

BASE DE DATOS DE Norma CEF.-

Referencia: NFJ084001

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 1276/2021, de 28 de octubre de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 4743/2020

SUMARIO:

Procedimiento de recaudación. Período ejecutivo. Procedimiento de apremio. Motivos de oposición.

Solicitud de aplazamiento. Doble solicitud de aplazamiento en período voluntario. La Sala se remite a la jurisprudencia del Tribunal [Vid. STS de 15 de octubre de 2020, recurso n.º 1652/2019 (NFJ079401)] conforme a la cual la Administración no puede iniciar el procedimiento de apremio respecto de una deuda tributaria sin analizar y dar respuesta motivada a la solicitud de aplazamiento (o fraccionamiento) efectuada por el contribuyente en relación con esa misma deuda, incluso si tal solicitud se efectúa cuando la deuda se encuentra en período ejecutivo. No hay circunstancia alguna en el caso que exigiera de la Administración la emisión de las providencias de apremio, ni consta en las actuaciones mala fe o pretensión fraudulenta alguna por parte del contribuyente al que, por cierto, ninguna imputación le efectúa la Administración de comportamientos de esa naturaleza. En este caso la obligada al pago tras una primera denegación, dentro del plazo del período voluntario por mor de lo establecido en el art. 62 visto y antes, pues, del inicio del período ejecutivo, reiteró su solicitud, la normativa vista autoriza a la reiteración de la solicitud en las condiciones indicadas, y la Administración sin resolver la misma y sin solución de continuidad inicio procedimiento de apremio con el recargo del 20%, lo que resulta indiscutible que hasta la reforma por Ley 11/2021 -ni con esta-, las normas aplicables no impedían, ni prohibían, ni excluían que antes de «iniciar» el período ejecutivo e iniciar el procedimiento de apremio se conteste una petición del interesado en la que, ciertamente, se está manifestando con claridad que se quiere pagar la deuda. La reiteración de solicitudes pueden ocultar una intención fraudulenta, y alargar indebidamente el pago efectivo de la deuda, pero es la propia normativa, la que sale al paso de esta eventualidad, y prevé su inadmisibilidad cuando «no contengan modificación sustancial respecto de la solicitud previamente denegada y, en particular, cuando dicha reiteración tenga por finalidad dilatar, dificultar o impedir el desarrollo de la gestión recaudatoria». Aunque en todo caso, conforme a la jurisprudencia referida, antes de iniciar el período ejecutivo y procedimiento de apremio, debe resolverse en dicho sentido. Por lo demás, ningún reparo se opuso siquiera de que la reiteración no contuviera modificación sustancial o tuviera una intención obstaculizadora de la gestión recaudatoria. Con la reforma por la Ley 11/2021 del art. 161.2 LGT, se visualiza la corrección de la tesis antes expuesta, puesto que en definitiva se viene a regular ex lege el supuesto que contemplamos, pues respecto de la reiteración de la solicitud denegada, ahora sí, no impide el inicio del período ejecutivo; reforma que, insistimos, no es aplicable por motivos temporales al caso que nos ocupa, si bien no estorba indicar que aún la misma de haber sido aplicable, en modo alguno incide sobre la doctrina jurisprudencial anteriormente citada, puesto que en todo caso es requisito primero e insoslayable que antes de dictar providencia de apremio era preciso resolver sobre la reiterada solicitud de aplazamiento realizada. Se fija como criterio interpretativo que antes de la reforma del art. 161.2 LGT, la solicitud reiterada de aplazamiento o fraccionamiento de pago en período voluntario que resultó denegada anteriormente, impide el inicio del período ejecutivo antes de que vengan los plazos previstos en el art. 62.2 LGT; en todo caso, la solicitud reiterada de aplazamiento o fraccionamiento de pago en período voluntario debe ser resuelta por la Administración antes de que esta inicie el procedimiento de apremio. Denegada la solicitud 21 de diciembre de 2015 sobre aplazamiento de la autoliquidación presentada, indicándole la Administración al obligado tributario que disponía de un nuevo plazo de ingreso en período voluntario que concluía en 22 de febrero de 2016, la reiteración de la solicitud de aplazamiento y fraccionamiento respecto de la misma deuda y en las condiciones referidas realizada antes del transcurso del expresado plazo en 19 de febrero de 2016, impedía el inicio del período ejecutivo y, por ende, el inicio del procedimiento de apremio, antes de que se cumpliese los plazos del art. 62.2 de la LGT, sin que procediese el dictado de la providencia de apremio, siendo en todo caso necesario resolver sobre la solicitud reiterada antes de iniciar el procedimiento de apremio [Vid., ATS de 11 de marzo de 2021, recurso n.º 4743/2020 (NFJ081406) y SAN de 15 de julio de 2020, recurso n.º 482/2018 (NFJ081147) que se casa y anula].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 62, 65, 161 y 167.

RD 939/2005 (RGR), art. 47.

CEF.- Fiscal Impuestos

PONENTE:

Don Rafael Fernández Valverde.

Magistrados:

Don RAFAEL FERNANDEZ VALVERDE
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ
Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA
Don ISAAC MERINO JARA

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.276/2021

Fecha de sentencia: 28/10/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4743/2020

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 13/10/2021

PONENTE: Excmo. Sr. D. Rafael Fernández Valverde

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 7

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por: FGG

Nota:

R. CASACION núm.: 4743/2020

PONENTE: Excmo. Sr. D. Rafael Fernández Valverde

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1276/2021

Excmos. Sres.

D. Rafael Fernández Valverde, presidente

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 28 de octubre de 2021.

Esta Sala ha visto el recurso de casación 4743/2020 interpuesto por la entidad GRUPO HOTELES PLAYA, S. A., representada por el procurador de los Tribunales don Ramón Rodríguez Nogueira y asistida por el letrado don Jesús Manuel Ranz Quiles contra la sentencia de 15 de julio de 2020 (ES:AN:2020:1978), de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección Séptima), dictada en el recurso contencioso administrativo 482/2018, seguido contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de fecha 23 de marzo de 2018, desestimatoria de la reclamación económico administrativa interpuesta por la entidad recurrente contra providencia de apremio relativa a la liquidación con clave nº A0490155536000117, en concepto Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), período correspondiente al mes de noviembre de 2015.

