

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 29 de enero de 2026

Sala 3.^a

R.G. 605/2023

SUMARIO:**Procedimiento económico-administrativo. Reclamaciones económico-administrativas. Iniciación.**

Plazos. Cómputo. Los plazos fijados por meses el cómputo se realiza de fecha a fecha, de modo que el plazo vence el día cuyo ordinal coincide con el de la notificación. Asimismo, si el último día del plazo es inhábil, este se prorroga hasta el primer día hábil siguiente. En el caso analizado, la resolución del recurso de reposición fue notificada el 17 de noviembre de 2022, por lo que el plazo para interponer la reclamación finalizaba el 17 de diciembre de 2022. Dado que ese día era sábado, el plazo se prorrogó hasta el lunes 19 de diciembre de 2022, fecha en la que efectivamente se presentó la reclamación. En consecuencia, el Tribunal concluye que la reclamación se interpuso dentro de plazo y no es extemporánea.

Procedimiento de recaudación. Aplazamiento, fraccionamiento y compensación de pago. Solicitud.

No siempre impide el inicio del periodo ejecutivo. La interesada había presentado una solicitud de compensación el 4 de agosto de 2022, después de que previamente se hubiera solicitado un aplazamiento de la deuda, el cual fue denegado el 30 de junio de 2022. Tras la denegación del aplazamiento, se abrió un nuevo plazo de ingreso en período voluntario, que finalizaba el 5 de agosto de 2022. Aunque la solicitud de compensación se presentó dentro de dicho plazo, la Administración consideró que no producía efectos suspensivos del procedimiento recaudatorio.

Procedimiento de recaudación. Período ejecutivo. Procedimiento de apremio. Providencia de apremio. Límites a la impugnación.

No es posible cuestionar la validez de la liquidación al impugnar la providencia de apremio, salvo en supuestos excepcionales de nulidad radical. Ello se debe a que cada acto administrativo debe ser impugnado dentro del plazo correspondiente, sin que pueda reabrirse el debate sobre actos firmes al recurrir actuaciones ejecutivas posteriores.

En MADRID, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

Se ha visto la presente reclamación contra el acuerdo dictado el 10 de noviembre de 2022 por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante "la Dependencia de Recaudación"), en resolución al recurso de reposición en asunto relativo a la providencia de apremio con clave de liquidación A28...35.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El 1-2-2022 se notificó a la reclamante por la UNIDAD GESTION GE - de MADRID de la AEAT, liquidación provisional por el IVA de los periodos 1 al 12 del ejercicio 2020, por un importe total a ingresar de 663.301,86 euros.

SEGUNDO.- No siendo de su conformidad la liquidación provisional, interpuso el 3-3-2022 recurso de reposición, que fue DESESTIMADO en Resolución de fecha 10-5-2022.

Frente a la desestimación, que le fue notificada el 13-5-2022, formuló el 13-6-2022 reclamación económico administrativa en única instancia ante este Tribunal Central, que seguida con el número 00-04989-2022, fue DESESTIMADA mediante Resolución de fecha 22-5-2024, y frente a la desestimación, que le fue notificada el 4-6-2024, la interesada ha interpuesto recurso contencioso administrativo ante la Audiencia Nacional, que se sigue con el número .../2024, sin que conste su resolución.

TERCERO.- Por otra parte, la interesada presentó el 20-3-2022 ante el Órgano de recaudación solicitud de aplazamiento de la deuda, que fue DENEGADO mediante acuerdo de fecha 27-6-2022, notificado el 30-6-2022.

CUARTO.- El 10-9-2022 (notificada el 14-9-2022) la Dependencia de Recaudación dictó providencia de apremio de la deuda con el siguiente contenido:

Clave de Liquidación: A28...35

Concepto: IVA RÉGIMEN ESPECIAL GRUPO ENTIDADES

2020 LIQ.PROVISIONAL IVA PERIODOS 01 A 12

(...)

Síguenos en...



