

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ086283

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 19 de abril de 2022

Sala 3.<sup>a</sup>

R.G. 792/2020

**SUMARIO:**

**Procedimiento de recaudación. Procedimiento de apremio. Motivos de impugnación. Suspensión de la liquidación. Solicitud de aplazamiento. Solicitud de aplazamiento tras la denegación de una suspensión solicitada con otras garantías.** En el presente caso, la solicitud de aplazamiento de pago se presentó tras ser denegada la de suspensión de la ejecución de la deuda, y se ha de resolver si dicha solicitud debe considerarse planteada dentro del período voluntario con los efectos que para dichas solicitudes establece el art. 65.5 de la Ley 58/2003 (LGT) o si, por el contrario, su planteamiento no impedía el inicio del período ejecutivo y la consecuente exigencia de la deuda en vía de apremio.

Para resolver esta cuestión, ha de tenerse presente la doctrina que recientemente ha sentado el Tribunal Supremo en sentencia de 28 de octubre de 2021, recurso n.º 4743/2020 (NFJ084001) en relación con el planteamiento, dentro del plazo de pago establecido en el art. 62.2 de la Ley 58/2003 (LGT) abierto con la notificación de un acuerdo denegatorio de la una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago, de una nueva solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago de la misma deuda. En ella se establece que 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 Ley 58/2003 (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.

En el presente caso, sin embargo, no se solicitó el fraccionamiento para el pago de la deuda tras un previo acuerdo denegatorio de una anterior solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago de la misma, sino tras la notificación de un acuerdo denegatorio de una solicitud de suspensión planteada dentro del período voluntario conforme a lo dispuesto en el art. 44 del RD 520/2005 (RGRVA).

Pues bien, debe concluirse que, al igual que la presentación de una segunda solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago dentro del plazo del art. 62.2 de la Ley 58/2003 (LGT) abierto de conformidad con lo dispuesto en el art. 52.4 del RD 939/2005 (RGR) impide el inicio del período ejecutivo conforme a lo dispuesto en el art. 65.5 de la Ley 58/2003 (LGT), la conclusión no puede ser más que la misma cuando dicha solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se plantea dentro del plazo de pago establecido en el art. 42.2 del RD 520/2005 (RGRVA), lo que impone que la providencia de apremio aquí impugnada deba ser anulada por haber sido dictada estando pendiente de resolución una solicitud de fraccionamiento de pago planteada, según se reconoce en la resolución recurrida, dentro del plazo de ingreso establecido en el art. 62.2 de la Ley 58/2003 (LGT) abierto con la notificación de un acuerdo de denegación de solicitud de suspensión planteada con aportación de otras garantías y dentro del período voluntario de pago de la deuda, sin que, anulada la providencia de apremio por el motivo expresado, proceda emitir pronunciamiento alguno sobre la consideración que deba darse al ingreso parcial realizado para el pago de la deuda. **(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

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

RD 939/2005 (RGR), arts. 46 y 52.

RD 520/2005 (RGRVA), arts. 42 y 44.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid en la reclamación nº 28-02162-2019, interpuesta contra la providencia de apremio dictada por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Madrid sobre la liquidación nº A28...29, practicada a cargo del interesado como responsable subsidiario de la entidad "XZ S.L." (N.I.F. nº ...). La cuantía del recurso se fija en 152.372,81 euros.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

El interesado fue declarado responsable subsidiario del pago de la liquidación referenciada, derivada de la practicada a cargo de la entidad "XZ S.L." por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2007, mediante acuerdo dictado en 12 de junio de 2015 y notificado en 22 del mismo mes que fue confirmado por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid mediante resolución dictada en 18 de mayo de 2018 en la reclamación nº 28-27847-2015. En el seno de dicha reclamación, el interesado instó la suspensión de la ejecución del acto impugnado, siendo denegada dicha solicitud mediante acuerdo dictado por el órgano de recaudación contra el que se promovió incidente que el mismo Tribunal Regional archivó mediante resolución dictada en 28 de julio de 2018 con el nº 28-27847-2015-50 al haber sido ya objeto de previa resolución la reclamación en cuyo seno se solicitó la suspensión.

**Segundo.**

En 4 de enero de 2018, una vez denegada la solicitud de suspensión planteada ante el órgano de recaudación, el interesado presentó escrito solicitando fraccionamiento de pago. Y sin que conste en el expediente la resolución de dicha solicitud, la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Madrid dictó en 8 de septiembre de 2018 providencia de apremio para el cobro de la deuda en la que, fijando como fecha de finalización del período voluntario de pago el día 5 de agosto de 2015, se dedujo, como ingreso a cuenta efectuado en período ejecutivo, 30.645,51 euros.

**Tercero.**

Contra la indicada providencia de apremio, el interesado interpuso reclamación ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid que, registrada con el número 28-02162-2019 fue desestimada mediante resolución dictada en primera instancia en 31 de julio de 2019.