Ha sido parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y asistida por el Abogado del Estado don Ricardo Huesca Boadilla.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Fernández Valverde.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. *Resolución recurrida en casación: antecedentes administrativos y decisión judicial impugnada.*

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección Séptima), dictó sentencia el 15 de julio de 2020, en el recurso contencioso administrativo 482/2018, seguido contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC), de fecha 23 de marzo de 2018, desestimatoria de la reclamación económico administrativa interpuesta por la entidad recurrente contra la anterior providencia de apremio relativa a la liquidación con clave nº A0490155536000117, en concepto Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), período de noviembre de 2015.

Son antecedentes de la anterior sentencia impugnada, los siguientes:

1. Con fecha de 21 de diciembre de 2015 la entidad recurrente solicitó el aplazamiento, con garantía de hipoteca inmobiliaria, de la deuda derivada de la autoliquidación correspondiente al tercer pago fraccionado de 2015 del Impuesto sobre Sociedades (IS) modelo 202, ascendente a 790.884,69 euros, en la que se proponía un único plazo con fecha de vencimiento el 5 de febrero de 2016.

En la misma fecha solicitó el aplazamiento hasta el 20 de marzo de 2016, también con garantía de hipoteca inmobiliaria de la deuda derivada de la autoliquidación por el concepto tributario Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) modelo 303, correspondiente al mes de noviembre de 2015, ascendente a 942.324,10 euros.

2. Mediante acuerdo de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), de fecha 23 de diciembre de 2015 (notificada el 7 de enero de 2016) fue denegado el aplazamiento solicitado. En consecuencia, el plazo de pago en periodo voluntario finalizaba el 22 de febrero de 2016.

3. Con fecha de 19 de febrero de 2016, la recurrente formula nueva solicitud de aplazamiento respecto de ambas deudas, introduciendo, no obstante, algunas modificaciones substanciales respecto de la anterior solicitud de aplazamiento (ingreso de cantidad a cuenta, calendario de pagos mensuales y adición de aval bancario).

4. Con fecha de 7 de marzo de 2016 ---esto es, sin haber obtenido respuesta a la segunda solicitud de aplazamiento formulada en fecha de 19 de febrero de 2016---, fue notificada a la entidad recurrente providencia de apremio, referente al IVA del mes de noviembre de 2015, por importe de 1.014.681,96 euros, de los cuales 845.568,30 euros correspondían al principal de la deuda y 169.113,66 euros al recargo de apremio ordinario.

5. Con fecha de 21 de marzo de 2016 la entidad recurrente solicitó aplazamiento del recargo de apremio interesando (169.113,66 euros) que se acumulase a la solicitud realizada por el principal con fecha 19 de febrero de 2016.

6. Contra la anterior providencia de apremio, en fecha de 7 de abril de 2016, la recurrente interpuso ante el TEAC reclamación económico-administrativa, que fue desestimada mediante resolución de fecha 23 de marzo de 2018, frente a la que se interpuso el recurso-contencioso-administrativo que fue tramitado ante la Sala de lo

Contencioso administrativo de la Audiencia Nacional (Sección Séptima, RCA 482/2018) y que fue desestimado por la SAN de 15 de julio de 2020, que constituye el objeto del presente recurso de casación.

En concreto, los razonamientos que en su Fundamento Jurídico Tercero realizó el TEAC, fueron los siguientes:

"La reclamante argumenta que tras la denegación de la primera petición de aplazamiento se abre un nuevo periodo, concedido para realizar el pago, y que una nueva solicitud de aplazamiento hecha en ese periodo equivale a una petición dentro del periodo voluntario y capaz, por ello, de impedir el inicio del periodo ejecutivo. Pues bien, el artículo 52 del Reglamento General de Recaudación (RD 939/2005), que regula la resolución de solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento, sí que prevé en su apartado 3º que se pueda solicitar una modificación en las condiciones del aplazamiento o fraccionamiento, pero sólo en el caso de que éste resulte concedido, en cuyo caso la petición se regirá por las mismas normas que las establecidas para las peticiones de aplazamiento o fraccionamiento con carácter general. (...) De todo lo expuesto cabe deducir que la denegación de un aplazamiento (en periodo voluntario) no admite una reconsideración (sólo prevista para las concesiones de aplazamiento) ni admite una nueva petición de aplazamiento que se pueda considerar también realizada en periodo voluntario, siendo sólo susceptible, el acuerdo denegatorio, de recurso o reclamación. También se deduce que la denegación del aplazamiento tiene como consecuencia la obligación de ingresar la deuda en el plazo de ingreso regulada en el artículo 62.2 de la Ley General Tributaria , so pena de que "de no producirse el ingreso en dicho plazo, comenzará el periodo ejecutivo y deberá iniciarse el procedimiento de apremio...". Por todo ello, como señala la resolución de este Tribunal de fecha 25 de febrero de 2016 (RG 5419/2009), hay que concluir rechazando los argumentos de la reclamante sobre los pretendidos efectos de la segunda petición de aplazamiento, procediendo la confirmación de la providencia de apremio impugnada, que resulta conforme a Derecho en aplicación del antes citado apartado 4.1) del artículo 52 del Reglamento General de Recaudación ".

7. Mediante acuerdo de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT, de 6 de junio de 2016, notificada el día 9 de junio siguiente ---esto es, estando en tramitación la anterior reclamación económico-administrativa--- se resolvió conceder el aplazamiento/fraccionamiento del principal pendiente y el recargo de apremio.

Segundo. Acuerdo y razón de decidir de la sentencia impugnada.

1º. La sentencia impugnada, de 15 de julio de 2020, contenía la siguiente parte dispositiva:

"1º.- DESESTIMAR el recurso contencioso-administrativo número 482/2018, que ante esta Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Séptima, ha promovido D. Ramón Rodríguez Nogueira, Procurador de los Tribunales y de la entidad GRUPO HOTELES PLAYA SA, frente a la Resolución identificada en el encabezamiento de esta Sentencia, que confirmamos por ser conforme a derecho.

2º.- Condenar a la parte demandante al pago de las costas causadas en esta instancia".

