

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ078200

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 8 de junio de 2020

Sala 3.^a

R.G. 5340/2019

SUMARIO:

Procedimiento de revisión en vía administrativa. Recurso de reposición. Estatal o autonómico. Suspensión. Impugnabilidad de los acuerdos de archivo de las solicitudes de suspensión formuladas con ocasión de la interposición de un recurso de reposición. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. La cuestión a resolver es si los acuerdos de archivo de las solicitudes de suspensión formuladas con ocasión de la interposición de un recurso de reposición por falta de aportación de la garantía exigida por el art. 25.5 del RD 520/2005 (RGRVA) y 224.2 de la Ley 58/2003 (LGT), son impugnables en vía administrativa.

El art. 25.11 del RD 520/2005 (RGRVA) prevé expresamente la posibilidad de impugnación de la denegación de una solicitud de suspensión presentada con ocasión de un recurso de reposición pero nada establece para el caso de archivo. Atendiendo a la literalidad del precepto existe la posibilidad de interponer una reclamación económico-administrativa frente a la denegación de la suspensión mientras que si lo impugnado es una declaración de archivo de la solicitud de suspensión no cabría reclamación económico-administrativa. Sin embargo, esta dualidad a la que conduce la interpretación del artículo citado debería resolverse entendiendo que el término «denegación» no se circunscribe, única y exclusivamente a resoluciones que desaprueban la petición de suspensión en sentido estricto, sino que incluye todas aquellas resoluciones que, bien por denegación expresa, bien por archivo de la solicitud, o bien por cualquier otra declaración expresa o presunta que suponga rechazo de la petición de suspensión solicitada en base a garantías sean recurridas por el solicitante.

Por otro lado, no todos los actos de la Administración tributaria son recurribles en vía económico-administrativa, sino únicamente aquellos que tienen una naturaleza sustantiva, en cuanto que de los mismos puedan derivar de forma directa e inmediata consecuencias para los administrados, pero no los que sean simples actuaciones de trámite o preparatorias de actos sustantivos o meras actuaciones informativas o comunicativas. En el caso que nos ocupa, no nos encontramos como erróneamente entiende la Administración en un acto de mero trámite, pues al archivar la solicitud de suspensión se está denegando el derecho que asiste a la interesada a obtener la suspensión de la ejecución de la deuda, derecho que no puede ser ejercido en otro procedimiento distinto, por lo que la solicitud de suspensión de la ejecución debemos concebirlo como un procedimiento tributario en sí mismo, que se inicia a instancia del interesado mediante solicitud, tiene su desarrollo propio, y que finalizada mediante la resolución del órgano competente, resolución que necesariamente y en aplicación de los principios constitucionales de tutela judicial efectiva y de control judicial de la legalidad los actos de la administración, puede ser revisada tanto en vía administrativa como en vía judicial.

Además, el art. 227.2 de la Ley 58/2003 (LGT) establece un listado abierto de actos que son susceptibles de reclamación económico-administrativa, entre los que se encuentran los actos del procedimiento de recaudación, enumerados en la letra g), categoría en la que debe incluirse la decisión de archivo impugnada por cuanto la suspensión afecta al procedimiento de recaudación de la deuda.

Por consiguiente, determinada la posibilidad de impugnar mediante reclamación económico-administrativa el archivo de una solicitud de suspensión presentada con ocasión de un recurso de reposición, es claro que también sería impugnables mediante recurso de reposición por disponerlo el art. 221.1 de la Ley 58/2003 (LGT) «Los actos dictados por la Administración tributaria susceptibles de reclamación económico-administrativa podrán ser objeto de recurso de potestativo de reposición, con arreglo a lo dispuesto en este capítulo».

