



Roj: **SAN 506/2016** - ECLI: **ES:AN:2016:506**

Id Cendoj: **28079230072016100068**

Órgano: **Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **7**

Fecha: **29/02/2016**

Nº de Recurso: **157/2014**

Nº de Resolución: **87/2016**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

## **AUDIENCIA NACIONAL**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

### **SECCIÓN SÉPTIMA**

**Núm. de Recurso: 0000157 / 2014**

**Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

**Núm. Registro General: 02554/2014**

**Demandante: ARMIÑANA ORDOÑEZ, S.L.**

**Procurador: D<sup>a</sup> ROSA MARÍA MARTÍNEZ VIRGILI**

**Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL**

**Abogado Del Estado**

**Ponente Ilma. Sra.: D<sup>a</sup>. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT**

### **SENTENCIA N<sup>o</sup>:**

**Ilmo. Sr. Presidente:**

D. JOSÉ LUIS LOPEZ MUÑIZ GOÑI

**Ilmos. Sres. Magistrados:**

D. ERNESTO MANGAS GONZÁLEZ

D<sup>a</sup>. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT

D. JAIME ALBERTO SANTOS CORONADO

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

Madrid, a veintinueve de febrero de dos mil dieciséis.

Visto el recurso contencioso administrativo número **157/2014**, que ante esta Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Séptima, ha promovido la entidad **ARMIÑANA ORDOÑEZ, S.L.** representada por la procuradora D<sup>a</sup> Rosa M<sup>a</sup> Martínez Virgili, contra dos resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 19 diciembre 2013 (rg. 1526/2012 y 4782/2011) en materia de recaudación; se ha personado la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado. Siendo ponente la señora D<sup>a</sup> BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT, Magistrada de esta Sección.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**



**PRIMERO** : Por la entidad ARMIÑANA ORDOÑEZ SL representada por la procuradora D<sup>a</sup> Rosa M<sup>a</sup> Martínez Virgili, contra dos resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 19 diciembre 2013 (rg. 1526/2012 y 4782/2011).

**SEGUNDO** : Por decreto de fecha 21 mayo 2014 se admitió el precedente recurso y se reclamó a la Administración demandada que en el plazo de veinte días remitiese el expediente administrativo y realizase los emplazamientos legales.

**TERCERO** : Una vez recibido el expediente, por diligencia de ordenación se concedió a la parte recurrente el plazo de veinte días para que formalizase la demanda, y por diligencia de ordenación se dio traslado al Sr. Abogado del Estado para que contestase la demanda en el plazo de veinte días.

**CUARTO** : Por diligencia de fecha 20 octubre 2015 se fijó la cuantía del presente procedimiento en 34.514'45euros.

## FUNDAMENTOS JURIDICOS

**PRIMERO** : La parte recurrente la entidad ARMIÑANA ORDOÑEZ SL impugna las resoluciones del TEAC de fecha 19 diciembre 2013 (rg 1526/2012 y 4782/2011) que tiene su base en los siguientes hechos:

a ) El 27 abril 2009, la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Valencia de la AEAT dictó acuerdo por el que inadmite la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento de pago solicitada de la deuda IVA 2T/2008 A4660208536017804 e importe de 173.326'50€ por ser reiterada de otras que fueron denegadas sin contener modificación sustancial respecto a la solicitud previamente denegada. Contra ese acuerdo se interpuso reclamación económico administrativa ante el TEAR Valencia que se desestimó el 27 mayo 2011. Contra esta resolución se planteó recurso de alzada ante el TEAC (rg. 4782/2011).

En fecha 27 abril 2009 se notificó providencia de apremio dictada en vía ejecutiva de la liquidación citada por importe de 172.572'24€ de principal y 34.514'45€ de recargo de apremio, el importe total reclamado en ejecutiva era de 164.684'48€ al minorarse la deuda. Contra esta providencia se interpuso reclamación económico administrativa ante el TEAR Valencia. La reclamación fue desestimada el 22 diciembre 2011 y se interpuso recurso de alzada ante el TEAC (rg. **1526/2012**) alegando la suspensión de la liquidación con motivo de la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento solicitada el 5 marzo 2009.