2º. La sentencia concreta (Fundamento Jurídico Primero) el expresado objeto del recurso, concreta (Fundamento Jurídico Segundo) el precepto que se consideraba infringido por la providencia de apremio (65.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, LGT) sintetizando las alegaciones de las partes, para, a continuación, en su en su Fundamento Jurídico Tercero dejar constancia de los hechos considerados relevantes.

3º. Para responder a la cuestión planteada la Sala, en el Fundamento Jurídico Cuarto de la sentencia, se remite a sus anteriores pronunciamientos contenidos en las SSAN de 18 de noviembre de 2019 (RCA 480/2018) y 29 de noviembre de 2019 (RCA 456/2017), que reproducimos:

"La remisión del artículo 52.4 a) RGR al plazo previsto en el artículo 62.2 LGT, previsto para las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento presentadas en periodo voluntario de ingreso, no debe inducir a la confusión de que el plazo que se abre para el pago una vez denegada la primera solicitud de aplazamiento es una prórroga del periodo voluntario de ingreso.

El artículo 161.1 a) LGT dispone que "el periodo ejecutivo se inicia: a) en el caso de deudas liquidadas por la Administración tributaria, el día siguiente al del vencimiento del plazo establecido para su ingreso en el artículo 62 de esta Ley". Y el artículo 65.5 LGT señala que la presentación de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en periodo voluntario impedirá el inicio del periodo ejecutivo, pero no dice que interrumpa el plazo de pago voluntario de la deuda tributaria ni que este pueda prorrogarse en forma alguna o deba empezarse a contar de nuevo una vez haya sido denegada la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento.

El establecimiento de un plazo para pagar una vez se haya denegado la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento por el RGR no permite afirmar que la nueva solicitud de aplazamiento o fraccionamiento que se

presente en su transcurso sea un acto realizado dentro del período voluntario de ingreso ni puede asociarse a la misma el efecto de impedir el inicio de la vía ejecutiva previsto en el artículo 65.5 LGT. El período ejecutivo se habrá iniciado cuando se deniegue el aplazamiento o fraccionamiento, siempre que se produzca una vez transcurrido el período voluntario de ingreso.

La posibilidad prevista en el RGR de inadmitir solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de la deuda tributaria, cuando éstas sean reiterativas de otras ya rechazadas, no permite interpretar que el citado reglamento haya dispuesto que se reinicie el período voluntario de ingreso, con la remisión que hace al artículo 62.2 LGT, interpretación que contraviene lo dispuesto en el artículo 161.1 a) LGT".

Tercero. Preparación y admisión del recurso de casación.

1. La entidad recurrente preparó recurso de casación, en cuyo escrito acredita el cumplimiento de los requisitos relativos al plazo, legitimación y recurribilidad.

2. Igualmente, identifica como infringidos los siguientes artículos 65.5, 161.2 y 167.3.b) de la LGT, en relación con el artículo 52.4 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio (RGR) y también el principio jurisprudencial de buena administración, con cita de la sentencia de esta Sala de 5 de marzo de 2019 (RC 4628/2017, ES:TS:2019:800).

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes del fallo que discute y justifica que la cuestión que suscita el recurso tiene interés casacional objetivo, conforme a la presunción contemplada en el artículo 88.3.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la jurisdicción contenciosa administrativa (LRJCA) y la circunstancia prevista en el artículo 88.2.a) de la misma LRJCA, por cuanto existen pronunciamientos contradictorios de distintos órganos jurisdiccionales sobre la misma cuestión, citando al efecto la sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 19 de septiembre de 2014 (RCA 996/2012; ES:TSJM:2014:10479). Igualmente se hace referencia a las STS de 12 de mayo de 2011 (RC 3469/2008; ES:TS:2011:2833), reiterada por la STS de 15 de diciembre de 2011 (RC 1167/2009; ES:TS:2011:9160), así como a la STS 28 de abril de 2014 (casación 4900/2011; ES:TS:2011:2833, Fundamento Jurídico 21).

4. Mediante auto de 9 de septiembre de 2020, la Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación, ordenando el emplazamiento de las partes para su comparecencia ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo en el plazo de treinta días, con remisión de los autos originales y del expediente administrativo.

5. Recibidas las actuaciones y personadas las partes ante este Tribunal, por la Sección de Admisión de la Sala de lo Contencioso-Administrativo se dictó auto de fecha 11 de marzo de 2021, acordando:

" 1º) Admitir el recurso de casación RCA/4743/2020, preparado por Grupo Hoteles Playa, S.A., contra la sentencia dictada el 15 de julio de 2020 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso nº 482/2018 .

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar los efectos que, con relación al período ejecutivo y consiguiente apremio, deben derivarse de una segunda solicitud de aplazamiento y fraccionamiento en condiciones diferentes a las de una primera solicitud de aplazamiento y fraccionamiento, que resultó denegada, cuando (i) ambas solicitudes se refieran a la misma deuda tributaria; (ii) tras el rechazo de la primera solicitud se indicó que se disponía de un nuevo plazo de ingreso de la deuda en período voluntario; y (iii) la segunda solicitud se presentó antes de expirar dicho plazo.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, deben ser interpretadas, los artículos 65.5, 161.2 y 167.3.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, así como los artículos 47 y 52.4 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio; y ello sin perjuicio de que la sentencia que resuelva este recurso haya de extenderse a otros preceptos si así lo exigiere el debate finalmente tratado, ex artículo 90.4 LJCA.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto".

Cuarto. Interposición del recurso de casación y oposición.

1. En el recurso de casación interpuesto ---mediante escrito en el que se observan los requisitos legales--- expone la entidad recurrente las razones que consideró oportuna para justificar la vulneración del artículo 52.4 del

RGR y los artículos 65.5 y 161.2 de la LGT, señalando, en síntesis, que la misma se produce porque para la sentencia de instancia no cabe equiparar el plazo voluntario de pago originario de una deuda con el plazo abierto con la denegación del aplazamiento, a los efectos de impedir el inicio del periodo ejecutivo mediante la presentación de una nueva solicitud de aplazamiento; considerando, en consecuencia, que la citada interpretación resulta errónea, y en todo caso, contra legem, pues de la interpretación conjunta de los tres preceptos considerados como infringidos se deduce que "el inicio del periodo ejecutivo al que se refiere con carácter el artículo 161.1.a) LGT y en particular el mencionado precepto reglamentario se producirá, como señalamos en nuestro escrito de demanda, siempre que así sea posible".