**Cuarto.**

Notificada dicha resolución en 11 de septiembre de 2019, el interesado, disconforme con la misma, interpuso el presente recurso de alzada mediante escrito presentado en 10 de octubre de 2019 que tuvo entrada en este Tribunal en 10 de febrero de 2020, solicitando su anulación y alegando, en síntesis: 1º) que la resolución recurrida es contraria a la doctrina sentada por el Tribunal Supremo en sentencia dictada en 12 de junio de 2019 en la que se declara que las solicitudes de suspensión y de aplazamiento no son incompatibles; y 2º) que existe error en el importe de la providencia de apremio al no haber sido descontado del principal adeudado el ingreso de 30.645,51 euros que se efectuó a cuenta de la deuda.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero.**

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

**Segundo.**

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Determinar si es ajustada a Derecho la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid en 31 de julio de 2019 en la reclamación número 28-02162-2019, que confirmó la providencia de apremio dictada a cargo del interesado sobre la liquidación referenciada.

En dicha resolución se hizo constar lo que sigue:

*"El reclamante alega haber solicitado aplazamiento después de que le fuera denegada la suspensión. Al efecto debe tenerse en cuenta que el Tribunal Económico Administrativo Central en resolución de fecha 20/07/2018 (RG 3355/2015), mantiene como criterio que no habiéndose pagado la deuda dentro del nuevo plazo concedido con la notificación del acuerdo de denegación de la solicitud de suspensión con aportación de otras garantías, se inició el período ejecutivo el día siguiente a su vencimiento, por cuanto no puede entenderse que, la solicitud de aplazamiento presentada dentro del plazo de ingreso regulado en el artículo 62.2 de la LGT, abierto con la citada notificación tenga efectos suspensivos del procedimiento recaudatorio.*

*Teniendo en cuenta dicho criterio, que constituye doctrina, procede rechazar la alegación formulada.*

*Tampoco puede acogerse la alegación de que no procede el recargo de apremio sobre la totalidad de la deuda al haber un ingreso a cuenta, ya que ni consta en el expediente ni el interesado acredita que el ingreso a cuenta se realizara en período voluntario, y, por otra parte, de conformidad con lo establecido en el artículo 28 de la LGT, la aplicación del recargo del 5% requiere que se haya ingresado la totalidad de la deuda."*

### **Tercero.**

Como primera cuestión, el reclamante opone que la doctrina de este Tribunal que se cita en la resolución impugnada ha quedado superada por la sentencia que en 12 de junio de 2019 dictó el Tribunal Supremo. En la indicada sentencia, dictada por la Sala Tercera del Tribunal Supremo en el recurso contencioso-administrativo número 87/2018 interpuesto contra el Real Decreto 1071/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, la Sala decidió:

*"Estimar en parte el recurso contencioso-administrativo n.º 87/2018, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales doña ..., en nombre y representación de la AEDAF, contra el Real Decreto 1071/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, anulando el apartado 8 del artículo 46 de la expresada disposición administrativa de carácter general y rechazando las pretensiones de la asociación recurrente en cuanto al resto de los preceptos impugnados."*

El precepto anulado (artículo 46.8 del citado Reglamento General de Recaudación) establecía:

*"En el caso en que el obligado al pago presente una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento y una solicitud de suspensión al amparo de lo dispuesto en la normativa aplicable en materia de revisión en vía administrativa, aunque sea con carácter subsidiario una respecto de la otra, se procederá, en todo caso, al archivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento y a la tramitación de la solicitud de suspensión."*

En el presente caso, sin embargo, ni se planteó una simultánea solicitud de suspensión y aplazamiento de pago ni se discute si esta última debió o no tramitarse, siendo lo relevante, visto que la solicitud de aplazamiento de pago se presentó tras ser denegada la de suspensión de la ejecución de la deuda, resolver si dicha solicitud debe considerarse planteada dentro del período voluntario con los efectos que para dichas solicitudes establece el artículo 65.5 de la Ley General Tributaria o si, por el contrario, su planteamiento no impedía el inicio del período ejecutivo y la consecuente exigencia de la deuda en vía de apremio.

### **Cuarto.**

Para resolver esta cuestión, ha de tenerse presente la doctrina que recientemente ha sentado el Tribunal Supremo en sentencia dictada en 28 de octubre de 2021 en recurso de casación nº 4743-2020 en relación con el planteamiento, dentro del plazo de pago establecido en el artículo 62.2 de la Ley General Tributaria abierto con la notificación de un acuerdo denegatorio de la una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago, de una nueva solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago de la misma deuda.

