesado, a los solos efectos de su conocimiento, de acuerdo con los siguiente criterios:

2.1 Desistimiento expreso del interesado, con o sin ingreso, o bien desistimiento tácito por ingreso total del importe adeudado durante la tramitación de la solicitud o durante el plazo de formalización de la garantía.

2.1.1. Sólo se entenderá que existe desistimiento tácito cuando se produzca el ingreso total del importe adeudado incluido en la solicitud. Los ingresos parciales que se produzcan durante la tramitación de la solicitud, o durante el plazo de formalización de las garantías, si no van acompañados del desistimiento expreso del interesado no darán lugar al archivo de la solicitud por esta causa, sin perjuicio de la aplicación de lo dispuesto en el apartado 2.2 siguiente para el supuesto de falta de atención en plazo del requerimiento de subsanación de defectos de la solicitud, o de la falta de aportación de la documentación preceptiva, previstos en el artículo 46.6 del RGR.

2.1.2. El archivo de la solicitud por desistimiento del interesado con ingreso total del importe adeudado tendrá como consecuencia, si la solicitud se presentó en período voluntario, la liquidación de los intereses de demora devengados desde el día siguiente a la fecha de vencimiento en período voluntario hasta la fecha de su ingreso. Si la solicitud se hubiera presentado en período ejecutivo, se exigirá el recargo del período ejecutivo que estuviese devengado en el momento de efectuarse el ingreso.

2.1.3. El archivo de la solicitud por desistimiento expreso del interesado sin ingreso o con ingreso parcial del importe adeudado tendrá las consecuencias indicadas en el apartado 2.2.3 siguiente, según que la solicitud hubiera surtido efectos en período voluntario o ejecutivo.

2.2. Falta de atención en plazo del requerimiento de subsanación de defectos de la solicitud o de aportación de la documentación preceptiva, en los términos previstos en el artículo 46.6 del RGR.

2.2.1. De acuerdo con el citado precepto, si el solicitante no atendiera el requerimiento, ni efectuara el ingreso total de las cantidades para las que solicitó aplazamiento o fraccionamiento, transcurrido el plazo concedido se archivará la solicitud sin más trámite, teniéndose por no presentada, y se comunicará dicha circunstancia al interesado, a los solos efectos de su conocimiento. Todo ello, sin perjuicio de la posible adopción, con carácter previo, de medida cautelar en los casos en que resulte procedente, de conformidad con el apartado 8 de la Instrucción TERCERA.

2.2.2. El ingreso parcial de la deuda para la que se solicitó aplazamiento o fraccionamiento durante el plazo de atención del requerimiento, salvo que vaya acompañado de un desistimiento expreso del interesado, no impedirá continuar la tramitación de la solicitud. En este caso, y salvo en el supuesto previsto en el apartado 2.2.4, si finalizado el plazo concedido el interesado no atendiera el requerimiento, ni efectuara el ingreso de las cantidades restantes, se archivará la solicitud con los efectos que se prevén en el apartado siguiente, según que la solicitud hubiera surtido efectos en período voluntario o en período ejecutivo.

2.2.3. Una vez transcurrido el plazo concedido para la atención del requerimiento, computado desde el día siguiente al de su notificación, sin que hubiera sido atendido, ni se hubiera realizado el ingreso total de la deuda pendiente incluida en la solicitud, se producirán los siguientes efectos:

a) Si la solicitud surtió efectos en período voluntario, se entenderá iniciado el período ejecutivo el día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en período voluntario o al de presentación de la autoliquidación extemporánea, procediendo los órganos de recaudación a iniciar el procedimiento de apremio mediante la notificación de la oportuna providencia.

b) Si la solicitud se presentó en período ejecutivo, se continuará con el procedimiento de apremio, y se reanudarán las actuaciones de enajenación de bienes que, en su caso, se hubieran suspendido con la solicitud”.

De lo dispuesto en la Instrucción 6/2006 podemos extraer las siguientes conclusiones:

- Una de las circunstancias previstas en el apartado 2 que determinan la finalización de la tramitación de la solicitud del aplazamiento o fraccionamiento en el desistimiento, con las consecuencias indicadas para cada supuesto.