Dicho de otro modo, los acuerdos de archivo de las solicitudes de suspensión formuladas con ocasión de la interposición de un recurso de reposición, por falta de aportación de la garantía exigida por el art. 25.5

RD 520/2005 (RGRVA) y 224.2 de la Ley 58/2003 (LGT) son impugnables en vía económico-administrativa, previo recurso de reposición potestativo. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

RD 520/2005 (RGRVA), arts. 25, 43, 44 y 46.
Ley 58/2003 (LGT), arts. 221, 224, 226 y 227.
Constitución Española, arts. 24 y 106.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (en adelante AEAT), con domicilio a efectos de notificaciones en la calle San Enrique 17 ,28020 de MADRID, contra resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha(en adelante TEAR) con fecha 31 de enero de 2019, recaída en la reclamación económico-administrativa 13-94-2016, deducida contra la denegación de un aplazamiento y contra el archivo de la solicitud de suspensión presentada con ocasión de la interposición del recurso de reposición.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero:

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

1.1 El día 20.10.2015 D. A. solicitó el aplazamiento del pago de la deuda A... de 2.515,08 euros en concepto de autoliquidación 3T-2015 IVA, por lo que denominó dificultades momentáneas de tesorería.

La solicitud se denegó por acuerdo de 27.10.2015 notificado el 4.11 siguiente, por apreciarse la existencia de dificultades económico-financieras de carácter estructural.

El interesado interpuesto recurso de reposición contra el acuerdo denegatorio anterior, por escrito presentado el 6.11.2015, siendo desestimado por acuerdo del día 18 siguiente, notificado el día 24 del mismo mes.

1.2 El escrito presentado por el interesado el día 6.11.2015 de interposición de recurso de reposición contra el acuerdo denegatorio del aplazamiento solicitado se formuló también la siguiente solicitud: "Y mientras se sustancia la resolución del presente recurso, en base a las argumentaciones citadas se suspenda el ingreso de la deuda y no se tramite en vía ejecutiva".

El día 12.11.2015 se dictó acuerdo de archivo de la solicitud de suspensión por el siguiente motivo:

"No se ha acompañado a la solicitud de suspensión el documento en que se formaliza alguna de las garantías previstas en el artículo 224.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

En consecuencia, la solicitud de suspensión se tiene por NO PRESENTADA, por lo que no ha producido efectos suspensivos, procediéndose a su archivo sin más trámites."

En este acuerdo, que se notificó al interesado el día 17.11.2015, se decía también que contra el mismo no cabía recurso alguno.

1.3 El día 17.12.2015 el interesado presentó un escrito que denominó incidente de ejecución, no obstante lo cual se tramitó como reclamación económico-administrativa contra los acuerdos de 18.11.2015 de desestimación del recurso de reposición contra la denegación de aplazamiento y de archivo de la solicitud de suspensión.

El TEAR ha dictado resolución estimatoria de fecha 31.01.2019.

En relación con la denegación del aplazamiento el TEAR concluyó que:

A la vista de lo expuesto, en el caso que nos ocupa, no cabe sino estimar las alegaciones del reclamante, toda vez que la Administración no ha motivado las razones por las que deniega el aplazamiento.

Por lo que se refiere al acuerdo de archivo de la solicitud de suspensión, el TEAR, después de reproducir parcialmente el artículo 224 de la LGT, dice lo siguiente:

Por su parte, el artículo 25.5 del Reglamento general de desarrollo de la Ley citada, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005 (en adelante RRVA), dispone que "La solicitud de suspensión deberá ir necesariamente acompañada del documento en que se formalice la garantía aportada, constituida a disposición del órgano competente a que se refiere el apartado anterior. Cuando la solicitud no se acompañe de la garantía a que se refiere el artículo 224.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, aquella no surtirá efectos suspensivos y se tendrá por no presentada a todos los efectos. En este supuesto se procederá al archivo de la solicitud y a su notificación al interesado".

Por otro lado, el artículo 227.1 de la LGT, al que se remite el 222.1 relativo al recurso de reposición, señala que "La reclamación económico-administrativa será admisible, en relación con las materias a las que se refiere el artículo anterior, contra los actos siguientes:

a) Los que provisional o definitivamente reconozcan o denieguen un derecho o declaren una obligación o un deber.

b) Los de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto o pongan término al procedimiento".

Por lo tanto, el acuerdo de archivo de la solicitud de suspensión debe considerarse recurrible en vía administrativa, de acuerdo tanto con la normativa antes citada (que no excluye expresamente tal recurso, a diferencia de lo que ocurre con los incidentes y las inadmisiones a trámite artículos 43.3, 44.5 y 46.4 RRVA); en consecuencia, la Oficina Gestora debió indicar al interesado, en el acuerdo de archivo de la solicitud de suspensión, los recursos procedentes contra los mismos, así como el órgano ante el que hubieran de presentarse y el plazo para su interposición.