2. Se pone de manifiesto que la interpretación del artículo 52.4 del RGR que se realiza la sentencia de instancia a la hora de desestimar el recurso es la de impedir que se prorrogue indefinidamente el periodo voluntario de pago de la deuda ---equiparando, siquiera sea tácitamente, la nueva solicitud de aplazamiento a la falta de pago---, más, dicha finalidad queda suficientemente salvaguardada en supuestos como el de autos ---de solicitudes posteriores a otras que hayan sido objeto de denegación---, en virtud de lo dispuesto en el artículo 47.2 y 3 del propio RGR, pues, si el legislador hubiese querido hacer esa distinción, e impedir que la nueva solicitud de aplazamiento, presentada dentro del plazo voluntario de pago abierto con la notificación de la denegación del aplazamiento anterior, suspendiese el inicio del periodo ejecutivo, lo habría hecho constar así expresamente, como ocurre con la solicitud de modificaciones de las condiciones de los aplazamientos prevista en el artículo 52.3 del RGR, pero el legislador no ha realizado tal distinción.

3. Como decisiones contradictorias con la que se recurre la entidad recurrente cita la sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia de 14 de diciembre de 2001 (RCA 2813/1998) ---en relación con una solicitud de compensación en periodo voluntario--- la sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 17 de septiembre de 2014 (RCA 996/2012) ---que versaba sobre solicitud de segunda solicitud de aplazamiento con modificación sustancial respecto de la primera denegada---. Del análisis de ambas sentencias la entidad recurrente deduce que "la presentación en el periodo voluntario de pago abierto con la denegación del aplazamiento de una solicitud de aplazamiento, de suspensión o de compensación, en definitiva, la existencia de una causa de suspensión del procedimiento de recaudación hace que la recaudación en periodo ejecutivo y por ende los recargos de apremio girados por la Administración devengan en improcedentes, tesis que resulta contraria a la de la sentencia impugnada y que pone de manifiesto la infracción denunciada"

4. Por último la recurrente considera infringido el principio de buena administración citando al efecto la STS de 28 de mayo de 2020 (RC 5751/2017), en la que fijó doctrina casacional ---que reproduce--- ante un supuesto en el que la Administración Tributaria había dictado una providencia de apremio una vez transcurrido el plazo de un mes para resolver un recurso de reposición sin que se hubiese dictado resolución expresa del mismo.

5. Con base en los anteriores la recurrente termina suplicando que por la Sala se "dicte Sentencia por la que anule la Sentencia impugnada y declare que la presentación de una segunda solicitud de aplazamiento y fraccionamiento en condiciones diferentes a las de una primera solicitud de aplazamiento y fraccionamiento que resultó denegada, (i) cuando ambas solicitudes se refieran a la misma deuda tributaria, (ii) tras el rechazo de la primera solicitud se indicó que se disponía de un nuevo plazo de ingreso de la deuda en periodo voluntario, y (iii) la segunda solicitud se presentó antes de expirar dicho plazo, impide el inicio del periodo ejecutivo y por tanto del procedimiento de apremio, estime el recurso contencioso-administrativo 482/2018 y, consiguientemente, declare la anulación de los actos administrativos confirmados por dicha Sentencia".

6. En su escrito de oposición al recurso de casación, sostiene el Abogado del Estado, en la representación que ostenta, que la sentencia recurrida es ajustada a derecho, procediendo la desestimación del recurso de casación, con base a la siguiente argumentación:

a) Que la solicitud de aplazamiento, de una deuda tributaria dentro del periodo voluntario de ingreso, lo que ha ocurrido aquí con la solicitud formulada el 21 de diciembre de 2015, impide, el inicio del periodo ejecutivo (artículo 65.5 LGT/2003).

b) Que de acuerdo con el artículo 52.4.a) RGR, la resolución denegatoria del aplazamiento de la deuda solicitada en periodo voluntario (acuerdo de 23 de diciembre de 2015), determina, con la notificación de ese acuerdo (el 7 de enero de 2016), el inicio del plazo de ingreso regulado en el artículo 62.2 LGT/2003 (el 22 de febrero de 2016, como fecha de finalización de ese plazo de ingreso).

c) Que la entidad recurrente no efectuó ingreso alguno de la deuda en ese plazo aunque lo que sí hizo fue formular, antes de que finalizase el mismo (19 de febrero de 2016), una nueva solicitud de aplazamiento de la deuda modificando las condiciones y garantías de la primera solicitud. Y, la Administración tributaria, teniendo en cuenta

que no se había producido el ingreso de la deuda voluntaria antes del 22 de febrero, consideró (de acuerdo con el artículo 54.2 del RGR) comenzado el periodo ejecutivo, dictando la oportuna providencia de apremio que le fue notificada a la empresa el 7 de marzo siguiente. La consecuencia inmediata de ello fue el incremento de la deuda en el 20% del recargo de apremio (artículo 28.4 LGT).

d) Que una interpretación literal del artículo 52.5 del RGR pone de manifiesto (como afirma el TEAC) que no cabe enervar la vía ejecutiva, que se inicia una vez transcurrido el periodo voluntario concedido tras la denegación del aplazamiento, con una segunda solicitud de aplazamiento, pues el efecto suspensivo del inicio del periodo ejecutivo a que se refiere el artículo 65.5 LGT requiere que la solicitud de aplazamiento se formule en el periodo voluntario de la deuda a ingresar y dicho periodo voluntario no es otro que el originario del artículo 62.1 LGT (no el resultante de una liquidación practicada por la Administración del artículo 62.2 LGT) plazo que finalizaba el 20 de diciembre de 2015 (artículo 40 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del IS) y que ya había transcurrido cuando se formuló la segunda solicitud de aplazamiento dentro del plazo especial de ingreso en voluntario derivado de la denegación del primer aplazamiento a que se refiere el artículo 52.4.a) RGR, por remisión al artículo 62.2 LGT, lo que no quiere decir que se abra un segundo plazo de ingreso de la deuda en voluntaria.

