



INSTRUCCIÓN 2/2023, DE 3 DE ABRIL, DE LA DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, SOBRE GESTIÓN DE APLAZAMIENTOS Y FRACCIONAMIENTOS DE PAGO.

La invasión rusa de Ucrania unida al choque de oferta que viene sufriendo la economía europea asociado a la escalada de los precios de la energía, han favorecido un incremento de precios que genera enormes dificultades en nuestras economías domésticas y sectores económicos.

En el contexto anterior, y sin olvidar que todavía perduran los efectos de la crisis pandémica ocasionada por la COVID-19, el Gobierno de la nación ha implementado un ambicioso paquete de medidas para articular una respuesta eficaz, eficiente y contundente para hacer frente a los efectos nocivos que la escalada de precios está generando en toda la ciudadanía.

A título meramente ejemplificativo, y en tanto que la Agencia Estatal de Administración Tributaria se encuentra involucrada de forma relevante en su gestión, cabe citar, entre otras, las siguientes medidas: la ayuda de 200 euros para personas físicas de bajo nivel de ingresos y patrimonio; ayudas directas al sector del transporte por carretera; ayudas directas al sector de la industria gas intensiva; la bonificación extraordinaria y temporal del precio final de determinados productos energéticos; así como la aprobación de una nueva línea de avales para la cobertura por cuenta del Estado de la financiación otorgada por entidades financieras a empresas y autónomos (línea ICO Ucrania).

A estos efectos, también cabe traer a colación la reciente modificación normativa introducida en la Orden HFP/311/2023, de 28 de marzo, que ha considerado necesario elevar a 50.000 euros el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago de las deudas de derecho público gestionadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y por órganos y organismos de la Hacienda Pública Estatal.

Siguiendo esta misma línea de actuación, en tanto que desde los poderes públicos se pretende paliar los efectos negativos que la inflación genera en familias y empresas, resulta fundamental adaptar la *Instrucción 1/2017, de 18 de enero, de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago*, de manera que se otorguen mayores facilidades al obligado al pago para el cumplimiento de sus obligaciones de derecho público en caso de que este se encuentre ante dificultades económico-financieras de carácter transitorio.

Además, hay que tener en cuenta que la Instrucción 1/2017 adolece ya de una cierta obsolescencia, en tanto que desde su aprobación se han dictado diversas resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central y sentencias del Tribunal Supremo –en especial la sentencia 1309/2020, de 15 de octubre–, que tienen carácter de doctrina administrativa o jurisprudencial y resultan de aplicación obligatoria en materia de aplazamientos y fraccionamientos de pago, por lo que se requiere de manera inexcusable su actualización.



Por otra parte, también se hace necesario adaptar la misma como consecuencia de la aprobación de la Ley 16/2022, de 5 de septiembre, de reforma del texto refundido de la Ley Concursal, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, para la transposición de la Directiva (UE) 2019/1023 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019, sobre marcos de reestructuración preventiva, exoneración de deudas e inhabilitaciones, y sobre medidas para aumentar la eficiencia de los procedimientos de reestructuración, insolvencia y exoneración de deudas, y por la que se modifica la Directiva (UE) 2017/1132 del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre determinados aspectos del Derecho de sociedades (Directiva sobre reestructuración e insolvencia), pues esta norma ha supuesto una reforma sustancial del procedimiento concursal, introduciendo múltiples modificaciones dirigidas a agilizar su tramitación e introduciendo un procedimiento de insolvencia único, en el doble sentido de que pretende encauzar tanto las situaciones concursales (de insolvencia actual o inminente) como las preconcursales (probabilidad de insolvencia).

Igualmente se procede a adecuar esta Instrucción a la nueva *Instrucción 1/2023, de 31 de marzo, de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre las garantías necesarias para la concesión de aplazamientos y fraccionamientos de pago, y para obtener la suspensión de los actos administrativos objeto de recurso y reclamación*, que deroga la Instrucción 4/2015, de 31 de julio.

Por ello, en virtud de la Instrucción 1/2017 de 17 de enero, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, cuya instrucción SEGUNDA dispone que corresponde al titular del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria la competencia para dictar los criterios de actuaciones en materia de aplazamientos y fraccionamiento de pago, dirigidos a los titulares de las Delegaciones Especiales y de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes y a los titulares de las Dependencias Regionales de Recaudación y de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios; y en aplicación del artículo 6.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, vengo a dictar la presente Instrucción:

PRIMERA. ÁMBITO DE APLICACIÓN.