CUARTO.- Entrando ya a analizar la procedencia de la suspensión, el apartado 5 del artículo 25 del RRVA antes reproducido, dispone que la solicitud necesariamente deberá ir acompañada del documento en que se formalice la garantía señalada en el artículo 224.2 de la LGT, no surtiendo, en caso contrario, efectos suspensivos, teniéndose por no presentada a todos los efectos, de modo que se procederá a su archivo y notificación al interesado.

En consecuencia, en el que caso que aquí nos ocupa, no se acompañó a la solicitud de suspensión ninguna de las garantías previstas en el citado artículo 224.2, por tanto la misma se tiene por no presentada, y debe entenderse que al archivar ésta la Administración actuó correctamente."

Segundo.

El Departamento de Recaudación de la AEAT ha interpuesto recurso extraordinario de alzada ante la resolución del TEAR exclusivamente por la afirmación que señala que el acuerdo de archivo de la solicitud de suspensión formulada por al Administración con ocasión de presentación de un recurso de reposición es recurrible en vía administrativa. Entiende el Departamento que el TEAR incluye en vía administrativa la vía económico-administrativa.

Los fundamentos de derecho en los que basa su argumentación son los extraídos de los pronunciamientos del TEAC que señala, cuales son la resolución de 28.04.2014, por la que se estimó el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio RG 5501-12, la resolución de 20.12.2016 RG 5045-14 cuyo acto impugnado fue una providencia de apremio, y la resolución de 23.02.2017 RG 4912-14 en la que el acto impugnado fue una providencia de apremio. De todas estas resoluciones citadas se extraen las siguientes conclusiones en relación con la solicitud de suspensión que se haga con ocasión de la interposición de un recurso de reposición:

-La solicitud de suspensión debe ir acompañada, necesariamente, de las garantías previstas en el artículo 224.2 de la LGT, a no ser que la deuda impugnada fuera una sanción o bien se hubiera incurrido en error aritmético, material o de hecho.

-En caso de que la garantía no se acompañase a la solicitud de suspensión, la Administración tributaria no tiene que requerir su aportación.

-De no cumplirse con el requisito de la aportación, la solicitud carece de efectos suspensivos.

El TEAC no ha hecho más que aplicar lo dispuesto en el artículo 25.5 del RGRVA en el que se establece:

5. La solicitud de suspensión deberá ir necesariamente acompañada del documento en que se formalice la garantía aportada, constituida a disposición del órgano competente a que se refiere el apartado anterior. Cuando la solicitud no se acompañe de la garantía a que se refiere el artículo 224.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, aquella no surtirá efectos suspensivos y se tendrá por no presentada a todos los efectos. En este supuesto se procederá al archivo de la solicitud y a su notificación al interesado.

En estas resoluciones se contiene implícitamente el pronunciamiento expreso que se solicita ahora del TEAC cual es que los acuerdos de archivo de las solicitudes de suspensión formuladas con ocasión de la interposición de un recurso de reposición por falta de aportación de la garantía correspondiente no son impugnables.

En efecto, en las resoluciones del TEAC citadas los actos impugnados no fueron los acuerdos de archivo sino las providencias de apremio dictadas en cada caso. Los interesado, al impugnar éstas, alegaron precisamente las solicitudes de suspensión y el TEAC se pronunció sobre su procedencia. De ser impugnables los acuerdos de archivo de las solicitudes de suspensión el TEAC hubiera tenido que determinar, en primer lugar, si las impugnaciones en vía económico-administrativa lo habían sido en plazo respecto de esos acuerdos de archivo, para indicar si podía o no pronunciarse respecto de ellos y no lo hizo precisamente porque no siendo impugnables por sí mismos, sí se puede alegar contra los mismos con ocasión del acto recaudatorio posterior correspondiente. Así se deduce del caso que ilustra la Resolución 4912-2014 en el que notificado el acuerdo de archivo de la solicitud de suspensión formulada en el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación el 2.07.2014, la providencia de apremio fue notificada el 4.08.2014 y la reclamación económico-administrativa contra ella se interpuso el día 13; por lo cual desde el 2.07 al 13.08 ya había transcurrido el plazo de impugnación en vía económico-administrativa del acuerdo de archivo de la solicitud de suspensión en el caso de que hubiera sido posible.