El día 30-06-2022 le fue notificada la obligación de pagar la deuda resultante de la liquidación citada anteriormente. El día 05-08-2022 finalizó el plazo de pago en período voluntario, sin que haya sido satisfecha la deuda de referencia.

(...)

Principal pendiente: 663.301,86

Recargo de apremio ordinario (20%): 132.660,37

Ingreso a cuenta: 0,00

Importe Total: 795.962,23 euros

QUINTO.- Al día siguiente de la notificación de la providencia de apremio, es decir, el 15-9-2022, la ahora reclamante presenta una nueva solicitud de aplazamiento de la deuda, que en acuerdo de fecha 4-10-2022 fue INADMITIDO, y frente a la inadmisión, que le fue notificada el 5-10-2022, interpone el 4-11-2022 recurso de reposición que fue DESESTIMADO en Resolución de fecha 16-12-2022, notificada el 22-12-2022.

SEXTO.- Frente a la providencia de apremio, la interesada interpone el 16-9-2022 recurso de reposición, que fue DESESTIMADO mediante acuerdo de fecha 10-11-2022, y frente a la desestimación, que le fue notificada el 17-11-2022, formula el lunes 19-12-2022 la presente reclamación económico administrativa en única instancia.

Puesto de manifiesto el expediente el 3-10-2023, la interesada ha formulado alegaciones el 16-11-2023, aduciendo, en síntesis:

1. Sobre el fondo del acto administrativo

La Administración ignoró la realidad económica del expediente y el tratamiento dado a casos idénticos dentro del mismo grupo empresarial.

El recargo de apremio es inválido, ya que el principal sobre el que se aplica ha sido reconocido como deducible por la propia Administración.

2. Inconformidad legal del acto (art. 167.3 b) y c) LGT)

El recargo se impuso de forma automática, sin valorar las circunstancias específicas del caso.

Hubo errores técnicos en la validación de registros SII, ajenos a la voluntad de la Sociedad.

La Sociedad intentó corregir la situación mediante rectificaciones, nuevas cargas de registros, solicitudes de aplazamiento y compensación.

No hubo culpabilidad ni intención de incumplimiento por parte de la Sociedad.

3. Falta de motivación del acuerdo administrativo

La resolución del recurso de reposición carece de una motivación adecuada.

No se analiza la intencionalidad ni se justifica suficientemente la imposición del recargo.

Se solicita la anulación del acto por insuficiencia de motivación.

Solicitudes finales

Que se admitan las alegaciones y pruebas presentadas.

Que se anule la providencia de apremio y se ordene la devolución del recargo ingresado indebidamente.

SÉPTIMO.- En el expediente administrativo remitido a este Tribunal Central, la Oficina Gestora remite un documento de fecha 30-1-2023 que califica como "DILIGENCIA DE EXTEMPORANEIDAD", donde señala lo siguiente:

IDENTIFICACIÓN DE LA PROVIDENCIA DE APREMIO IMPUGNADA

Concepto: Providencias de apremio Deudas Tributarias

Clave de liquidación: A28...35

Importe total: 795.962,23 euros

Nº del recurso contra cuya resolución se interpone la reclamación: 2022GRC...65N

DILIGENCIA

Excedido el plazo de un mes entre la fecha de notificación del acto impugnado y la fecha de interposición de la reclamación económico administrativa referenciada, se observa la existencia de extemporaneidad, de lo que se deja constancia mediante esta diligencia, que se traslada al Tribunal competente para conocer la reclamación, junto con el escrito de presentación, además de la documentación aportada por el interesado y del expediente administrativo. Absteniéndose este órgano, autor del acto impugnado, de realizar cualquier otra actuación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Síguenos en...



PRIMERO.- Este Tribunal es competente para dictar la presente resolución, 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.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

el ajuste a derecho de la resolución del recurso de reposición y de la providencia de apremio.