El TEAC en su resolución al amparo del art. 167.3 LGT desestima el recurso de alzada por cuanto el aplazamiento fue inadmitido.

b ) El 27 abril 2009, la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Valencia de la AEAT dictó acuerdo por el que inadmite la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento de pago solicitada de la deuda IVA 2T/2008 A4660208536017804 e importe de 173.326'50€ por ser reiterada de otras que fueron denegadas sin contener modificación sustancial respecto a la solicitud previamente denegada. Contra ese acuerdo se interpuso reclamación económico administrativa ante el TEAR Valencia que se desestimó el 27 mayo 2011. Contra esta resolución se planteó recurso de alzada ante el TEAC (rg. **4782/2011**) que respecto a la cuestión relativa a la inadmisión del aplazamiento/fraccionamiento manifiesta que esta nueva solicitud de fraccionamiento/aplazamiento no es más que la reiteración de otro anterior y a ello no afecta la cuantía de la deuda tributaria que en la segunda petición es de 1.043.645'75€. La Administración denegó el aplazamiento/fraccionamiento por ser insuficiente el valor del bien ofrecido en garantía y no se completó la garantía tras el oportuno requerimiento y sin que existan circunstancias legales para la dispensa. Y tras la compensación de deudas, la actora solicitó el aplazamiento de la cantidad restante de 173.326'50€ de la misma liquidación, por lo tanto estamos ante una reiteración en base a ello la Administración inadmitió la solicitud, de ahí que el TEAC desestime el recurso.

Contra estas dos resoluciones TEAC se interpone el presente recurso contencioso administrativo.

**SEGUNDO** : La parte actora en la demanda señala que la actora presentó autoliquidación IVA 4T/2007 con un importe a devolver de 756.710'04€. El 9 junio 2008 se inicia el procedimiento de comprobación e investigación por la AEAT de Valencia. El 21 julio 2008, dentro del último día del periodo voluntario, se presenta autoliquidación IVA 2T/2008 por importe a ingresar de 757.265'72€. Se presentó a su vez solicitud de aplazamiento el mismo 21 julio 2008. El 12 diciembre 2008 se dicta acta de inspección de disconformidad y se propone una cantidad a devolver de 583.508'21€. El 20 febrero 2009 se le notifica liquidación IVA 2005-2006-2007 con importe a devolver de -583.939'22€ y el 27 febrero 2009 se solicita la compensación de esa cantidad con la deuda de IVA 2T 2008.

También se solicitó el aplazamiento el 20 octubre 2008 del pago a cuenta del Impuesto de Sociedades por importe de 286.680'06€. El 27 enero 2009 se denegaron las solicitudes de aplazamiento por resultar la



valoración del bien ofrecido en garantía insuficiente. Y se acuerda denegar las solicitudes de aplazamiento que entre todas suman la cantidad de 1.043.945'78€. La denegación del aplazamiento se notificó el 27 enero 2009 pero antes de eso se solicitó otro aplazamiento porque tras la compensación parcial efectuada, la deuda pendiente es menor es de 173.326'50€. Y esta nueva petición se inadmite por ser una reiteración de las anteriores, este acuerdo de inadmisión se notifica el 5 mayo 2009. Al ser inadmitida la petición, la Administración entiende que la deuda entra en ejecutiva porque nunca ha suspendido y así el 27 abril 2009 se notifica la providencia de apremio. La actora considera improcedente la inadmisión de la segunda petición de aplazamiento/fraccionamiento por no ser reiteración de otra anterior, ya que ha existido una modificación sustancial en la cuantía de la deuda devengada. Y suplica que se tenga por formalizada la demanda interpuesta, y previos los trámites preceptivos, se dicte sentencia con revocación de la resolución impugnada por ser contraria a derecho y se tenga por interpuesto recurso contencioso administrativo contra las dos resoluciones del TEAC (rg. 4782/2011 y 1526/2012), y se anule las resoluciones del TEAC y TEAR Valencia, así como la providencia de apremio por IVA 2T/2008 e importe de 172.572'24€ y el acuerdo de inadmisión de la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento del IVA 2T/2008 e importe de 173.326'50€, con la consiguiente anulación del recargo de apremio, y se declare el derecho a la devolución del importe del recargo de apremio con los intereses de demora devengados desde la fecha del reintegro e imposición de costas a la parte demandada.

El Abogado del Estado en su escrito de contestación a la demanda se opuso a la estimación de la misma, solicitando la confirmación del acto recurrido.

**TERCERO** : La cuestión precisa resolver si era o no procedente la inadmisión de la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento que ha sido calificada de reiteración y la providencia de apremio

Partimos del artículo 167.3 de la Ley General Tributaria , 58/2003, de 17 de diciembre, que recoge una serie de motivos tasados de oposición contra la providencia de apremio que son:

- a) *Extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.*
- b) *Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período 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."*

Y hacemos referencia, también, al Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, aprueba el vigente Reglamento General de Recaudación

De los anteriores preceptos resulta una enumeración tasada de las causas de oposición a la providencia y al procedimiento de apremio, con la finalidad de evitar que en esta vía ejecutiva se rehabiliten pretensiones impugnatorias contra una liquidación, cuando éstas pudieron ser aducidas oportunamente.