- Se señala que estas circunstancias serán objeto de comunicación al interesado a los solos efectos de su conocimiento.

- El momento en que puede producirse el desistimiento es a) Durante la tramitación de la solicitud b) Durante el plazo de formalización de la garantía.

- Se regulan varias situaciones en las que puede tener lugar el archivo por desistimiento:

* Desistimiento expreso con ingreso con idénticos efectos al desistimiento tácito.

* Desistimiento expreso sin ingreso, que anula los efectos suspensivos de la solicitud formulada en período voluntario.

* Desistimiento tácito, mediante el ingreso total de la deuda y que produce los efectos indicados en el 51.3 RGR.

- Sólo se entenderá que existe desistimiento tácito cuando se produzca el ingreso total del importe adeudado incluido en la solicitud. La consecuencia será:

a) el archivo de la solicitud

b) si la solicitud se presentó en período voluntario, la liquidación de los intereses de demora devengados desde el día siguiente a la fecha de vencimiento en período voluntario hasta la fecha de su ingreso.

c) si la solicitud se presentó en período ejecutivo, se exigirá el recargo del período ejecutivo que estuviese devengado en el momento de efectuarse el ingreso.

- El desistimiento expreso sin ingreso o con ingreso parcial provocará el archivo de la solicitud y remite a las consecuencias previstas en el apartado 2.2.3, el cual prevé que si la solicitud surtió efectos en período voluntario se entenderá iniciado el período ejecutivo el día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en período voluntario o al de presentación de la autoliquidación extemporánea, procediendo los órganos de recaudación a iniciar el procedimiento de apremio mediante la notificación de la oportuna providencia.

En el supuesto sobre el que debe sentarse criterio, nos encontramos ante una solicitud de aplazamiento en período voluntario y un desistimiento expreso sin ingreso, efectuándose el ingreso al día siguiente de la formulación del desistimiento. Con independencia de lo desafortunado del caso concreto, lo cierto es que se produjo un desistimiento expreso sin ingreso, sea por un día, por dos o por los que fueren. Las consecuencias que para esta situación señala la Instrucción son muy claras: prevé el apartado 2.1.3 que el archivo de la solicitud por desistimiento expreso sin ingreso tendrá las consecuencias indicadas en el apartado 2.2.3, esto es, se entenderá iniciado el período ejecutivo el día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en período voluntario. En este caso era, por tanto, procedente el recargo ejecutivo.

Llegados a este punto, este Tribunal Central, como bien apunta el Departamento recurrente, ya sentó criterio en su resolución 2423-11 de 8 de mayo de 2013, estimando un recurso de alzada ordinario interpuesto en un caso idéntico.

Después de analizar de manera exhaustiva el desistimiento expreso como fórmula de terminación del procedimiento, el TEAC concluyó de la siguiente forma:

En este contexto, el desistimiento puede entenderse como un abandono voluntario por parte del interesado del procedimiento por él iniciado, debiéndose limitar la Administración a declarar concluso aquél sin que dicho procedimiento venga a desplegar efecto alguno.

Como consecuencia de ello, en el caso planteado **y tras el desistimiento manifestado por el obligado, los efectos suspensivos reconocidos en el artículo 161.2 de la LGT 2003 nunca debieron producirse, lo que determina que el período ejecutivo de ingreso de la deuda correspondiente al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2007, se iniciara, tal y como recoge el artículo 161.1.B de la LGT 2003, al día siguiente al de la finalización del plazo voluntario de ingreso regulado en el artículo 136 del Real Decreto Legislativo 4/2004 que aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.**

Debe indicarse que esta circunstancia no supone un obstáculo para afirmar que los efectos suspensivos atribuidos por los artículos 161.2 y 65.5 de la LGT 2003 a la solicitud de aplazamiento de una deuda en voluntaria, desplegaron plenamente sus efectos durante la tramitación del procedimiento, sin embargo, concluido éste por desistimiento, debe entenderse que la presentación de la solicitud nunca se formalizó sin que llegara, por consiguiente, a desplegar tales efectos.