TERCERO.- Toda vez que la Oficina Gestora ha acompañado al expediente lo que ha denominado "DILIGENCIA DE EXTEMPORANEIDAD", donde considera que la presente reclamación es extemporánea, este Tribunal Central va a analizar en primer lugar dicha cuestión.

El artículo 235.1 de la LGT de 2003, establece en lo que aquí interesa:

Artículo 235. Iniciación.

1. La reclamación económico-administrativa en única o primera instancia se interpondrá en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente al de la notificación del acto impugnado, o desde el día siguiente a aquél en que quede constancia de la realización u omisión de la retención o ingreso a cuenta, de la repercusión motivo de la reclamación o de la sustitución derivada de las relaciones entre el sustituto y el contribuyente.

A su vez, el artículo 30 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante LPACAP), dispone en lo que aquí importa:

Artículo 30. Cómputo de plazos.

(...)

4. Si el plazo se fija en meses o años, éstos se computarán a partir del día siguiente a aquel en que tenga lugar la notificación o publicación del acto de que se trate, o desde el siguiente a aquel en que se produzca la estimación o desestimación por silencio administrativo.

El plazo concluirá el mismo día en que se produjo la notificación, publicación o silencio administrativo en el mes o el año de vencimiento. Si en el mes de vencimiento no hubiera día equivalente a aquel en que comienza el cómputo, se entenderá que el plazo expira el último día del mes.

5. Cuando el último día del plazo sea inhábil, se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente.

En el presente caso, se hace necesario determinar cómo ha de computarse el plazo de interposición de la presente reclamación económico administrativa.

Para ello basta acudir a la doctrina jurisprudencial, pudiendo reseñarse, entre las numerosas sentencias del Tribunal Supremo, la de 18 de diciembre de 2002, 2 de diciembre de 2003 y 28 de diciembre de 2004, y en las mismas se interpreta y aplica el artículo 5 del Código Civil y el artículo 48.2 y 4 de la actualmente derogada Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común - actualmente aplicable el artículo 30 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante LPACAP)-, que viene a trasladar al ámbito administrativo la norma relativa al cómputo de plazos, indicando el más alto Tribunal que "...cuando se trata de plazo de meses, como sucede en el caso de interposición del recurso, el cómputo ha de hacerse según el artículo quinto del Código Civil, de "fecha a fecha", para lo cual se inicia al día siguiente de la notificación o publicación del acto o disposición y concluye el día correlativo a tal notificación o publicación en el mes de que se trate, dado el carácter de orden público procesal que reviste la exigencia del cumplimiento de plazos, en aplicación del principio de seguridad jurídica que garantiza el artículo 9 de la Constitución". "...la norma de excluir el primer día se configura como regla que solamente puede aplicarse al plazo señalado por días. Así lo confirma el texto del mencionado artículo 5, mientras en los plazos señalados por meses, éstos se computan de "fecha a fecha", frase que no puede tener otro significado sino el de entender que el plazo vence el día cuyo ordinal coincida con el que sirvió de punto de partida, que es el de la notificación o publicación". Este criterio sería luego acogido por el artículo 48.3 y 4, párrafo segundo de la actualmente derogada Ley 30/1992 - actualmente por el artículo 30.4 de la LPACAP- como el propio Tribunal reconoce matizándose en dicho precepto además, que "si en el mes de vencimiento no hubiera día equivalente a aquél en que comienza el cómputo, se entenderá que el plazo expira el último día del mes".

Se trata, en definitiva, de aplicar principios generales que, en materia de recursos administrativos, aparecen reflejados en diversos preceptos de nuestro ordenamiento, tales como los artículos 113, 125 y 126 de la LPACAP, el artículo 244 de la LGT de 2003, en cuanto que, contra actos firmes sólo admiten el recurso extraordinario de revisión; y el artículo 28 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativo de 13 de julio de 1998, que, excluye el recurso respecto de actos consentidos por no haber sido recurridos en tiempo y forma, e imponen la inadmisibilidad por caducidad del plazo de interposición.