1. La presente Instrucción será de aplicación a la tramitación y resolución de las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago, con independencia de su modalidad de tramitación y del momento de presentación, cuya competencia esté atribuida a los órganos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante Agencia Tributaria), de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 45 del Reglamento General de Recaudación aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio (en adelante RGR), sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3 de esta instrucción PRIMERA.



2. Asimismo, quedan incluidas en el ámbito de aplicación la tramitación y resolución de las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de deudores respecto de los cuales se esté tramitando un procedimiento concursal, regulado en el texto refundido de la Ley Concursal, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo (en adelante TRLC) sin perjuicio de lo dispuesto en la letra c) en el apartado 3 de la presente instrucción PRIMERA.

3. Quedan excluidas del ámbito de aplicación de esta Instrucción la tramitación y resolución de las siguientes solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento:

- a) Las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de deudas de responsabilidad civil por delitos contra la Hacienda Pública a que se refiere la disposición adicional décima de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT).
- b) Las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de deudas aduaneras a las que se refiere 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, que se regularán por lo dispuesto en dicho Reglamento, salvo las que se contraigan en aplicación del artículo 105, apartado 4, del mismo.
- c) Las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de deudas y sanciones tributarias estatales a las que se refiere la disposición adicional undécima de la Ley 16/2022, de 5 de septiembre, de reforma del texto refundido de la Ley Concursal, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, para la transposición de la Directiva (UE) 2019/1023 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019, sobre marcos de reestructuración preventiva, exoneración de deudas e inhabilitaciones, y sobre medidas para aumentar la eficiencia de los procedimientos de reestructuración, insolvencia y exoneración de deudas, y por la que se modifica la Directiva (UE) 2017/1132 del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre determinados aspectos del Derecho de sociedades (Directiva sobre reestructuración e insolvencia).

SEGUNDA. CRITERIOS GENERALES DE TRAMITACIÓN.

1. La presente Instrucción determina los criterios a aplicar por los órganos de recaudación en desarrollo de lo establecido en el artículo 65 de la LGT y en los artículos 44 a 54 del RGR.

2. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento, incluidas en el ámbito de aplicación de esta Instrucción, podrán tramitarse por los órganos de recaudación mediante un procedimiento de resolución con tratamiento de actuaciones administrativas automatizadas o de forma no automatizada.



TERCERA. SOLICITUDES DE APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO DE PAGO.

1. Presentación de la solicitud.

1.1. La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento podrá presentarse tanto en período voluntario como en período ejecutivo de pago, teniendo los efectos en el procedimiento recaudatorio que en cada caso establezcan las normas reguladoras aplicables.

1.2. Si la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se presenta en período ejecutivo, el órgano de recaudación competente no podrá dictar ni notificar la providencia de apremio hasta que no se haya resuelto expresamente dicha solicitud.

1.3. La presentación del aplazamiento o fraccionamiento podrá efectuarse por medios electrónicos o en formato papel según las disposiciones aplicables en cada caso y conforme a las siguientes particularidades:

- a) En todo caso, la presentación de la solicitud, así como la documentación a adjuntar a la misma deberá realizarse por medios electrónicos en el caso de que el solicitante sea uno de los sujetos obligados a relacionarse electrónicamente con la Administración en los términos establecidos en el artículo 14 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

A los efectos de la documentación a adjuntar, cuando la relevancia del documento en el procedimiento lo exija o existan dudas derivadas de la calidad de la copia, el órgano de recaudación, excepcionalmente y de forma motivada, podrá solicitar el cotejo de las copias aportadas, de conformidad con el artículo 28.5 de la citada ley.

- b) Para la presentación de las solicitudes en formato papel, los órganos de recaudación pondrán a disposición de los interesados modelos normalizados, sin perjuicio de ser válidas las solicitudes que, sin ajustarse al modelo establecido, reúnan los requisitos exigidos por la normativa o simplemente adolezcan de defectos que puedan ser objeto de subsanación.

1.4. La Agencia Tributaria fomentará el uso de modelos normalizados para la presentación de solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a través de su Sede electrónica, accesible tanto por Internet como por su app móvil, así como la presentación de solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento asistida por empleado público, mediante solicitud de cita previa o a través del canal telefónico, para todos aquellos sujetos no obligados a relacionarse electrónicamente con la Administración.