Afirmar lo contrario, como se deduce de la Resolución del Tribunal de instancia, supondría vaciar de contenido el propio funcionamiento del período ejecutivo por cuanto al equiparar los efectos de un desistimiento expreso con los propios de un archivo al que se acompaña la apertura de un nuevo plazo de ingreso en período voluntario, dejaría al arbitrio del interesado el inicio de dicho período ejecutivo, llegando el obligado a la conclusión de que le puede resultar más rentable presentar en período voluntario una solicitud que lleve aparejada la suspensión del período ejecutivo y posteriormente desistir de la misma, que abonar la deuda en su período voluntario de ingreso, dado que evitaría el inicio del período ejecutivo y obtendría una financiación al tipo del interés de demora del artículo 26 de la LGT 2003, siempre, además evitando el pago de los recargos, los cuales resarcen a la Administración del coste de iniciar el procedimiento de cobro.

Cuarto.

Como consecuencia de no reconocer efectos a la solicitud desistida, puede afirmarse que el pago realizado el día 24 de septiembre de 2008, tras el archivo de la solicitud, se efectúa una vez comenzado el período ejecutivo, por lo que concurre la causa de liquidación del recargo ejecutivo del artículo 28.2 de la LGT 2003, tal y como hizo la Administración sin que por otra parte corresponda la liquidación de intereses de demora al resultar éstos incompatibles con los recargos mencionados en el artículo 28.5 de la LGT 2003.

De acuerdo con lo anterior, cabe señalar lo dispuesto en la Instrucción 6/2006, de 23 de noviembre, del Director General de la AEAT sobre gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago, la cual, señala en su apartado Cuarto.2.2.3 lo siguiente:

"a) Si la solicitud surtió efectos en período voluntario, se entenderá iniciado el período ejecutivo el día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en voluntario o al de la presentación de la declaración extemporánea, procediendo los órganos de recaudación a iniciar el procedimiento de apremio mediante la notificación de la oportuna providencia."

Así las cosas, se llega a las siguientes conclusiones:

- El desistimiento se concibe como un abandono voluntario del procedimiento iniciado por parte de interesado, debiendo la Administración limitarse a declarar concluso el mismo sin que dicho procedimiento despliegue ningún efecto. En otras palabras, la Administración aceptará de plano el desistimiento y declarará concluso el procedimiento. Es decir, la Administración está obligada a aceptar la declaración unilateral del interesado.

- Tras el desistimiento expreso manifestado por el obligado, los efectos suspensivos reconocidos en el artículo 161.2 LGT -"La presentación de una solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo durante la tramitación de dichos expedientes"- nunca debieron producirse, lo que determina el inicio del período ejecutivo al día siguiente al de la finalización del plazo voluntario de ingreso regulado en el artículo 136 del Real Decreto Legislativo 4/2004 que aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

- Los efectos suspensivos atribuidos por los artículos 161.2 y 65.5 de la LGT a la solicitud de aplazamiento de una deuda en voluntaria, desplegaron plenamente sus efectos durante la tramitación del procedimiento; sin embargo, concluido éste por desistimiento, debe entenderse que la presentación de la solicitud nunca se formalizó sin que llegara, por consiguiente, a desplegar tales efectos.

- En los supuestos de desistimiento tácito no se produce ningún problema puesto que el interesado hace una manifestación de intenciones a través del ingreso total de la deuda, poniendo así fin al expediente de aplazamiento en tramitación y ocasionando la obligación para la Administración solo de liquidar los intereses de demora pertinentes desde la fecha de finalización del período voluntario hasta la fecha del ingreso.

- Por el contrario, en el supuesto de desistimiento expreso, y puesto que la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento formulada en período voluntario produjo efectos suspensivos, la declaración expresa por parte del interesado si no va acompañada del ingreso total de la deuda, hace decaer los efectos suspensivos con carácter retroactivo desde la solicitud.

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: Cuando se desista de una solicitud de aplazamiento formulada en período voluntario de pago y el desistimiento expreso no vaya acompañado del ingreso total de la deuda, los efectos suspensivos reconocidos en el artículo 161.2 de la LGT no se producirán, lo que determina que el período ejecutivo de ingreso de la deuda se haya iniciado a la finalización del período voluntario de pago.

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