Por todo lo anterior SOLICITA que el TEAC dicte resolución estimatoria del presente recurso de alzada, estableciendo como criterio lo siguiente:

Los acuerdos de archivo de las solicitudes de suspensión formuladas con ocasión de la interposición de un recurso de reposición, por falta de aportación de la garantía exigida por el artículo 25.5 RGRVA y 224.2 de la LGT, no son impugnables, sin perjuicio de que la solicitud formulada y el archivo de la misma puedan ser alegados y revisados en la impugnación del acto recaudatorio que se dicte con posterioridad.

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 se han formulado 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 hay que pronunciarse en el presente recurso es si los acuerdos de archivo de las solicitudes de suspensión formuladas con ocasión de la interposición de un recurso de reposición por falta de aportación de la garantía exigida por el artículo 25.5 del RGRVA y 224.2 de la LGT, son impugnables en vía administrativa.

Tercero:

La normativa aplicable a este supuesto es el artículo 224 LGT que dispone:

"1. La ejecución del acto impugnado quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantiza el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que procederían en caso de ejecución de la garantía, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

Si la impugnación afectase a una sanción tributaria, su ejecución quedará suspendida automáticamente sin necesidad de aportar garantías de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 212 de esta Ley.

Si la impugnación afectase a un acto censal relativo a un tributo de gestión compartida, no se suspenderá en ningún caso, por este hecho, el procedimiento de cobro de la liquidación que pueda practicarse. Ello sin perjuicio de que, si la resolución que se dicte en materia censal afectase al resultado de la liquidación abonada, se realice la correspondiente devolución de ingresos.

2. Las garantías necesarias para obtener la suspensión automática a la que se refiere el apartado anterior serán exclusivamente las siguientes:

- a) Depósito de dinero o valores públicos.
- b) Aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución.
- c) Fianza personal y solidaria de otros contribuyentes de reconocida solvencia para los supuestos que se establezcan en la normativa tributaria.

3. Podrá suspenderse la ejecución del acto recurrido sin necesidad de aportar garantía cuando se aprecie que al dictarlo se ha podido incurrir en error aritmético, material o de hecho. (...)"

En desarrollo de esta norma, el artículo 25 del RGRVA establece:

"1. La mera interposición del recurso de reposición no suspenderá la ejecución del acto impugnado.

No obstante, a solicitud del interesado se suspenderá la ejecución del acto impugnado en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se aporte alguna de las garantías previstas en el artículo 224.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en los términos previstos en este artículo.
- b) Sin necesidad de aportar garantía, cuando se aprecie que al dictarlo se ha podido incurrir en error aritmético, material o de hecho.

Asimismo, tratándose de sanciones que hayan sido objeto de recurso de reposición por los interesados, su ejecución quedará automáticamente suspendida en periodo voluntario sin necesidad de aportar garantías hasta que sean firmes en vía administrativa. No se suspenderán con arreglo a esta letra las responsabilidades por el pago de sanciones tributarias previstas en el artículo 42.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

La suspensión no afectará a las actuaciones de recaudación que se hubieran producido hasta ese momento.

2. La solicitud de suspensión con aportación de las garantías que señala el artículo 224.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria suspenderá el procedimiento de recaudación relativo al acto recurrido.

El recurrente podrá solicitar la suspensión cuyos efectos se limitarán al recurso de reposición.

Las garantías que se constituyan podrán extender su eficacia, en su caso, a la vía económico-administrativa posterior. En este caso, la garantía mantendrá sus efectos en el procedimiento económico-administrativo en todas sus instancias.

(...)

4. La solicitud de suspensión se presentará ante el órgano que dictó el acto, que será competente para tramitarla y resolverla.

5. La solicitud de suspensión deberá ir necesariamente acompañada del documento en que se formalice la garantía aportada, constituida a disposición del órgano competente a que se refiere el apartado anterior. Cuando la solicitud no se acompañe de la garantía a que se refiere el artículo 224.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, aquella no surtirá efectos suspensivos y se tendrá por no presentada a todos los efectos. En este supuesto se procederá al archivo de la solicitud y a su notificación al interesado.

(...)

6. Si la solicitud acredita la existencia del recurso de reposición y adjunta garantía bastante, la suspensión se entenderá acordada a partir de la fecha de la solicitud y dicha circunstancia deberá notificarse al interesado.