1.5. Las solicitudes de modificación de las condiciones de aplazamientos o fraccionamientos concedidos (solicitudes de reconsideración) serán tramitadas conforme a lo dispuesto en el apartado 3 de la instrucción OCTAVA.



1.6. La mera manifestación de la intención de solicitar un aplazamiento o fraccionamiento incluida en el documento de una autoliquidación presentada no podrá ser considerada una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, ni tan siquiera defectuosa.

2. Documentación a aportar con la solicitud.

En aplicación del artículo 46 del RGR, con respecto a la documentación de aportación obligatoria se tendrán en cuenta las siguientes circunstancias:

- a) Cuando concurra un supuesto de representación legal del obligado al pago, será imprescindible su acreditación, en los términos previstos en el artículo 45 de la LGT.

En el caso de representación voluntaria o actuación por medio de apoderado, estas deberán acreditarse en los términos previstos en el artículo 46 de la LGT.

Si no se hubieran subsanado los defectos advertidos en la acreditación de la representación o no conste expresamente la conformidad del obligado al pago, se tendrá por no presentada la documentación y por no acreditada la representación.

- b) En caso de ofrecimiento de garantía distinta al aval o certificado de seguro de caución, como justificación documental de la imposibilidad de obtener dichas garantías, se exigirá certificado emitido por las entidades de crédito o caución con las que habitualmente opere el interesado.
- c) La valoración de los bienes se exigirá, aunque hubieran sido ofrecidos con ocasión de otro aplazamiento de pago solicitado con anterioridad si, por el tiempo transcurrido o la naturaleza de los bienes, se considerase necesario.

A estos efectos, se considerará que el informe o certificado de tasación caduca a los seis meses contados desde la fecha de su emisión, salvo que en el mismo se indique un plazo de caducidad más breve.

En el caso de tasaciones con una antigüedad superior a seis meses e inferior a dos años bastará con una actualización de la misma.

- d) En el caso de personas físicas o jurídicas, empresarios o profesionales, obligados por ley a llevar contabilidad, se exigirá que las cuentas anuales que se presenten sean las depositadas en el Registro Mercantil.
- e) En el caso de solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas tributarias derivadas de tributos que deban ser legalmente repercutidos, será necesario aportar la documentación recogida en el apartado 5.2 de la instrucción SEXTA.



3. Consecuencias de la aportación o falta de aportación de la documentación junto con la solicitud.

3.1. Cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago o la documentación presentadas sean incompletas o no reúnan los requisitos establecidos en la normativa vigente, el órgano de recaudación podrá o bien requerir la subsanación de los defectos advertidos o bien continuar la tramitación de la solicitud, sin necesidad de efectuar el requerimiento de subsanación, cuando los datos omitidos en la solicitud o documentación incompleta estuvieran a disposición de la Administración tributaria.

3.2. En caso de no atender en plazo el requerimiento de subsanación de defectos de la solicitud y de aportación de la documentación preceptiva en los términos previstos en el artículo 46.6 del RGR, con carácter general, se procederá al archivo de la solicitud, teniéndose por no presentada, y se notificará al interesado.

3.3. En caso de que el requerimiento de subsanación de defectos sea atendido en plazo aportándose todos los datos y documentación requerida, se procederá a la resolución del aplazamiento o fraccionamiento.

3.4. Si el requerimiento de subsanación de defectos se ha atendido en plazo, pero no aportándose todos los datos y documentación requerida:

- a) Se procederá a la denegación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en aquellos casos en los que el requerimiento (i) haya sido objeto de contestación refiriéndose a los datos y documentación requeridos, pero entendiendo el órgano de recaudación que no se han subsanado los defectos observados, (ii) o haya sido atendido manifestando el obligado al pago no poder aportarlos.
- b) Se procederá al archivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, teniéndose por no presentada y se notificará al interesado, en aquellos casos en los que el requerimiento haya sido objeto de contestación sin referirse a los extremos indicados, relativos a los requisitos establecidos en la normativa y documentos preceptivos que deben acompañarse a la solicitud regulados en el artículo 46 del RGR, sino a otros distintos a los allí especificados.

3.5. Si el requerimiento no atendido se hubiera efectuado únicamente en relación con la garantía y, como consecuencia de los ingresos parciales realizados en el plazo de subsanación, la deuda pendiente resultara igual o inferior a la cantidad fijada para la exención de garantías, se entenderá subsanado el defecto y continuará la tramitación de la solicitud de forma no automatizada y con exención de garantías por el resto de la deuda pendiente, procediéndose a la liquidación y notificación de los intereses de demora correspondientes a los ingresos parciales efectuados.

3.6. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, cuando se trate de solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas tributarias derivadas de tributos que deban



ser legalmente repercutidos, se aplicará lo dispuesto en el apartado 5.3 de la instrucción SEXTA.

4. Segundas solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento reiterativas de otras anteriores previamente denegadas.

4.1. La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago de deudas incluidas en una solicitud anteriormente denegada, con independencia del procedimiento previo en que se haya resuelto de forma denegatoria (aplazamiento o fraccionamiento de pago, compensación, pago en especie o suspensión) y presentada dentro del plazo de ingreso concedido con la notificación del acuerdo denegatorio, deberá ser resuelta por el órgano de recaudación antes de que este inicie el procedimiento de apremio.

4.2. Las segundas solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento reiterativas de otras anteriores previamente denegadas se tramitarán conforme a las siguientes reglas:

- a) Si el órgano de recaudación no aprecia la existencia de modificaciones sustanciales, serán objeto de inadmisión.
- b) Si el órgano de recaudación aprecia la existencia de modificaciones sustanciales, serán objeto de resolución.

4.3. Se entenderá que existe una modificación sustancial en la segunda solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en los siguientes casos:

- a) Cuando, tras denegarse el aplazamiento o fraccionamiento solicitado por existencia de dificultades económico-financieras de carácter estructural, se acredite que estas han desaparecido.
- b) Cuando, tras denegarse el aplazamiento o fraccionamiento solicitado por insuficiencia jurídica y/o económica de la garantía ofrecida, pero quedando acreditado que sí existían dificultades transitorias de tesorería, se cumpla el requisito de suficiencia económica y jurídica de la nueva garantía ofrecida.

4.4. No se entenderá que existe una modificación sustancial cuando, tras denegarse el aplazamiento o fraccionamiento, solicitado con dispensa de garantías, por existencia de dificultades económico-financieras de carácter estructural, se solicite de nuevo un aplazamiento o fraccionamiento con el ofrecimiento de una garantía sin acreditar que dichas dificultades han desaparecido.

4.5. Si durante el plazo de ingreso concedido con la notificación de la denegación de la primera solicitud, el contribuyente ingresase la totalidad de la deuda, la nueva solicitud se archivará por desistimiento tácito y el ingreso impedirá el inicio del periodo ejecutivo si la solicitud se presentó en período voluntario.



5. Reglas de tramitación de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento cuando concurren con solicitudes de suspensión y ambas solicitudes sean relativas a la misma deuda.

5.1. Solicitudes presentadas el mismo día.

Cuando el obligado al pago presente el mismo día, aunque sea de manera subsidiaria la una de la otra, una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento y una solicitud de suspensión al amparo del Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (en adelante RGRVA), se procederá con carácter preferente a la tramitación de la solicitud de suspensión, conforme a las siguientes reglas:

5.1.1. Solicitudes presentadas con deudas en período voluntario de pago.

5.1.1.1. Si la solicitud de suspensión se presenta con aportación de garantías, cuya competencia es de los órganos de la Agencia Tributaria, se procederá a su inmediata tramitación del siguiente modo:

- a) Si la misma es objeto de concesión, se comunicará este extremo al órgano de recaudación competente, para que proceda al archivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, recogiendo la imposibilidad de establecer plazos ciertos de ingreso por tal circunstancia.
- b) En caso de denegación, archivo o inadmisión de la solicitud de suspensión, se comunicará igualmente al órgano de recaudación competente para que la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento sea tramitada. El acuerdo de denegación de la suspensión en ningún caso otorgará los plazos del artículo 62.2 de la LGT para la exigencia del cobro de la deuda.

5.1.1.2. Si la solicitud de suspensión se presenta con dispensa total o parcial de garantías, cuya competencia es de los tribunales económico-administrativos, al amparo del artículo 46 del RGRVA y una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago, se procederá a suspender cautelarmente la ejecutividad del acto, en tanto no se resuelva la solicitud de suspensión.

A continuación, y de forma inmediata, se procederá a tramitar la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago, que será objeto de denegación por estar pendiente de resolución una solicitud de suspensión sobre la deuda que es objeto de la solicitud, resultando imposible establecer un plazo cierto de ingreso de la misma. En la resolución que se dicte, y en congruencia con la propia motivación, no se otorgarán plazos de ingreso de la deuda. No obstante, se advertirá al obligado al pago sobre la posibilidad de realizar ingresos a cuenta de la deuda, aunque la misma se encuentre suspendida.



5.1.2. Solicitudes presentadas con deudas en período ejecutivo de pago.

Si la deuda se encontrase en periodo ejecutivo, se procederá a continuar el procedimiento, y a la tramitación de ambas solicitudes de acuerdo con la normativa vigente, teniendo en cuenta que en ningún caso podrá dictarse ni notificarse providencia de apremio en tanto no se resuelvan las solicitudes de suspensión y de aplazamiento o fraccionamiento de pago.

5.2. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento previas a una solicitud de suspensión.

Cuando el obligado al pago presente una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento previa a una solicitud de suspensión, se procederá del siguiente modo:

5.2.1. Solicitudes de suspensión presentadas antes de haberse dictado la resolución del aplazamiento o fraccionamiento de pago.

Cuando el obligado tributario presente una solicitud de suspensión estando pendiente de resolución una petición de aplazamiento o fraccionamiento de pago, se procederá al archivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, por carecer la misma de objeto, y se procederá a la tramitación de la solicitud de suspensión conforme a la normativa vigente.

La solicitud de suspensión se entenderá realizada en la fecha de su presentación, considerándose la misma en periodo voluntario o ejecutivo según la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se hubiese presentado en uno u otro periodo de pago.

5.2.2. Solicitudes de suspensión presentadas después de haberse dictado resolución de concesión de aplazamiento o fraccionamiento de pago.

Si la solicitud de suspensión se formulase estando vigente un acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento de pago, y se acordase o admitiese a trámite aquella, se procederá a la cancelación del aplazamiento o fraccionamiento concedido, con fundamento en la imposibilidad de exigir los pagos del mismo, conforme a las siguientes especialidades:

- El acuerdo de cancelación será notificado al obligado al pago, con referencia expresa a dicha circunstancia. El órgano competente vigilará que, si la suspensión estuviese condicionada a la formalización de una garantía, la mencionada cancelación no se produzca hasta que la misma se formalice.
- Con posterioridad, se procederá a la cancelación de la garantía del fraccionamiento o aplazamiento, y a la devolución de los ingresos realizados con fecha posterior a la de la solicitud de suspensión.



- Cuando la solicitud de suspensión haya sido admitida a trámite, la cancelación de la garantía del aplazamiento o fraccionamiento se producirá cuando la suspensión haya sido concedida y se haya constituido, en su caso, la garantía exigida.
- Los intereses de demora de la parte de deuda cuya ejecutividad queda suspendida se liquidarán, conforme la normativa establece, en el momento en que dicha suspensión sea levantada.

La solicitud de suspensión se entenderá realizada en periodo voluntario o ejecutivo, según se encontrase el aplazamiento o fraccionamiento en el momento de la solicitud de suspensión o admisión a trámite de la misma.

5.3. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento posteriores a una solicitud de suspensión.

5.3.1. Solicitudes presentadas con deudas en período voluntario de pago.

Si la solicitud de suspensión estuviese sin resolver o si la misma estuviese acordada en el momento de presentación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, se procederá a denegar la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, por imposibilidad de fijar plazos para la exigencia de la deuda, al estar la ejecutividad de la misma suspendida.

En la resolución que se dicte no se exigirá el ingreso de la deuda.

5.3.2. Solicitudes presentadas con deudas en período ejecutivo de pago.

Si al momento de la presentación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento la solicitud de suspensión estuviese sin resolver, se procederá al archivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, por carecer la misma de objeto, notificando esta circunstancia al obligado al pago y se procederá a la tramitación de la solicitud de suspensión conforme a la normativa vigente.

No obstante, si la suspensión estuviese acordada en el momento de la presentación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, se procederá a denegar la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en los mismos términos que en el apartado 5.3.1. anterior.

6. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de responsables, sucesores y coobligados.

6.1. Los responsables, solidarios y subsidiarios, y los sucesores podrán solicitar aplazamiento o fraccionamiento de las deudas tributarias y no tributarias, bien sean liquidadas por la Administración o autoliquidadas por el obligado, que se encuentren en período voluntario o ejecutivo, cuando su situación económico-financiera les impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos, incluidas aquellas deudas



derivadas de retenciones, ingresos a cuenta y tributos repercutidos, que estén incluidas en el alcance del acuerdo por el que se les declara responsables o el requerimiento por el que se les exige el pago, sin las limitaciones que la normativa tributaria establece para los titulares de las mismas.