De los antecedentes de hecho que se han expuesto, consta que la recurrente fue notificado de la resolución del recurso de reposición el 17-11-2022, por lo que el último día para interponer la reclamación económico

administrativa, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 30.4 de la LPACAP y la Jurisprudencia que se ha señalado, debió de ser el mismo día en que se produjo la notificación en el mes de vencimiento, es decir el 17-12-2022. No obstante dicho día era inhábil por ser sábado, por lo que el primer día hábil siguiente era el lunes 19-12-2022. Toda vez que la reclamación se interpuso el .citado 19-12-2022, se hizo dentro del plazo que el interesado disponía para su interposición, por lo que no resultó extemporánea.

CUARTO.- La interesada alega que el acto impugnado (la resolución del recurso de reposición), no fue motivado.

La Dependencia de Recaudación al resolver el recurso de reposición frente a la providencia de apremio, señaló:

SEGUNDO. Los hechos y fundamentos alegados por el recurrente no han desvirtuado el acto administrativo impugnado toda vez que la presentación de una solicitud de compensación en el período concedido para el pago tras la denegación de una solicitud de aplazamiento no suspende el procedimiento recaudatorio.

El obligado tributario presentó solicitud de aplazamiento de la deuda resultante en fecha 20/03/2022 y, por tanto, dentro del plazo de ingreso en período voluntario contemplado en el artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

La Administración Tributaria notificó al obligado tributario resolución denegatoria del aplazamiento en fecha 30/06/2022, con los efectos previstos en el artículo 52.4 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación,

(...)

De acuerdo con dicho precepto y en tanto que la resolución denegatoria del aplazamiento fue notificada al obligado tributario en fecha 30/6/2022, el obligado tributario disponía de plazo para realizar el ingreso de la deuda tributaria liquidada hasta el 5/08/2022. El Tribunal Económico Administrativo Central en su resolución de fecha 25/02/2016 (núm. 00/05419/2013) ha señalado que la denegación de un aplazamiento solicitado en período voluntario tiene como consecuencia la obligación de ingresar la deuda en el plazo de ingreso regulado en el artículo 62.2 de la Ley General Tributaria, y en caso de no producirse el ingreso en dicho plazo, comenzará el período ejecutivo y deberá iniciarse el procedimiento de apremio. El TEAC señala expresamente en dicha resolución que “la denegación de un aplazamiento (en período 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 período 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 regulado en el artículo 62.2 de la Ley General Tributaria, so pena de que, de no producirse el ingreso en dicho plazo, comenzará el período ejecutivo y deberá iniciarse el procedimiento de apremio.”

En el caso que nos ocupa, el recurrente presentó solicitud de compensación en fecha 4/8/2022, dentro del plazo del artículo 62.2 de la Ley General Tributaria, abierto con la notificación de la denegación del aplazamiento solicitado, plazo que es un mero plazo de ingreso, por lo que, aunque en este caso no se trata de una segunda solicitud de aplazamiento sino de compensación, los efectos son análogos a los que tendrían lugar en caso de que la solicitud presentada fuera de aplazamiento. (...)

De esta forma, pese a que el artículo 72.2 de la Ley General Tributaria establece que “la presentación de una solicitud de compensación en período voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo de la deuda concurrente con el crédito ofrecido (...)”, en el presente caso, no puede entenderse que la solicitud de compensación a instancia, presentada con fecha 4/8/2022, una vez denegado el aplazamiento solicitado inicialmente en período voluntario y abierto el plazo de ingreso regulado en el artículo 62.2 de la Ley General Tributaria, tenga efectos suspensivos del procedimiento recaudatorio.

Por tanto, procede confirmar la providencia de apremio recurrida, dado que la solicitud de compensación realizada no ha tenido efectos suspensivos del procedimiento recaudatorio. El obligado tributario debió realizar el ingreso de la deuda tributaria en el plazo establecido en el artículo 62.2 de la Ley General Tributaria abierto con la notificación de la resolución denegatoria del aplazamiento, por lo que al día siguiente al del vencimiento de dicho plazo se inició el período ejecutivo, siendo la providencia de apremio título suficiente para iniciar el procedimiento de apremio.

No es posible entrar a conocer en esta fase del procedimiento las alegaciones de fondo sobre la procedencia de la liquidación apremiada.

(...)”

El artículo 161.2 de la LGT de 2003, en su redacción vigente a partir del 11-7-2021, tras la modificación operada por el art. 13.15 de la Ley 11/2021, de 9 de julio establece que:

2. 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.

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 periodo voluntario habiéndose abierto otro plazo de ingreso sin que se hubiera producido el mismo.

Por ello, si bien la interesada presentó el 4-8-2022 una solicitud de compensación de la deuda el día anterior al último día del plazo de ingreso abierto con la denegación del aplazamiento de la deuda (día 5-8-2022, ya que la denegación del aplazamiento se había notificado el 30-6-2022), al tratarse de la misma deuda, dicha circunstancia ni impidió el inicio del periodo ejecutivo, ni tampoco tuvo efectos suspensivos, y por ello la Administración pudo dictar la providencia de apremio.

De lo anterior, debemos de concluir que la Resolución del recurso de reposición fue motivada.

QUINTO.- El artículo 167.3 de la LGT de 2003 establece que:

"Contra la providencia de apremio sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:

- a) Extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.*
- b) Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en periodo voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación.*
- c) Falta de notificación de la liquidación.*
- d) Anulación de la liquidación.*
- e) Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada."*

El resto de las alegaciones planteadas por la reclamante, se refieren a la procedencia del acuerdo de liquidación provisional practicado por la Administración que dio lugar a la providencia de apremio, debiendo advertirse a la interesada que no resulta procedente alegar en la fase de impugnación de la providencia de apremio aquellos motivos que pudieron plantearse para impugnar la liquidación de la que trae causa.

Este criterio es el que ha venido siguiendo este Tribunal Central, que se basa en la doctrina consolidada del Tribunal Supremo, señalada entre otras, en su Sentencia de 17 de mayo de 2012 (Rec. nº 5934/2009), de la que cabe destacar el siguiente párrafo:

En contestación a este motivo señalaremos que es doctrina absolutamente consolidada del Tribunal Supremo que la impugnación de la providencia de apremio no permite traer a colación motivos de oposición relativos a la anulabilidad de la liquidación, salvo nulidad radical o de pleno derecho de esta última. Esta limitación de motivos de oposición es consecuencia de los principios generales. Por una parte, la oposición ha de referirse al acto concreto que se impugna, sin que sea posible mezclar los motivos de oposición, aunque se trate de actos que tengan su causa en otros anteriores, cuando éstos pusieron fin a un procedimiento y fueron susceptibles de impugnación autónoma. Por otra parte, esa posibilidad de impugnación autónoma conecta con los plazos preclusivos del recurso. Dicho de otro modo, notificada una liquidación u otro acto susceptible de ejecución por vía de apremio, se inicia un plazo de recurso, de forma que transcurrido ese decae la viabilidad de cualquier impugnación de ese acto, sin que sea factible hacer renacer esa acción decaída al impugnar las actuaciones ejecutivas subsiguientes. (...)"

En consecuencia, todas alegaciones referidas a la validez de la liquidación de la que trae causa la providencia de apremio ahora impugnada, deben de rechazarse, pues tales motivos de oposición no se encuentran entre los tasados y trascritos del artículo 167.3 de la LGT de 2003, y puesto que no se aprecia ningún otro motivo de ilegalidad, debe confirmarse la providencia de apremio impugnada en la reclamación, y ello con independencia de lo que pueda decidir en su día la Audiencia Nacional en el recurso planteado contra la procedencia de la liquidación provisional.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR la presente reclamación, confirmando el acto impugnado.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos "Doctrina y Criterios de los Tribunales Económico-Administrativos (DYCTEA)".

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