7. Cuando sea necesaria la subsanación de defectos del documento en que se formalice la garantía de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2.2 y aquellos hayan sido subsanados, el órgano competente acordará la suspensión con efectos desde la solicitud. El acuerdo de suspensión deberá ser notificado al interesado.

Cuando el requerimiento de subsanación haya sido objeto de contestación en plazo por el interesado pero no se entiendan subsanados los defectos observados, procederá la denegación de la suspensión.

(...)

11. Las resoluciones denegatorias de la suspensión serán susceptibles de reclamación económico-administrativa ante el tribunal al que correspondería resolver la impugnación del acto cuya suspensión se solicita.(...)"

Pues bien, este Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) ha tenido ocasión de pronunciarse sobre idéntica cuestión en la resolución de 20 de julio de 2018 (RG 7702/2015), en la que se interponía una reclamación económico-administrativa frente a la inadmisión de un recurso de reposición que, a su vez, se había interpuesto frente a un acuerdo de archivo dictado en una solicitud de suspensión presentada con ocasión de un recurso de reposición.

La Administración consideró que los actos impugnados no eran susceptibles de impugnación por no estar incluidos entre los actos susceptibles de recurso o reclamación que cita el artículo 227.1 de la LGT por ser actos de mero trámite. Por el contrario, la interesada consideró que no era un acto de trámite y que era improcedente la inadmisión y archivo del recurso de reposición, razón por la que interpuso reclamación ante el TEAC.

En dicha resolución, este Tribunal considera que el artículo 25.11 del RGRVA prevé expresamente la posibilidad de impugnación de la denegación de una solicitud de suspensión presentada con ocasión de un recurso de reposición pero nada establece para el caso de archivo. Atendiendo a la literalidad del precepto existe la posibilidad de interponer una reclamación económico-administrativa frente a la denegación de la suspensión mientras que si lo impugnado es una declaración de archivo de la solicitud de suspensión no cabría reclamación económico-administrativa.

Sin embargo, esta dualidad a la que conduce la interpretación del artículo citado debería resolverse entendiendo que el término "denegación" no se circunscribe, única y exclusivamente a resoluciones que desaprueban la petición de suspensión en sentido estricto, sino que incluye todas aquellas resoluciones que, bien por denegación expresa, bien por archivo de la solicitud, o bien por cualquier otra declaración expresa o presunta que suponga rechazo de la petición de suspensión solicitada en base a garantías sean recurridas por el solicitante.

Dice expresamente la citada resolución de 20 de julio de 2018 (RG 7702/2015), lo siguiente:

(...)

De la trascrita normativa, se deduce que el artículo 25.11 del RRVA prevé expresamente la posibilidad de impugnación de la denegación de una solicitud de suspensión presentada con ocasión de un recurso de reposición, pero nada establece para el caso de archivo. Si nos atenemos a la literalidad del precepto tendríamos que frente a la denegación de suspensión procedería reclamación económico-administrativa mientras que si lo impugnado fuese, por el contrario, una declaración de archivo de la solicitud de suspensión no cabría reclamación-económico administrativa. Esta dualidad a que nos conduce esta interpretación debe resolverse entendiendo, como entiende este Tribunal, que el término denegación, no se circunscribe única y exclusivamente a resoluciones que desapruaban la petición de suspensión en sentido estricto, sino que incluye todas aquellas resoluciones que, bien por denegación expresa, bien por archivo de la solicitud como es el caso, o bien por cualquier otra declaración expresa o presunta que suponga el rechazo de la petición de suspensión solicitada en base a garantías, sean recurridas por el solicitante.

Sobre esta cuestión el artículo 226 de la Ley 58/ 2003 establece:

"Podrá reclamarse en vía económico-administrativa en relación con las siguientes materias:

a) La aplicación de los tributos del Estado o de los recargos establecidos sobre ellos y la imposición de sanciones tributarias que realicen la Administración General del Estado y las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la misma y las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía.

b) Cualquier otra que se establezca por precepto legal del Estado expreso."