e) Por tanto, solicitado el aplazamiento dentro del plazo establecido en la normativa del IS (el 21 de diciembre de 2015) el artículo 65.5 de la LGT indica que no se iniciará el período ejecutivo, pero no indica que el plazo de ingreso en voluntaria se prorrogue ni que se genere ex novo tras una denegación del aplazamiento. Es decir, con carácter general, el artículo 62 de la LGT fija unos plazos de ingreso en voluntario, y superados se inicia el período ejecutivo, señalando el artículo 65.5 que la "solicitud" de aplazamiento presentada en "período voluntario" impide el inicio del período ejecutivo. Por ello, concluida la tramitación del aplazamiento con su denegación ya se está en período ejecutivo; el artículo 52.4.a) RGR no crea un nuevo periodo de ingreso en voluntario, puesto que ya expiró, no facilita a pedir un segundo o posterior aplazamiento dentro de un nuevo periodo voluntario de ingreso derivado de la denegación del primero, toda vez que esa posibilidad, sin incremento de la deuda a ingresar, se agota con el primer aplazamiento.

f) En consecuencia, la segunda petición de aplazamiento (presentada el 19 de febrero de 2016) no produjo el efecto de impedir el inicio del período ejecutivo (artículo 65.5 de la Ley), puesto que ya se estaba en período ejecutivo (art. 62.1 de la Ley, en relación con la caducidad del efecto previsto en el artículo 65.1 al terminar la tramitación del aplazamiento con denegación) y, al no ingresarse en el plazo excepcional otorgado por el artículo 52.4.a) del Reglamento, se producen los efectos propios del período ejecutivo, cual es la procedencia de la providencia de apremio notificada en 7 de marzo de 2016 (sin perjuicio de que esta providencia fuese objeto de una nueva petición de aplazamiento el 21 de marzo de 2016, que sí se resolvió por la Administración tributaria, cumpliendo con su obligación, concediendo la misma, del principal y del recargo de apremio, el 6 de junio siguiente).Por tanto, la segunda petición de aplazamiento (19 de febrero de 2016) no generó la causa de oposición a la providencia de apremio del artículo 167.3.b) del RGR, siendo la misma ajustada a derecho.

g) Concluye solicitando que se fije por la Sala la siguiente doctrina:

"En los casos en que, presentada, dentro del plazo de ingreso establecido en la normativa de cada tributo, una primera solicitud de aplazamiento y fraccionamiento de pago de una deuda tributaria, esta se deniegue otorgando, acto seguido, al solicitante, de acuerdo con el artículo 52.4.a) RGR , el plazo de ingreso previsto en el artículo 62.2 LGT/2003 , se presente una segunda solicitud de aplazamiento respecto de la misma deuda en otras condiciones, dentro del plazo de ingreso indicado, esa segunda solicitud, aun basada en el artículo 47.2 RGR , no produce el efecto de impedir el inicio del periodo ejecutivo, si la deuda no se ingresa en el plazo en cuestión, lo que determina el incremento de la misma con el recargo de apremio correspondiente, una vez dictada y notificada la oportuna providencia de apremio".

Quinto. Vista pública y deliberación.

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 de la LRJCA, la Sección no consideró necesaria la celebración de vista pública, señalándose, por providencia de 22 de julio de 2021, para votación y fallo la audiencia del día 13 de octubre 2021, en cuyo acto tuvo lugar su celebración, con el resultado que ahora se expresa.

Sexto.

En la sustanciación del juicio no se han infringido las formalidades legales esenciales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Objeto del presente recurso de casación y posiciones de las partes en relación con la sentencia impugnada.

La tesis de la sentencia impugnada parte de lo dispuesto en el artículo 161.1.a) de la LGT, conforme al cual "el período ejecutivo se inicia: a) en el caso de deudas liquidadas por la Administración tributaria, el día siguiente al del vencimiento del plazo establecido para su ingreso en el artículo 62 de esta Ley ", y, cuando se solicita dentro del período voluntario el aplazamiento o fraccionamiento, artículo 65.5 de la LGT, se impide el inicio del período ejecutivo, pero no se interrumpe el plazo de pago voluntario, ni el mismo puede prorrogarse, ni empieza a correr de nuevo una vez denegada la solicitud; el plazo establecido reglamentariamente para pagar una vez denegada la solicitud, no permite entender que una nueva solicitud se haya realizado dentro del plazo voluntario de ingreso ni tiene como efecto impedir el inicio de la vía ejecutiva, pues el período ejecutivo se inicia una vez denegada la solicitud cuando haya transcurrido el período voluntario de ingreso, sin que la dicción del artículo 47.2 del RGR, que prevé la reiteración de solicitudes, permita entender que se ha reiniciado el período voluntario; a más abundamiento, recuerda la sentencia del Tribunal Supremo de 27 de marzo del 2019 (RC 1418/2017), la cual señala que la solicitud no es equivalente al pago, por lo que no permitirá beneficiarse de los recargos reducidos que se regulan en el citado precepto, salvo que se efectúe el pago.

Segundo. Examen de la regulación legal.

Conforme al art. 167.3.b) de la LGT, es motivo de impugnación de las providencias de apremio, la "Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario..." .

La recaudación en período ejecutivo, según dispone el art. 161.1.b) de la LGT, se inicia "En el caso de deudas a ingresar mediante autoliquidación presentada sin realizar el ingreso, al día siguiente de la finalización del plazo que establezca la normativa de cada tributo para dicho ingreso o, si éste ya hubiere concluido, el día siguiente a la presentación de la autoliquidación"; y en su número 2 preveía, antes de la reforma del precepto por la Ley 11/2021 que "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" -en lo que ahora interesa, la reforma del artículo por la Ley referida, introduciendo el siguiente párrafo, no aplicable por motivos temporales, es del siguiente tenor, "No obstante lo anterior, las solicitudes a las que se refiere el párrafo anterior así como las solicitudes de suspensión y pago en especie no impedirán el inicio del período ejecutivo cuando anteriormente se hubiera denegado, respecto de la misma deuda tributaria, otra solicitud previa de aplazamiento, fraccionamiento, compensación, suspensión o pago en especie en período voluntario habiéndose abierto otro plazo de ingreso sin que se hubiera producido el mismo"-.