Con respecto a la anterior normativa, el Tribunal Constitucional tenía declarado que el " *régimen de impugnación de este tipo de providencias se contiene en el artículo 137 de la Ley General Tributaria y artículo 95.4 del Reglamento General de Recaudación , y viene a suponer una lista tasada de motivos de impugnación* " ( S.T.C.168/1987 ); añadiendo que " *la providencia de apremio puede hallarse incluso desconectada de la firmeza de la liquidación siendo una pura consecuencia del impago de la misma y de la ejecutividad inmediata del acto administrativo* " ( S.T.C. 73/1996 ), pues esta fase procedimental de la gestión tributaria, la recaudación, se dirige, exclusivamente, al cobro de los tributos; recaudación que, en el presente caso, se realiza por la vía de apremio.

Reiteradamente viene la Sala recordando (entre otras Sentencias de 12 de mayo y 13 de octubre de 2008 ) que el Tribunal Supremo en numerosas sentencias ha venido ratificando esta posición y declarando que: "*Un elemental principio de seguridad jurídica impide la posibilidad de debatir indefinidamente las discrepancias que puedan suscitar entre los sujetos de la relación jurídica tributaria y, en particular, determina como lógica consecuencia que iniciada la actividad de ejecución en virtud de título adecuado, no puedan trasladarse a dicha fase las cuestiones que se debieron solventar en la fase declarativa, por lo que el administrado no puede oponer frente a las correspondientes providencias de apremio motivos de nulidad afectantes a la propia liquidación practicada sino sólo los referentes al cumplimiento de las garantías inherentes al propio proceso de ejecución, que se traducen en los motivos tasados de oposición determinados en los artículos 137 -luego 138- de la Ley General Tributaria y 95.4 del Reglamento General de Recaudación* ".



**CUARTO** : Pues bien, ninguno de los motivos tasados de oposición frente a la providencia de apremio, previstos en el artículo 167.3 de la LGT , concurre en el presente supuesto -la recurrente invoca la prevista en el apartado b) *Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación-*, como ha razonado la resolución impugnada.

Se dictó acuerdo de 27 abril 2009 por el que se inadmite una solicitud de aplazamiento/fraccionamiento por ser reiteración de otra anterior denegada el 13 enero 2009. El 27 abril 2009 se notifica a la actora la providencia de apremio dictada para el cobro de la deuda.

Así las cosas, nos encontramos con que en fecha 27 enero 2009 hay una denegación de la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento presentada originariamente que no fue recurrida, siendo, en consecuencia, firme. Y una nueva petición de aplazamiento/fraccionamiento el 5 marzo 2009.

La actora, decidió presentar nuevamente una solicitud de aplazamiento o de reconsideración de la denegación anterior con el argumento de que la cuantía de la deuda había resultado minorado. La Administración inadmite por entender que no existe modificación sustancial de la anteriormente denegada, puesto que si bien se habla de otra cuantía, inferior en la segunda petición.

La petición que originariamente formuló la actora solicitando el aplazamiento/fraccionamiento de tres años con pagos mensuales, solicita de manera expresa la compensación de deudas y añade que se ofrece segunda hipoteca sobre un local propiedad de la entidad. Se deniega por insuficiencia de garantía el aplazamiento originariamente solicitado, y en fecha 5 marzo 2009 reitera esa petición de aplazamiento/fraccionamiento manifestando que el 13 enero 2009 ya se le denegó el aplazamiento de la misma deuda por entender insuficiente la garantía ofrecida, pero que la situación se ha modificado ligeramente puesto que la Administración ha reconocido un crédito a favor del actor y por ello se solicita la compensación, y se hace referencia a la ampliación e su caso con la hipoteca que se había mencionado en la solicitud originaria.

Se repite el mismo comportamiento en el contribuyente, es decir solo se aporta la solicitud de nuevo aplazamiento/fraccionamiento, se remite al anteriormente denegado, tan solo dice que al reducirse la deuda que se comprende con un crédito reconocido y en su caso con la hipoteca que primitivamente ofreció sin especificar más. Y dice que toda la documentación necesaria ya se aportó.

Pues bien, el artículo 65.5 de la LGT 58/2003 establece:

*"La presentación de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en periodo voluntario impedirá el inicio del periodo ejecutivo, pero no el devengo del interés de demora (...)"*

Por su parte el artículo 47 del Reglamento General de Recaudación , aprobado por RD 939/2005, de 29 de julio, establece:

*"1. Serán inadmisibles las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento en los siguientes casos (...)*

*2. 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.*

*3. La inadmisión implicará que la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se tenga por no presentada a todos los efectos.*

*4. Contra el acuerdo de inadmisión cabrá la interposición de recurso o reclamación económico-administrativa."*

En definitiva, si se deniega el aplazamiento o fraccionamiento de pago, 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 LGT , como aquí ha ocurrido. En efecto, la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento formulada inicialmente fue denegada, sin que conste que haya sido impugnado y se formula una nueva solicitud de reconsideración que no fue admitida a trámite. La providencia de apremio fue dictada una vez notificada la denegación de la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento y finalizado el periodo voluntario de pago.

Así, de acuerdo con el artículo 47.2 y 3 del Reglamento General de Recaudación , determina su inadmisión, con la consecuencia de que la referida solicitud se tenga por no presentada a todos los efectos.

Cabe destacar, que, en primer lugar, no consta que el acuerdo de inadmisión y sus consecuencias jurídicas, a saber, que se tenga por no presentada la solicitud a todos los efectos, deban tenerse por suspendidas. Se trata, pues de una resolución plenamente ejecutiva, lo que impediría que la segunda solicitud tuviera eficacia alguna respecto de la providencia de apremio. En segundo lugar, de admitir las tesis de la recurrente se estaría dando



carta de naturaleza a una fórmula para impedir el apremio de las deudas tributarias, mediante el sistema de repetir sin límite las solicitudes y los recursos frente a las inadmisiones.

En todo caso nos remitimos a los razonamientos de la resolución del TEAC que quedaron transcritos. Y añadir que la modificación de la cuantía de la deuda no altera en nada la inadmisión puesto que sigue siendo una reiteración de lo anteriormente denegado sin aportar nada nuevo ni relevante que permita considerar que se está ante una nueva petición puesto que en esa reiteración la minoración del importe de la deuda no implicaba una alteración sustancial puesto que tan solo la parte manifestaba que se había minorado la deuda y que ésta se compensara y en su caso que se aceptase la hipoteca sobre un local que ya se había ofrecido anteriormente.

Por consiguiente, en el ámbito de este recurso contencioso administrativo hay que decir que la providencia de apremio es conforme a derecho pues la denegación del aplazamiento/fraccionamiento fue anterior a su existencia, y la inadmisión del aplazamiento/fraccionamiento posterior no impide que se dicte la providencia de apremio. Inadmitida la solicitud reiterada, ésta ha de tenerse por no hecha a todos los efectos

Por último señalar que la presentación de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento implica una voluntad clara de pagar, pero en las condiciones de aplazamiento o fraccionamiento que acuerde la Administración tributaria. Sin embargo en el caso ahora sometido a enjuiciamiento la Administración tributaria y las resoluciones impugnadas han considerado que se trata más bien de querer compensar deudas tributarias y para ello reitera la solicitud de aplazamiento denegada, mostrando, cuanto menos, una actuación tendente a dilatar el pago de las deudas, en los términos que quedaron recogidos.

En definitiva, con el fin de evitar un ejercicio abusivo del derecho, el Reglamento General de Recaudación, al desarrollar el artículo 65 de la Ley General Tributaria, ordena que se acuerde la inadmisión (no que se desestime) de la solicitud que, reiterando otra anterior, no contenga modificación sustancial respecto de la anteriormente denegada.

Procede, en consecuencia, desestimar todos los motivos invocados en el presente recurso y confirmar las dos resoluciones del TEAC y los actos administrativos de los que trae causa.

**QUINTO** : La Sala, en atención a lo dispuesto en el artículo 139.1 de la LJCA, impone las costas por a la parte actora.

**Vistos** los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación,

## FALLAMOS

Que **DESESTIMAMOS** el recurso contencioso-administrativo nº **157/2014** interpuesto por la entidad **ARMIÑANA ORDOÑEZ, S.L.**, representada por la procuradora D<sup>a</sup> Rosa M<sup>a</sup> Martínez Virgili, contra dos resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 19 diciembre 2013 (rg. 1526/2012 y 4782/2011) en materia de recaudación, a la que se contraen las actuaciones, la cual confirmamos como ajustada a Derecho. Con imposición de costas a la recurrente.

Notifíquese a las partes esta sentencia, haciéndoles saber que contra la misma no cabe interponer recurso ordinario alguno, de conformidad con lo dispuesto por el art. 86.2.b) de la LJCA, en la redacción introducida por la citada Ley 37/2011.

**PUBLICACIÓN:** Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha la Sala de lo Contencioso - Administrativo de la Audiencia Nacional. Certifico.