El artículo 227.1 de la LGT de 2003, al regular los actos susceptibles de reclamación económico-administrativa establece:

"1. La reclamación económico-administrativa será admisible, en relación con las materias a las que se refiere el artículo anterior, contra los actos siguientes:

a) Los que provisional o definitivamente reconozcan o denieguen un derecho o declaren una obligación o un deber.

b) Los de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto o pongan término al procedimiento. que dicha reclamación será admisible frente a dos tipos de actos: a. Los que provisional o definitivamente reconozcan o denieguen un derecho o declaren una obligación o un deber".

A la vista de los preceptos transcritos se aprecia que no todos los actos de la Administración Tributaria son recurribles en esta vía económico-administrativa, sino únicamente aquellos que tienen una naturaleza sustantiva, en cuanto que de los mismos puedan derivar de forma directa e inmediata consecuencias para los administrados, pero no los que sean simples actuaciones de trámite o preparatorias de actos sustantivos o meras actuaciones informativas o comunicativas.

En el caso que nos ocupa, no nos encontramos como erróneamente entiende la Administración en un acto de mero trámite, pues al archivar la solicitud de suspensión se está denegando el derecho que asiste a la interesada a obtener la suspensión de la ejecución de la deuda, derecho que no puede ser ejercido en otro procedimiento distinto, por lo que la solicitud de suspensión de la ejecución debemos concebirlo como un procedimiento tributario en si mismo, que se inicia a instancia del interesado mediante solicitud, tiene su desarrollo propio, y que finalizada mediante la resolución del órgano competente, resolución que necesariamente y en aplicación de los principios constitucionales de tutela judicial efectiva (artículo 24.1 de la Constitución Española) y de control judicial de la legalidad los actos de la administración (artículo 106.1 del texto constitucional), puede ser revisada tanto en vía administrativa como en vía judicial.

Por su parte, el número 2 de citado artículo 227 de la LGT de 2003, establece un listado abierto de actos que son susceptibles de reclamación económico-administrativa. Entre ellos, encontramos los actos del procedimiento de recaudación, (letra g), categoría a la que debe incluirse la decisión de archivo impugnada por cuanto la suspensión afecta al procedimiento de recaudación de la deuda.

Una vez determinada la posibilidad de impugnar mediante reclamación económico administrativa el archivo de una solicitud de suspensión presentada con ocasión de un recurso de reposición, es claro que también sería impugnabile mediante recurso de reposición, por así disponerlo el artículo 222.1 de la LGT de 2003 que señala:

"Los actos dictados por la Administración tributaria susceptibles de reclamación económico-administrativa podrán ser objeto de recurso potestativo de reposición, con arreglo a lo dispuesto en este capítulo."

Del contenido de esta resolución se pueden extraer las siguiente conclusiones:

- De acuerdo con lo dispuesto en los artículo 226 y 227 de la LGT, no todos los actos de la Administración Tributaria son recurribles en vía económico-administrativa, sino únicamente aquellos que tienen una naturaleza sustantiva en cuanto que de los mismos pueden derivarse, de forma directa o indirecta, consecuencias para los administrados; pero no son impugnables los actos que sean meras actuaciones de trámite o preparatorias de actos sustantivos o meras actuaciones informativas o comunicativas.

-El archivo de una solicitud de suspensión no es un acto de mero trámite porque al archivar esta solicitud se está denegando el derecho que asiste al interesado a obtener la suspensión de la ejecución de la deuda, derecho que no puede ser ejercido en otro procedimiento distinto.

-La solicitud de suspensión de la ejecución se concibe como un procedimiento tributario en sí mismo que si inicia a instancia del interesado mediante solicitud, tiene su desarrollo propio y finaliza mediante la resolución del órgano competente.

-La resolución del procedimiento de suspensión debe ser revisable, tanto en vía administrativa como en vía judicial en aplicación de los principios constitucionales de tutela judicial efectiva regulados en el artículo 24.1 de la CE y de control de la legalidad de los actos de la Administración, artículo 106.1 CE.

-El artículo 227.2 de la LGT establece un listado abierto de actos que son susceptibles de reclamación económico-administrativa, entre los que se encuentran los actos del procedimiento de recaudación, enumerados en la letra g), categoría en la que debe incluirse la decisión de archivo impugnada por cuanto la suspensión afecta al procedimiento de recaudación de la deuda.

-Por consiguiente, determinada la posibilidad de impugnar mediante reclamación económico-administrativa el archivo de una solicitud de suspensión presentada con ocasión de un recurso de reposición, es claro que también sería impugnables mediante recurso de reposición por disponerlo el artículo 221.1 de la LGT "Los actos dictados por la Administración tributaria susceptibles de reclamación económico-administrativa podrán ser objeto de recurso de potestativo de reposición, con arreglo a lo dispuesto en este capítulo".

En este sentido se han pronunciado también el TEAR de Extremadura que, en la resolución de 28.11.2014 RG 06/78/2014 señala que el acuerdo de archivo de la solicitud de suspensión debe considerarse recurrible en vía administrativa puesto que la normativa no lo excluye expresamente, a diferencia de lo que ocurre con los incidentes y las inadmisiones a trámite, en los artículos 43.3 (actual 43.5) 44.5 y 46.4 del RGRVA, razón por la cual la oficina recaudadora debió indicar al interesado, tanto en el acuerdo de archivo de la solicitud de suspensión, como en la contestación al recurso de reposición presentado, los recursos procedentes contra los mismos, así como el órgano ante el que hubieran de presentarse y el plazo para su interposición.

Esta resolución se apoya en un pronunciamiento del TEAC de 26.05.2011 RG 2015/2010 que señala textualmente:

"ANTECEDENTES DE HECHO

(...)

TERCERO: Mediante escrito de 5 de diciembre de 2009, la representación de la interesada presentó recurso de reposición contra el acuerdo de archivo de la solicitud de suspensión de fecha 20 de agosto de 2009, alegando que la presentación de copia no se opone a lo preceptuado por el artículo 43 del Real Decreto 520/2005, ya que a la vista de las normas de validación del NCR fijadas por la Administración, puede colegirse que la copia del aval que se presentó ¿que incluía el NCR- acredita la formalización de la garantía.

El recurso fue desestimado por acuerdo de 19 de febrero de 2010, notificado el siguiente día 1 de marzo, en el que se argumenta que la Resolución de 28 de febrero de 2006, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se establecen las condiciones generales y el procedimiento para la validación mediante un código NCR de los avales de entidades de crédito y sociedades de garantía recíproca, no modifica lo dispuesto en el artículo 43 del Real Decreto 520/2005, sino tal sólo la necesidad de modificar la redacción de algunos de los modelos proforma de avales, en particular, los presentados con el fin de suspender la ejecución de liquidaciones impugnadas en reposición o en vía económico-administrativa. Se añade que esa resolución tampoco modifica lo dispuesto en la de 21 de diciembre de 2005, de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos y Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

(...)

FUNDAMENTOS DE DERECHO

SEGUNDO: La primera consideración a realizar es que el archivo de la solicitud de 20 de agosto de 2009 fue notificado sin que se indicasen las posibilidades de impugnación, como es preceptivo (artículos 109 de la Ley 58/2003 General Tributaria y 58.2 de la Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común). A pesar de esto y puesto que fue aceptado el recurso de reposición que se interpuso contra el mismo una vez notificada la concesión de suspensión de 11 de noviembre de 2009, no se produjo indefensión.(...)"

También la Doctrina del TEAC relativa a la notificación de los archivos de las solicitudes de aplazamiento por falta de atención a los requerimientos de subsanación refuerza la argumentación que se expone sobre la que impugnabilidad de los acuerdos de archivo. Las resoluciones que recogen esta Doctrina son las dictadas el 20 de diciembre de 2018 (RG 459/2016) reiterada el 26 de febrero de 2019 (RG 1172/2016) en las que se señala "(...) no puede entenderse que la no contestación al requerimiento de subsanación en una solicitud de aplazamiento suponga un desistimiento tácito de la misma por lo que se concluye en la necesaria y obligatoria notificación al interesado de la comunicación de archivo de la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento al objeto de que, una vez conocidos los motivos, pueda recurrir el archivo de la solicitud en cuanto a las causas que lo motivaron."

Por lo expuesto,

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

ACUERDA:

DESESTIMARLO fijando el siguiente criterio:

Los acuerdos de archivo de las solicitudes de suspensión formuladas con ocasión de la interposición de un recurso de reposición, por falta de aportación de la garantía exigida por el artículo 25.5 RGRVA y 224.2 de la LGT son impugnables en vía económico-administrativa, previo recurso de reposición potestativo.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.