El art. 62.1 de la LGT dispone que "Las deudas tributarias resultantes de una autoliquidación deberán pagarse en los plazos que establezca la normativa de cada tributo".

Y conforme a lo previsto en el art. 65.5. de la LGT, "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".

Conforme a lo establecido en el art. 47.2 del RGR, "La presentación de solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento reiterativas de otras anteriores que hayan sido objeto de denegación previa implicará su inadmisión cuando no contengan modificación sustancial respecto de la solicitud previamente denegada y, en particular, cuando dicha reiteración tenga por finalidad dilatar, dificultar o impedir el desarrollo de la gestión recaudatoria".

Y su art. 52.4 establece que "Si la resolución dictada fuese denegatoria, las consecuencias serán las siguientes:

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

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

De realizarse el ingreso en dicho plazo, procederá la liquidación de los intereses de demora devengados a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en período voluntario hasta la fecha del ingreso realizado durante el plazo abierto con la notificación de la denegación. De no realizarse el ingreso los intereses se liquidarán hasta la fecha de vencimiento de dicho plazo, sin perjuicio de los que puedan devengarse con posterioridad conforme a lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria".

Este último precepto no distingue si la denegación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se produce en un supuesto de autoliquidación o liquidación administrativa, y en ambos casos remite a los plazos del artículo 62.2 de la LGT, "2. En el caso de deudas tributarias resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración, el pago en período voluntario deberá hacerse en los siguientes plazos:

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

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

Tercero. Remisión a la sentencia 1230/2021 de 14 de octubre, recaída en el recurso de casación 1293/2020

El presente recurso es sustancialmente igual al recurso 1293/2020, en el cual ya ha recaído la sentencia 1230/2021, de 14 de octubre. Por razones de congruencia, seguridad jurídica e igualdad, procede reproducir los argumentos en ella expresados:

"TERCERO.- Examen de la cuestión controvertida.

A la vista de la regulación, ha de convenirse que con el vencimiento del período voluntario de pago se inicia el período ejecutivo; que la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento puede realizarse en período voluntario o ejecutivo; que en ambos casos cabe reiterar la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento; que la solicitud en período voluntario impide el inicio del período ejecutivo durante la tramitación del expediente, una vez resuelto en sentido denegatorio, se inicia el período de ingreso previsto en el citado art. 62.2 de la LGT , que regula el plazo de ingreso dentro del período voluntario.

Como se ha hecho constar, la primera solicitud de aplazamiento fue denegada en 23 de diciembre de 2015 y notificada el 7 de enero de 2016, trasladando que se disponía de un nuevo plazo de ingreso en período voluntario de la deuda cuyo aplazamiento se había denegado, que concluía el 22 de febrero de 2016. Antes de cumplirse el plazo, en 19 de febrero de 2016, reiteró la recurrente la solicitud incluyendo las modificaciones antes referidas.

De la regulación vista se desprende sin tensión alguna que, en caso de deudas autoliquidadas, sólo cuando vence el plazo del pago en voluntaria, se inicia al período ejecutivo, pudiendo la Administración hacer efectiva la deuda a través del procedimiento de apremio; ahora bien, si se solicita el aplazamiento o fraccionamiento de la deuda en voluntaria, habrá que esperarse a que resuelve la Administración -luego se pondrá de manifiesto el criterio jurisprudencial-, y en el caso de que se deniegue la solicitud, la consecuencia es que se inicia los plazos de ingreso del art. 62.2, esto es, hasta que no finalice estos plazos no se inicia el período ejecutivo. Por tanto, el establecer una diferenciación a efectos de la interpretación del precepto entre suspensión o interrupción de los plazos, se antoja artificial y errónea cuando la normativa resulta absolutamente clara, esto es, hasta que no venzan los plazos de ingreso en voluntaria, previstos en el citado artículo, no se inicia período ejecutivo alguno, y sólo es a partir de este momento cuando puede iniciarse el procedimiento de apremio con todas las consecuencias derivadas. Sin que, por ende, pueda aceptarse el parecer del Sr. Abogado del Estado, afirmando que en los casos de autoliquidaciones en los que el determinado impuesto prevé un plazo concreto, vencido este, aún cuando se haya pedido el aplazamiento o el fraccionamiento antes de su vencimiento, se inicia automáticamente el período ejecutivo.

No hay duda, tampoco, que conforme a la normativa transcrita en período voluntario de pago se permite al obligado al pago reiterar la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento cuando la misma haya sido previamente denegada; y en consecuencia el nuevo plazo de pago es el establecido en el art. 62.2, que expresamente regula el ingreso en período voluntario, y no es hasta que vence el mismo cuando se inicia el período ejecutivo. Sin que la ley distinga, ni haya motivo para distinguir, los supuestos de solicitud de primer aplazamiento o fraccionamiento, de las ulteriores reiteraciones.

Para llegar a la citada conclusión, procede realizar las siguientes consideraciones.

El art. 161. 1 de la LGT establece el momento en que se produce el inicio del período ejecutivo, según la deuda a pagar se derive de una liquidación administrativa o de una autoliquidación. En caso de autoliquidación, el período ejecutivo comienza "al día siguiente de la finalización del plazo que establezca la normativa de cada tributo para dicho ingreso o, si éste ya hubiere concluido, el día siguiente a la presentación de la autoliquidación". Es presupuesto, pues, necesario el vencimiento del plazo en voluntaria para que se inicie el período ejecutivo.

Sobre los distintos recargos en ejecutiva se ha señalado que poseen una naturaleza indemnizatoria, cual es evitar el daño económico que supone el retraso en el pago de la deuda principal, y también disuasoria y coercitiva. En el caso que nos ocupa, estamos ante el recargo de apremio ordinario del 20%, el cual resulta compatible con los intereses de demora; igual ocurre respecto de los aplazamientos y fraccionamientos, como resulta del dictado normativo, en que se devengan los intereses de demora; en caso de apremio ejecutivo ordinario, es evidente, que el carácter indemnizatorio se diluye, en tanto que el retraso en el pago se compensa con los intereses de demora, acentuándose, por ende, su carácter disuasorio o coercitivo, y quedando limitado su carácter compensatorio a hacer frente a los mayores gastos que se ve obligada a hacer la Administración para la efectividad del apremio y pago de la deuda.