En dicha sentencia, se fijó la cuestión que presentaba interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en los siguientes términos:

*"Determinar los efectos que, con relación al periodo 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 periodo voluntario; y (iii) la segunda solicitud se presentó antes de expirar dicho plazo."*

La sentencia resuelve la cuestión, estimando el recurso, por remisión a los términos de sentencia 1230/2021 de 14 de octubre, recaída en el recurso de casación 1293/2020 que, según se transcribe, en su Fundamento de Derecho Cuarto fijó la siguiente doctrina:

*"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".*

Así, en reciente resolución dictada en 17 de febrero de 2022 en recurso de alzada nº 00-04766-2019, este Tribunal Central, a la vista de la sentencia dictada por el Tribunal Supremo en 28 de octubre de 2021 en recurso de casación nº 4743/2020, ha asumido la doctrina contenida en la misma anulando las providencias de apremio objeto de dicho recurso de alzada visto que, denegada una primera solicitud de aplazamiento/fraccionamiento de pago planteada en período voluntario, y habiendo sido presentada, dentro del plazo de pago establecido en el artículo 62.2 de la Ley General Tributaria abierto con la notificación de dicho acuerdo denegatorio, una nueva solicitud de aplazamiento/fraccionamiento de pago de las mismas deudas, no procedía dictar providencias de apremio sin antes notificar la resolución de la solicitud reiterada.

### **Quinto.**

En el presente caso, sin embargo, no se solicitó el fraccionamiento para el pago de la deuda tras un previo acuerdo denegatorio de una anterior solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago de la misma, sino tras la notificación de un acuerdo denegatorio de una solicitud de suspensión planteada dentro del período voluntario conforme a lo dispuesto en el artículo 44 del Reglamento General de Revisión en Vía Administrativa aprobado por Real Decreto 520/2005.

Dicho artículo 44 dispone:

*1. La solicitud de suspensión con prestación de otras garantías a que se refiere el artículo 233.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, presentada junto con la documentación a la que se refiere el artículo 40.2.b) de este reglamento, suspenderá cautelarmente el procedimiento de recaudación relativo al acto recurrido si la deuda se encontrase en periodo voluntario en el momento de presentarse la solicitud.*

*Si la deuda se encontrara en periodo ejecutivo, la solicitud de suspensión no impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración, sin perjuicio de que proceda la anulación de las efectuadas con posterioridad a la fecha de solicitud si la suspensión fuese concedida finalmente.*

*2. La competencia para tramitar y resolver la solicitud corresponderá al órgano de recaudación que se determine en la norma de organización específica.*

*3. Examinada la solicitud, se procederá, en su caso, a la subsanación prevista en el artículo 2.2.*

*4. Cuando los defectos se hayan subsanado en el plazo al que se refiere el artículo 2.2, la suspensión acordada producirá efectos desde la solicitud.*

*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.*

*La resolución que otorgue la suspensión detallará la garantía que debe ser constituida y el plazo en que debe constituirse.*

*5. Contra la denegación podrá interponerse un incidente en la reclamación económico-administrativa interpuesta contra el acto cuya suspensión se solicitó.*

*La resolución que ponga término al incidente no será susceptible de recurso.*

A su vez, el artículo 42.2 del mismo Real Decreto 520/2005 establece:

*Si en el momento de solicitarse la suspensión la deuda se encontrara en periodo voluntario de ingreso, con la notificación de su denegación se iniciará el plazo previsto en el artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, para que dicho ingreso sea realizado.*

*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 periodo 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.

Si en el momento de solicitarse la suspensión la deuda se encontrara en periodo ejecutivo, la notificación del acuerdo de denegación implicará que deba iniciarse el procedimiento de apremio en los términos previstos en el artículo 167.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, de no haberse iniciado con anterioridad a dicha notificación.

Dicha redacción es concordante, a los efectos que aquí se examinan, con la establecida en el artículo 52.4 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, para los casos de resolución denegatoria de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento:

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

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

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

*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 periodo 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.*

*b) Si la solicitud fue presentada en periodo ejecutivo de ingreso, 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 no haberse iniciado con anterioridad.*

Así, debe concluirse que, al igual que la presentación de una segunda solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago dentro del plazo del artículo 62.2 de la Ley General Tributaria abierto de conformidad con lo dispuesto en el artículo 52.4 del Reglamento General de Recaudación impide el inicio del período ejecutivo conforme a lo dispuesto en el artículo 65.5 de la Ley General Tributaria, la conclusión no puede ser más que la misma cuando dicha solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se plantea dentro del plazo de pago establecido en el artículo 42.2 del Reglamento General de Revisión en Vía Administrativa, lo que impone que la providencia de apremio aquí impugnada deba ser anulada por haber sido dictada estando pendiente de resolución una solicitud de fraccionamiento de pago planteada, según se reconoce en la resolución recurrida, dentro del plazo de ingreso establecido en el artículo 62.2 de la Ley General Tributaria abierto con la notificación de un acuerdo de denegación de solicitud de suspensión planteada con aportación de otras garantías y dentro del período voluntario de pago de la deuda, sin que, anulada la providencia de apremio por el motivo expresado, proceda emitir pronunciamiento alguno sobre la consideración que deba darse al ingreso parcial realizado para el pago de la deuda.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo

**ACUERDA**

ESTIMAR el presente recurso.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda.