

# **CLAVES PRÁCTICAS**

FRANCIS LEFEBVRE



**Aplazamientos  
y Fraccionamientos  
de pago a la  
Hacienda Pública**

Actualizado a 11 de julio de 2016

Esta monografía de la Colección  
**CLAVES PRÁCTICAS**  
es una obra editada por iniciativa y bajo  
la coordinación de  
**Francis Lefebvre**

**JAIME FAR JIMÉNEZ**

*Inspector de Hacienda, Jefe de la Dependencia Regional de Recaudación de la AEAT de  
Baleares*

© Francis Lefebvre  
Lefebvre-El Derecho, S. A.  
Monasterios de Suso y Yuso, 34. 28049 Madrid. Teléfono: 91 210 80 00.  
Fax: 91 210 80 01  
[www.efl.es](http://www.efl.es)  
Precio: 30,16 € (IVA incluido)  
ISBN: 978-84-16612-59-8  
Depósito legal: M-27821-2016  
Impreso en España por Printing'94  
Puerto Rico, 3. 28016 Madrid

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Dirijase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, [www.cedro.org](http://www.cedro.org)) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

## Plan general

	<u>Nº marginal</u>
<b>Presentación</b> .....	50
<b>Capítulo 1.</b> Períodos de cobro .....	90
<b>Capítulo 2.</b> Deudas públicas. Iliquidez .....	150
<b>Capítulo 3.</b> Potestad reglada .....	170
<b>Capítulo 4.</b> Deudas aplazables e inaplazables .....	189
<b>Capítulo 5.</b> Remisión .....	254
<b>Capítulo 6.</b> Competencia .....	473
<b>Capítulo 7.</b> Solicitudes. Precaución con los plazos y formalidades .....	508
<b>Capítulo 8.</b> Garantías .....	754
<b>Capítulo 9.</b> Resolución .....	1062
<b>Capítulo 10.</b> Impago de una fracción .....	1250
<b>Capítulo 11.</b> Fraccionamientos en supuestos de concurso de acreedores .....	1300
<b>Capítulo 12.</b> Aplazamientos y fraccionamientos en supuestos de derivaciones de responsabilidad y de sucesión .....	1365
<b>Capítulo 13.</b> Fraccionamientos de las deudas resultantes de un delito contra la Hacienda Pública o de contrabando .....	1400
<b>Capítulo 14.</b> Aplazamiento de las actas con acuerdo .....	1430
<b>Capítulo 15.</b> Fraccionamientos regulados en normas específicas .....	1450
<b>Tabla Alfabética</b>	

## Abreviaturas

<b>AEAT</b>	Agencia Estatal de Administración Tributaria
<b>AN</b>	Audiencia Nacional
<b>CC</b>	Código Civil (RD 24-7-1889)
<b>CCAA</b>	Comunidades Autónomas
<b>CCLL</b>	Corporaciones Locales
<b>CP</b>	Código Penal (LO 10/1995)
<b>D</b>	Decreto
<b>DGT</b>	Dirección General de Tributos
<b>EDD</b>	El Derecho Doctrina
<b>EDJ</b>	El Derecho Jurisprudencia
<b>HP</b>	Hacienda Pública
<b>IRPF</b>	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>ISD</b>	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
<b>ITP y AJD</b>	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
<b>IVA</b>	Impuesto sobre el Valor Añadido
<b>L</b>	Ley
<b>LCon</b>	Ley Concursal (L 22/2003)
<b>LGP</b>	Ley General Presupuestaria (L 47/2003)
<b>LGT</b>	Ley General Tributaria (L 58/2003)
<b>LHL</b>	Ley Reguladora de las Haciendas Locales (RDLeg 2/2004)
<b>LHMPSD</b>	Ley de hipoteca inmobiliaria y prenda sin desplazamiento (L 16-12-1954)
<b>LITP</b>	Texto refundido de la Ley del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (RDLeg 1/1993)
<b>LO</b>	Ley Orgánica
<b>LPAC</b>	Ley de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones públicas (L 39/2015)
<b>NRC</b>	Número de Referencia Completo
<b>NRR</b>	Número de Referencia de Registro
<b>OM</b>	Orden Ministerial
<b>ONGT</b>	Oficina Nacional de Gestión Tributaria
<b>RD</b>	Real Decreto
<b>Resol</b>	Resolución
<b>RGGI</b>	Reglamento general de Gestión e Inspección (RD 1065/2007)
<b>RGR</b>	Reglamento general de Recaudación (RD 939/2005)
<b>RGRV</b>	Reglamento general de Revisión en Vía Administrativa (RD 520/2005)
<b>RH</b>	Reglamento Hipotecario (D 14-2-1947)
<b>RIRPF</b>	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RD 439/2007)
<b>RISD</b>	Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (RD 1629/1991)
<b>RIVA</b>	Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (RD 1624/1992)
<b>RN</b>	Reglamento Notarial (D 2-6-1944)

---

<b>ROE</b>	Rentabilidad de los capitales propios
<b>TEAC</b>	Tribunal Económico-Administrativo Central
<b>TEAR</b>	Tribunal Económico-Administrativo Regional
<b>TS</b>	Tribunal Supremo
<b>TSJ</b>	Tribunal Superior de Justicia
<b>UE</b>	Unión Europea

## Presentación

Como dice nuestro Código Civil, las obligaciones nacen, entre otras cosas, de la ley (CC art.1089) y estas obligaciones pueden consistir en dar, hacer o no hacer alguna cosa (CC art.1088). Sigue diciendo, que el acreedor tiene derecho a los **frutos de la cosa** desde que nace la obligación de entregarla, y que cuando lo que deba entregarse sea una cosa determinada, el acreedor puede compeler al deudor a que realice la entrega (CC art.1095 y 1096). Y finalmente sentencia que incurren **en mora** los obligados a entregar o a hacer alguna cosa desde que el acreedor les exija judicial o extrajudicialmente el cumplimiento de su obligación, aunque no será necesaria la intimación del acreedor para que la mora exista cuando la obligación o la ley lo declaren así expresamente

Por tanto, el **pago de las obligaciones en plazo** es una característica que está indisolublemente unida a la existencia de sociedades civilizadas, y constituye la piedra angular en la que se soporta el correcto funcionamiento de los sistemas financieros actuales. Como muestra de la preocupación de nuestros legisladores porque esa premisa básica se cumpla, está la L 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, en cuya exposición de motivos se advierte que «A lo largo de esta última década, la Unión Europea ha venido prestando una atención creciente a los problemas de los plazos de pago excesivamente amplios y de la morosidad en el pago de deudas contractuales, debido a que deterioran la rentabilidad de las empresas, produciendo efectos especialmente negativos en la pequeña y mediana empresa», y establece con carácter general, un **plazo de exigibilidad de intereses de demora**, determina su devengo automático, señala el tipo de interés de demora y otorga al acreedor el derecho a reclamar al deudor una indemnización razonable por los costes de cobro.

La Hacienda Pública, como acreedora de los **ingresos tributarios** de sus contribuyentes, no es ajena a esa necesidad de pago tempestivo y también tiene reconocidas ciertas indemnizaciones cuando el mismo no se produce. No obstante, con la figura de los aplazamientos y fraccionamientos de pago permite amoldar en cierta forma la obligación de contribuir a la capacidad de pago del llamado a hacerlo, equilibrando la posición financiera de ambas partes.

La **crisis financiera** que ha vivido España en los últimos años ha puesto de manifiesto el importante papel que ha tenido la Hacienda Pública en general y la Administración tributaria en particular, en aliviar la pesada carga que ha supuesto el pago de las deudas tributarias por parte de los ciudadanos, tanto personas físicas, como especialmente las empresas. De acuerdo con la **Memoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del año 2006** (un año en que todavía no se podía hablar de crisis financiera) se presentaron en el conjunto de la Agencia a nivel nacional un total de 473.600 solicitudes de aplazamiento por un importe total de deuda de 4.975 millones de €. A partir del año 2009, la evolución de estas cifras ha sido la siguiente (según las diferentes Memorias publicadas por la AEAT en su página web):

	Número de solicitudes	Importe solicitado (millones €)
2009	1.124.958,00	15.096,00
2010	1.408.509,00	13.904,00
2011	1.639.388,00	16.025,00
2012	1.942.219,00	17.595,27
2013	2.067.725,00	16.354,37
2014	1.703.523,00	11.764,94

**60** Por tanto, la figura del aplazamiento o fraccionamiento de pago de las deudas de naturaleza pública ha sido de utilización recurrente por un número muy importante de sujetos pasivos en los últimos años.

A ello ha tenido que hacer frente la Administración tributaria de acuerdo con una **normativa recaudatoria general** que establece un procedimiento determinado, con una normativa particular que incide en determinadas figuras impositivas, con una normativa concursal que ha sido objeto de múltiples modificaciones durante esos mismos años, con unos criterios de actuación específicos (y deferentes en las distintas administraciones territoriales), y con la necesidad de llevar a cabo análisis financieros y de viabilidad económica siempre complejos de realizar y con una información contable no siempre actualizada ni completa. Además, en el ámbito de las garantías siempre ha jugado un papel importante la normativa civil, particularmente la registral, y mercantil.

Lo que se pretende con esta obra es ofrecer al lector los criterios que guían a la Administración tributaria para la concesión o denegación de los aplazamientos y fraccionamientos de pago, tanto desde un punto de vista general, como desde un punto de vista particular para **determinadas figuras tributarias**, analizando las consecuencias de una u otra decisión, adentrándonos en las particularidades del procedimiento y de las garantías.

## Capítulo 1. Períodos de cobro

1. Período voluntario .....	105	<b>90</b>
2. Período ejecutivo.....	120	
3. Resumen de Claves .....	147	

**Para empezar, hablemos de los períodos de cobro** La gestión recaudatoria que lleva a cabo la Hacienda Pública se define como el ejercicio de la función administrativa conducente al cobro de las deudas y sanciones tributarias y demás recursos de naturaleza pública que deban satisfacer los obligados al pago (art. 160 LGT y 2 RGR), lo cual puede tener lugar únicamente en dos períodos:

1. En período voluntario (mediante el pago o cumplimiento del obligado tributario en los plazos previstos en el artículo 62 LGT).
2. En período ejecutivo una vez vencido aquél (bien de forma espontánea o en el procedimiento de apremio).

No existen más períodos de cobro que estos dos.  
Pero, ¿cómo funcionan estos períodos y qué implicaciones tiene el realizar el pago en uno o en otro?

### I. Período voluntario

El artículo 62 LGT establece los siguientes plazos para el ingreso de las deudas en período voluntario: **105**

**1.** Las resultantes de una **autoliquidación** deberán pagarse en los plazos que establezca la normativa de cada tributo al regular la presentación de declaraciones (aquí no hay notificación previa de la Administración).

**2.** En el caso de deudas tributarias resultantes de **liquidaciones** practicadas por la Administración (aquí sí hay notificación previa de 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 1 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.

Fecha de notificación	Plazo ingreso período voluntario
1-15 mes	Hasta día 20 del mes siguiente
16-último día del mes	Hasta día 5 del segundo mes siguiente

**PRECISIONES** No obstante lo anterior, la Ley 28/2014 ha establecido un nuevo plazo de ingreso para las cuotas del IVA a la importación para los sujetos pasivos que presenten declaración mensual de IVA, de modo que puedan incluir dichas cuotas en la declaración-liquidación correspondiente al período en que reciban el documento en el que conste la liquidación practicada por la AEAT, en cuyo caso, el **plazo de ingreso de las cuotas** liquidadas en las operaciones de importación se corresponderá con el previsto para la autoliquidación del modelo 303 **110**



correspondiente (sistema de diferimiento). Ello ha obligado a modificar la fecha de inicio del período ejecutivo (RIVA disp.adic.8ª).

- 115 3.** El pago en período voluntario de las **deudas de notificación colectiva y periódica** que no tengan establecido otro plazo en sus normas reguladoras deberá efectuarse en el período comprendido entre el día 1 de septiembre y el 20 de noviembre o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.
- 4.** Respecto a las deudas que deban abonarse mediante **efectos timbrados** se pagarán en el momento de la realización del hecho imponible, si no se dispone otro plazo en su normativa específica.
- Por tanto, la característica fundamental es la ausencia de plazo. En realidad, el pago se produce por la adquisición de los efectos en los lugares habilitados a este fin, anticipando realmente el pago a la realización del hecho imponible.
- 5.** En cuanto a la deuda aduanera habrá que estar a lo dispuesto en el Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión; y tratándose de deudas de comercio exterior la OM HAC/3578/2003 establece que las liquidaciones practicadas por la Administración relativas a deudas de comercio exterior, serán ingresadas mediante modelo de carta de pago 031 en las entidades colaboradoras, una vez efectuado el cual el obligado tributario podrá comunicar anticipadamente a la AEAT dicho ingreso a efectos de que ésta proceda a la cancelación de garantías y demás medidas cautelares adoptadas al respecto (retención de mercancías).

---

## 2. Período ejecutivo

- 120** De acuerdo con el art.161 LGT **el período ejecutivo se inicia:**
- 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 que acabamos de ver.
  - 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 (es decir, tratándose de declaraciones extemporáneas) el día siguiente a la presentación de la autoliquidación.
- 125** Como puede observarse, el período ejecutivo (y dentro de él, el procedimiento de apremio) únicamente tiene sentido si no se ha satisfecho la deuda en período voluntario. De ello versa el art.68 del RGR, que regula la iniciación y terminación de la recaudación en periodo voluntario del siguiente modo:
- Inicio del período voluntario:
    - a partir de la fecha de notificación de la liquidación;
    - a partir de la apertura del plazo recaudatorio cuando se trate de las deudas de notificación colectiva y periódica;
    - a partir de la fecha de comienzo del plazo señalado para su presentación, tratándose de autoliquidaciones.
  - Fin del período voluntario: El día del vencimiento de los correspondientes plazos de ingreso. No obstante, en el caso de deudas a ingresar mediante autoliquidaciones extemporáneas sin realizar el ingreso o sin presentar solicitud de aplazamiento o compensación, concluirá el mismo día de presentación de la autoliquidación. Ello es coherente con lo dispuesto en el art.161.l.b) al determi-

nar el inicio del período ejecutivo en los casos de autoliquidación extemporánea sin ingreso, el día siguiente a la presentación de la autoliquidación. Por tanto, **el mismo día de la presentación extemporánea de la autoliquidación se considera también período voluntario.**

Finalmente, el apartado 3 de este art.68 hace referencia expresa a la posibilidad de que el deudor realice el **pago parcial de la deuda en período voluntario** de forma que sólo por la cantidad no ingresada se iniciaría el periodo ejecutivo. **I 30**

Una vez iniciado el período ejecutivo de acuerdo con lo dispuesto en el art.161 LGT, el art.69.2 RGR, con finalidad didáctica, establece la **diferencia entre período ejecutivo y procedimiento de apremio**, pues señala que, comenzado aquél, se iniciará el procedimiento de apremio mediante la notificación de la providencia de apremio.

Por otra parte, se hace referencia expresa en el art.69.3 RGR a la posibilidad de que el deudor también pueda realizar el **pago parcial** de la deuda en periodo ejecutivo y la continuación del procedimiento de apremio sólo por la parte impagada. El plazo que la Administración concede para el pago de las deudas apremiadas cuando notifica la providencia de apremio, es el siguiente (LGT art.62.5): **I 35**

**1.** Si la notificación de la providencia se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 de dicho mes o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

**2.** Si la notificación de la providencia se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del mes siguiente o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

Fecha de notificación	Plazo ingreso período voluntario
1-15 mes	Hasta día 20 del mes siguiente
16-último día del mes	Hasta día 5 del segundo mes siguiente

**PRECISIONES** El apartado 6 introducido por Decreto-Ley 20/2011, establece un plazo concreto para el pago de las deudas de titularidad de otros Estados o entidades internacionales o supranacionales cuya actuación recaudatoria se realice en el marco de la asistencia mutua, que deberá efectuarlo en los mismos plazos que los de las deudas en período ejecutivo, en función de la notificación del instrumento de ejecución. **I 40**

Finalmente, se establecen los efectos que implica el inicio del período ejecutivo: la **exigencia de los intereses de demora** y de los **recargos del período ejecutivo** (en los términos de la LGT art.26 y 28) y, en su caso, de las costas del procedimiento de apremio (LGT art.161.4). **I 45**

### 3. Resumen de Claves

✓ Sólo existen **dos períodos de cobro** de las deudas tributarias: el período voluntario y el período ejecutivo. Una vez finalizado el primero, empieza el segundo, con las consecuencias que la Ley establece. **I 47**

- 147** ✓ El pago de las deudas en período voluntario puede realizarse en diferentes plazos en función de que se trate de deudas autoliquidadas, deudas liquidadas por la Administración, **deudas de notificación colectiva y periódica**, efectos timbrados, o deuda aduanera.
- (sigue)
- ✓ El período voluntario finaliza cuando lo hacen los correspondientes plazos de ingreso, salvo que se trate de **autoliquidaciones extemporáneas** sin realizar el ingreso, en cuyo caso el período voluntario finaliza el mismo día de la presentación.
  - ✓ Cualquier deuda puede ingresarse parcialmente en período voluntario. La parte no ingresada será la que inicie el período ejecutivo.
  - ✓ Las consecuencias del inicio del período ejecutivo son dos: el devengo de **intereses de demora** y el devengo de los **recargos** del período ejecutivo.

## Capítulo 2. Deudas Públicas. Iliquidez

**Continuemos: hablamos de deudas públicas** A lo largo de las páginas siguientes de este Claves Prácticas Lefebvre nos vamos a referir siempre a deudas públicas en su doble vertiente de tributarias y no tributarias. **150**

Se dispone que serán aplazables o fraccionables todas las cantidades adeudadas a la Hacienda pública, en virtud de una relación jurídica de derecho público, tanto de naturaleza tributaria como no tributaria, salvo las excepciones previstas en las leyes (RGR art.44.2).

Lo más habitual será que nuestro problema de pago se presente ante deudas tributarias (simplemente por ser las de aparición más frecuente en el tráfico económico de los ciudadanos). Pero si estamos ante deudas no tributarias, también se establece que podrán aplazarse o fraccionarse, devengando el correspondiente interés de demora, las cantidades adeudadas a la Hacienda Pública estatal, en virtud de una relación jurídica de derecho público, en los casos, por los medios y a través del procedimiento establecido reglamentariamente (LGP art.13).

En todo caso, habrá que tener en cuenta que tratándose de aplazamientos o fraccionamientos de deudas no tributarias el interés de demora exigible será el interés legal fijado en la Ley de Presupuestos, de acuerdo con lo establecido en la propia LGP art.17.2.

**Pues bien: tengo que pagar unas deudas pero no tengo liquidez suficiente. ¿Puedo pagarlas poco a poco?** Cuando una persona (física o jurídica, o incluso una entidad sin personalidad) se enfrenta al pago de un tributo (deuda pública en general), puede suceder que, en función del importe de la deuda, de su origen (autoliquidada o liquidada por la Administración), y de su situación financiera, no sea posible el pago íntegro de la suma debida. Surge entonces la necesidad de aplazar o fraccionar dicho pago. ¿Es ello posible? **155**

La normativa tributaria permite a cualquier contribuyente solicitar una **demora** en el **pago** de las deudas tributarias. A ello se le conoce como aplazamiento o fraccionamiento de pago:

– en el **aplazamiento** se pretende pagar toda la deuda pendiente en una sola vez, incluidos los intereses de demora; **160**

– y en el **fraccionamiento**, se pretende hacerlo en dos o más fracciones, incluyendo también los intereses.

Como veremos a continuación, esta facultad del contribuyente no implica paralelamente una obligación para la Administración que, en el ejercicio de sus potestades, debe analizar si se dan los requisitos que la normativa exige para ello.

Como ha indicado el Tribunal Supremo, la **finalidad** del aplazamiento y fraccionamiento de pago es facilitar el mismo en aquellos casos en que, por razones económicas afectantes al obligado, éste no puede hacer frente a la deuda; supone dar la posibilidad de cumplimiento de las obligaciones tributarias sin tener que acudir a la ejecución forzosa, cuando la situación patrimonial del obligado le impide o dificulta afrontar de manera inmediata el pago de la deuda cuyo aplazamiento o fraccionamiento se solicita, siempre que dicho pago pueda razonablemente llevarse a cabo mediante el aplazamiento en el futuro, a juicio motivado de la Administración (TS cont-adm 17-2-16, EDJ 12355). **165**

### 167 Resumen de Claves

- ✓ Son aplazables todas las **deudas de naturaleza pública**, sean tributarias o no. La principal diferencia en los aplazamientos de unas y otras estará en el tipo de interés que se devengue como consecuencia del pago aplazado: el interés de demora en las tributarias y el legal en las demás.

## Capítulo 3. Potestad reglada

### ¿Hasta qué punto la Administración está obligada a aplazar las deudas tributarias? 170

De una lectura de nuestra normativa tributaria se desprende que, frente a la rigidez de los plazos de ingreso, nuestro ordenamiento tributario reacciona ante los supuestos en que los obligados, queriendo cumplir con el pago de sus tributos, tienen dificultades transitorias para hacerlo, creando el mecanismo del aplazamiento y fraccionamiento.

Que la LGT diga en su art.65 que «**podrán**» aplazarse o fraccionarse las deudas tributarias, significa que está fijando una posibilidad dirigida al obligado tributario que debe pagar, para facilitarle el cumplimiento voluntario, aunque sea tardío, evitando así verse ejecutado por la Administración. De ahí que cuando emplea el término «**podrán**» lo refiere a las deudas, no a la Administración; es decir, lo que se está haciendo es reconocer la posibilidad de que las deudas tributarias sean aplazables y habilitar a la Administración para conceder su aplazamiento o fraccionamiento.

Esta potestad administrativa de concesión de aplazamientos ha ido evolucionando desde una concepción totalmente graciable o **discrecional** a otra concepción **reglada** en la que la Administración únicamente dispone de la posibilidad de aplicar e interpretar ciertos conceptos jurídicos indeterminados, si bien ello no justifica el carácter discrecional de los mismos (AN 26-6-00, EDJ 25364).

El Tribunal Supremo (Sentencias de 23 de octubre de 1987, 8 de julio y 27 de septiembre de 1985, 24 de febrero de 1986 y, 17 de junio y 24 de julio de 1989, entre otras) define el acto puramente discrecional, como aquél en que la Administración tiene una **libertad electiva** entre las distintas alternativas que se le presentan, pues todas ellas son igualmente justas, y por tanto, puede adoptar sin limitación de criterio subjetivo. Ello no es aplicable en la concesión o denegación de solicitudes de aplazamiento.

En este sentido, el propio TEAC ha señalado que es evidente que la capacidad de decisión con la que puede actuar la Administración en la concesión o denegación de los aplazamientos se limita a determinar si concurren o no los presupuestos justificativos de la misma. No obstante, aunque es cierto que el carácter graciable y puramente discrecional en la concesión de los aplazamientos es algo que no es posible, en la propia normativa reguladora de los aplazamientos se hace referencia explícita a la concesión de **cierto poder de decisión** a favor de la Administración en esa apreciación de las dificultades de liquidez, siempre que concurren las circunstancias normativamente exigidas (TEAC 11-2-2004 dictada en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Recaudación).

Lo anterior nos lleva inexcusablemente a calificar el actuar de la Administración tributaria en materia de aplazamientos, como una actividad **reglada** en su ejercicio, aunque **discrecional** en algunas partes de su contenido, ya que la Administración deberá opinar sobre la situación financiera del solicitante para apreciar si concurre o no la **dificultad transitoria de tesorería** para hacer frente a la deuda tributaria, que es el requisito exigido por la norma, como ahora veremos, para permitir el pago de la deuda tributaria a plazos.

En sentido similar se pronuncia el Tribunal Supremo (TS cont-adm 15-10-12, EDJ 228231), al indicar que «*la regulación de la institución que nos ocupa, aparte*

de conceder amplias facultades de apreciación a la Administración, delimita determinados elementos que configuran la potestad que examinamos, y que en todo caso han de ser respetados por la Administración en el ejercicio de la misma. Así, las razones de afrontar el pago como base de la concesión del aplazamiento [...], problemas económicos financieros como justificación de la solicitud, identificación de las deudas en la solicitud [...], tramitación a seguir para la adopción de la decisión [...], o necesidad de prestar garantía [...]. En todo caso el ejercicio de las facultades discrecionales otorgadas a la Administración en su actuación ha de estar presidido por los principios constitucionales de sometimiento al ordenamiento jurídico –artículo 103 de la Constitución– y de interdicción de la arbitrariedad –artículo 9 de la Constitución.»

- 185** ○ en esta otra sentencia (TS cont-adm 21-10-15, EDJ 192677): «El aplazamiento –o, en su caso, el fraccionamiento– es un derecho del contribuyente siempre que se den las circunstancias y se cumplan los requisitos a los que el legislador condiciona su concesión. Por lo tanto, la potestad que se atribuye a la Administración para resolver las solicitudes de aplazamiento no es técnicamente discrecional, sino que se trata de una potestad reglada, que la Administración tributaria ha de ejercer aplicando al caso concreto los conceptos jurídicos indeterminados contenidos en la norma («situación económico-financiera que impida de forma transitoria efectuar el pago», «suficiencia e idoneidad de las garantías», «conurrencia de las condiciones precisas para obtener la dispensa de presentarlas»). No hay en la redacción del art.51.1 RD 939/2005 (RGR), que es la norma aplicable, ningún margen de maniobra para la Administración si concurren los requisitos señalados por el legislador, si bien le incumbe examinar, valorar y decidir si realmente concurren en cada caso, pero cuando están presentes no le cabe denegar el aplazamiento».

### **187 Resumen de Claves**

- ✓ Ante las **solicitudes de los contribuyentes**, la Administración únicamente deberá proceder a analizar si concurren las circunstancias que la normativa establece para que las deudas puedan aplazarse. De concurrir dichas circunstancias, la resolución será favorable; en caso contrario, no.