En los supuestos de aplazamiento y fraccionamientos, dada su compatibilidad con los intereses de demora, resulta evidente que la Hacienda Pública no se ve perjudicada por el mayor tiempo en producirse el pago, puesto que al correr los intereses de demora hasta el pago completo, el efecto compensatorio o indemnizatorio es completo. Ciertamente si la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se solicita en período ejecutivo, cobra todo su sentido y finalidad el recargo del apremio ordinario, puesto que, aún diluido el efecto indemnizatorio por devengarse intereses, sin embargo resulta claro que existe una actividad administrativa dirigida a su cobro que representa un plus de costes que deben ser resarcido por quien los causó no atendiendo a sus obligaciones en el tiempo legalmente establecido, siendo procedente y razonable que con el recargo del 20% se logre sufragar los mayores gastos. Pero la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en período voluntario, por las características y requisitos exigidos, que a continuación se dirán, por un lado colma el lapsus temporal en que la Administración no dispuso en tiempo de los fondos que le eran propios, y por otro, ante las garantías exigidas y la seguridad del cobro de la deuda, hace perder toda justificación el recargo del 20% que se va a exigir, cuando resulta absolutamente evidente que no se va a producir gasto alguno para el cobro final de la deuda, sin que además pueda entenderse que cumple una finalidad disuasoria para el cumplimiento en tiempo, puesto que en estos casos de aplazamientos o fraccionamiento no puede hablarse del incumplimiento de una obligación, sino del ejercicio legítimo de un derecho legalmente reconocido aplazando el pago más allá del tiempo establecido, recogiendo la propia normativa las cautelas para que dicho aplazamiento no signifique un perjuicio para la Hacienda Pública mediante el devengo de los intereses y resto de garantías. En esta línea cabe apuntar lo dicho en la Sentencia 14 de octubre 2020, rec. cas. 2785/2018, "La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en período voluntario por los efectos que lleva asociado, art. 65 apartados 3, 4 y 5, debe entenderse que equivale al pago, en tanto que normativamente se diseña un sistema adecuado para en definitiva asegurar su cobro, art. 82 de la LGT, en esta línea la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento lleva asociada, como se pronuncia la jurisprudencia, la suspensión preventiva del ingreso, que impide dictar providencia de apremio, con su correspondiente recargo, mientras la Administración Tributaria no resuelva expresamente dicha petición, lo que determina, a la postre, que el aplazamiento o fraccionamiento es una modalidad de pago, pues contiene la voluntad de hacer frente al pago de la deuda en condiciones que si bien no es el desembolso inmediato y efectivo de la deuda, constituye una modalidad legalmente prevista para hacer frente a la misma".

Aún más elocuente respecto del problema que nos ocupa es la Sentencia de 15 de octubre de 2020, rec. cas. 1652/2019 -cabe advertir previamente a su comentario que en modo alguno resulta contradictoria con la sentencia de 27 de marzo de 2019, rec. cas. 1418/2017 , de la que se vale la Sentencia de instancia para desestimar, puesto que el caso a que se refiere, sienta doctrina y se resuelve, trata de la solicitud de aplazamiento iniciado el período ejecutivo y antes de notificar la providencia de apremio a efectos de dilucidar cuál era el recargo procedente, mientras que la sentencia que se trae de referencia resuelve el supuesto en que se solicita aplazamiento o fraccionamiento y se dicta providencia de apremio sin resolver dicha solicitud-, sirviéndonos esta doctrina, para considerar que solicitada en período voluntario el aplazamiento o fraccionamiento ninguna finalidad, ni justificación puede encontrarse para sin solución de continuidad dictar providencia de apremio cuando los intereses de la Administración están asegurados, perdiendo toda su significación el recargo de apremio para perfilar caracteres sancionadores, y, con carácter general, no es posible continuar el procedimiento y dictar providencia de apremio cuando a una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento no se haya resuelto por la Administración, sin distinción de si dicha solicitud fue la primera o la reiterada, con lo que mutatis mutandi, se rechaza la tesis del Sr. Abogado del Estado del automatismo del inicio del período ejecutivo por el simple transcurso del plazo. Resaltamos los pasajes más interesantes:

"TERCERO. El criterio de la Sala: el principio de buena administración impide que la Administración tributaria dicte providencia de apremio respecto de deudas tributarias sin contestar previamente las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de dichas deudas formuladas por el contribuyente, incluso cuando tales solicitudes han sido efectuadas en período ejecutivo de cobro.

(...) 2. Entre esos deberes está -y esto resulta indiscutible- el de dar respuesta motivada a las solicitudes que los ciudadanos formulen a la Administración y a que las consecuencias que se anuden a las actuaciones administrativas - especialmente cuando las mismas agraven la situación de los interesados o les imponga cargas, incluso si tienen la obligación de soportarlas- sean debidamente explicadas no solo por razones de pura cortesía, sino para que el sujeto pueda desplegar las acciones defensivas que el ordenamiento le ofrece.

(...) la Sala entiende que lo verdaderamente trascendente para resolver el litigio debe situarse, cabalmente, no en el hecho de haberse dictado la providencia de apremio, sino en la circunstancia de haberse emitido tal resolución sin dar contestación alguna a la previa petición de aplazamiento de la deuda que ha sido apremiada.

(...) 5. Hemos dicho en pronunciamientos anteriores (que arrancan de la sentencia de 20 de junio de 2003, dictada en el recurso de casación núm. 7941/1998 , y que se han repetido en numerosas ocasiones) que las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas aún no apremiadas "incorporan una voluntad inequívoca de pago de la deuda pero en las condiciones de aplazamiento o fraccionamiento que, a tenor de la normativa vigente,

acuerde la Administración Tributaria", de manera que tales peticiones "implicarían per se la suspensión preventiva del ingreso y en consecuencia la imposibilidad de dictar providencia de apremio".

(...) 6. Por consiguiente, la Administración no puede iniciar el procedimiento de apremio respecto de una deuda tributaria sin analizar y dar respuesta motivada a la solicitud de aplazamiento (o fraccionamiento) efectuada por el contribuyente en relación con esa misma deuda, incluso si tal solicitud se efectúa cuando la deuda se encuentra en período ejecutivo.

(...) 8. Entendemos, en definitiva, que no hay circunstancia alguna en el caso que exigiera de la Administración la emisión de las providencias de apremio, ni consta en las actuaciones mala fe o pretensión fraudulenta alguna por parte del contribuyente al que, por cierto, ninguna imputación le efectúa la Administración de comportamientos de esa naturaleza".

La anterior doctrina resulta de plena aplicación al caso que nos ocupa, aún las diferencias fácticas de los supuestos; en definitiva, nos interesa resaltar que en este caso la obligada al pago tras una primera denegación, dentro del plazo del período voluntario por mor de lo establecido en el art. 62 visto y antes, pues, del inicio del período ejecutivo, reiteró su solicitud, la normativa vista autoriza a la reiteración de la solicitud en las condiciones indicadas, y la Administración sin resolver la misma y sin solución de continuidad inicio procedimiento de apremio con el recargo del 20%, lo que, parafraseando la anterior sentencia, resulta indiscutible que hasta la reforma por Ley 11/2021 -ni con esta-, las normas aplicables no impedían, ni prohibían, ni excluían que antes de "iniciar" el período ejecutivo e iniciar el procedimiento de apremio se conteste una petición del interesado en la que, ciertamente, se está manifestando con claridad que se quiere pagar la deuda.

Ciertamente la reiteración de solicitudes pueden ocultar una intención fraudulenta, y alargar indebidamente el pago efectivo de la deuda, pero es la propia normativa, art. 47.2 del RGR , la que sale al paso de esta eventualidad, y prevé su inadmisibilidad cuando "no contengan modificación sustancial respecto de la solicitud previamente denegada y, en particular, cuando dicha reiteración tenga por finalidad dilatar, dificultar o impedir el desarrollo de la gestión recaudatoria". Aunque en todo caso, conforme a la jurisprudencia referida, antes de iniciar el período ejecutivo y procedimiento de apremio, debe resolverse en dicho sentido. Por lo demás, ningún reparo se opuso siquiera de que la reiteración no contuviera modificación sustancial o tuviera una intención obstaculizadora de la gestión recaudatoria.

Con la reforma por la Ley 11/2021 del art. 161.2 de la LGT , en los términos visto se visualiza la corrección de la tesis antes expuesta, puesto que en definitiva se viene a regular ex lege el supuesto que contemplamos, pues respecto de la reiteración de la solicitud denegada, ahora sí, no impide el inicio del período ejecutivo; reforma que, insistimos, no es aplicable por motivos temporales al caso que nos ocupa, si bien no estorba indicar que aún la misma de haber sido aplicable, en modo alguno incide sobre la doctrina jurisprudencial anteriormente citada, puesto que en todo caso es requisito primero e insoslayable que antes de dictar providencia de apremio era preciso resolver sobre la reiterada solicitud de aplazamiento realizada.

Cuarto. Doctrina y su aplicación al caso concreto.

De lo dicho anteriormente cabe colegir que, antes de la reforma del art. 161.2 de la LGT por Ley 11/2021, la solicitud reiterada de aplazamiento o fraccionamiento de pago en período voluntario que resultó denegada anteriormente, impide el inicio del período ejecutivo antes de que venzan los plazos previstos en el art. 62.2 de la LGT ; en todo caso, la solicitud reiterada de aplazamiento o fraccionamiento de pago en período voluntario debe ser resuelta por la Administración antes de que esta inicie el procedimiento de apremio".

Cuarto. La solución del caso concreto.

Aplicada la anterior doctrina al caso que nos ocupa debe conllevar la estimación del recurso de casación y la estimación del recurso contencioso administrativo, en tanto que denegada la solicitud 21 de diciembre de 2015 sobre aplazamiento de la autoliquidación presentada, indicándole la Administración al obligado tributario que disponía de un nuevo plazo de ingreso en período voluntario que concluía en 22 de febrero de 2016, la reiteración de la solicitud de aplazamiento y fraccionamiento respecto de la misma deuda y en las condiciones referidas realizada antes del transcurso del expresado plazo en 19 de febrero de 2016, impedía el inicio del período ejecutivo y, por ende, el inicio del procedimiento de apremio, antes de que se cumpliera los plazos del art. 62.2 de la LGT , sin que procediese el dictado de la providencia de apremio, siendo en todo caso necesario resolver sobre la solicitud reiterada antes de iniciar el procedimiento de apremio.

Quinto. Pronunciamiento sobre costas.

CEF.- Fiscal Impuestos

No ha lugar a la imposición de las costas de este recurso por no apreciarse temeridad o mala fe en las partes, por lo que, de conformidad con lo establecido en el artículo 93.4º de la LRJCA, cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

VISTOS los preceptos y jurisprudencia citados, así como los de pertinente aplicación.

F A L L O

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

1º. Fijar como criterio interpretativo la que se expresa en el Fundamento Jurídico Tercero de la presente sentencia, por remisión a la doctrina contenida en la STS 1230/2021, de 14 de octubre (RC 1293/2020).

2º. Haber lugar al recurso de casación 4743/2020 interpuesto por la entidad GRUPO HOTELES PLAYA, S. A. contra la sentencia de 15 de julio de 2020, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección Séptima), dictada en el recurso contencioso administrativo 482/2018, seguido contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de fecha 23 de marzo de 2018.

3º. Casar y anular la citada sentencia.

4º. Estimar el recurso contencioso administrativo 428/2018 interpuesto por la recurrente contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 23 de marzo del 2018, por el que se desestima la reclamación presentada contra providencia de apremio interpuesta por la entidad recurrente relativa a la liquidación con clave nº A0490155536000117, en concepto Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), período correspondiente al mes de noviembre de 2015; resolución que anulamos por resultar contraria al Ordenamiento jurídico.

5º. No hacer expresa condena sobre el pago de las costas del recurso.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.