6.2. No obstante, esta especialidad no será aplicable a los coobligados ni a los coobligados de aduanas.

6.3. La resolución por concesión de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago con garantía de deudores principales, responsables y coobligados producirá, respecto del deudor principal y del resto de responsables o de coobligados, según corresponda, los efectos que regula la instrucción NOVENA de la *Instrucción 1/2023, de 31 de marzo, de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre las garantías necesarias para la concesión de aplazamientos y fraccionamiento de pago, y para obtener la suspensión de los actos administrativos objeto de recurso y reclamación.*

CUARTA. FINALIZACIÓN DE LAS SOLICITUDES DE APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO: INADMISIÓN Y ARCHIVO.

1. Inadmisión de la solicitud.

1.1. Normas generales de tramitación.

1.1.1. Desde el mismo momento en que se advierta la concurrencia de una causa de inadmisión, el órgano competente para la tramitación propondrá dicha inadmisión. El acuerdo de resolución correspondiente deberá dictarse siempre de forma expresa y la solicitud se tendrá por no presentada a todos los efectos.

1.1.2. Si antes de dictarse el acuerdo de inadmisión y habiendo transcurrido el plazo de pago voluntario de la deuda, el obligado al pago realiza ingresos, parciales o del importe total de la deuda, estos se entenderán realizados en período ejecutivo, devengándose los recargos del período ejecutivo e intereses de demora que procedan.

1.2. Causas de inadmisión.

Son causas de inadmisión las reguladas en el apartado 2 del artículo 65 de la LGT y las demás causas previstas en la normativa tributaria. En concreto, se inadmitirán las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de las siguientes deudas:

- a) Aquellas cuya exacción se realice por medio de efectos timbrados.
- b) Las correspondientes a obligaciones tributarias que deban cumplir el retenedor o el obligado a realizar ingresos a cuenta.



- c) En caso de que el obligado al pago esté incurso en cualquier procedimiento concursal, las que tengan la consideración de créditos contra la masa, de acuerdo con la legislación concursal en aplicación del TRLC.
- d) Las resultantes de la ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado.
- e) Las resultantes de la ejecución de resoluciones firmes desestimatorias o parcialmente estimatorias dictadas en un recurso o reclamación económico-administrativa o en un recurso contencioso-administrativo que previamente hayan sido objeto de suspensión durante la tramitación de dichos recursos o reclamaciones.
- f) Las derivadas de tributos que deban ser legalmente repercutidos salvo que se justifique debidamente que las cuotas repercutidas no han sido efectivamente pagadas.
- g) Las correspondientes a obligaciones tributarias que deba cumplir el obligado a realizar pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades.
- h) Las que deban ser declaradas mediante autoliquidación y esta última no haya sido objeto de presentación con anterioridad o conjuntamente con la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento.
- i) Las que deban ser declaradas mediante autoliquidación y esta última haya sido presentada habiéndose iniciado con anterioridad un procedimiento de inspección que hubiera quedado suspendido de acuerdo con lo previsto en el artículo 150.3.a) de la LGT, siempre que la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se refiera a conceptos y períodos afectados por la causa de suspensión respecto de los que se haya remitido conocimiento a la jurisdicción competente o al Ministerio Fiscal.
- j) Las incluidas en solicitudes presentadas tras la notificación al interesado del acuerdo de enajenación de bienes embargados.

1.3. Especialidades de determinadas causas de inadmisión.

1.3.1. Con carácter general, las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago de deudas tributarias derivadas de tributos que deban ser legalmente repercutidos deberán ser objeto de inadmisión, sin perjuicio de las especialidades de tramitación establecidas en el apartado 5 de la instrucción SEXTA.

1.3.2. De conformidad con lo dispuesto en el apartado 4 de la instrucción TERCERA, no se admitirán las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago que reiteren otras anteriores que hayan sido objeto de denegación previa, cuando no contengan una modificación sustancial respecto de la solicitud previamente denegada, y en particular



cuando la reiteración tenga por finalidad dilatar, dificultar e impedir el desarrollo de la gestión recaudatoria.

2. Archivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago.

2.1. Normas generales de tramitación.

La tramitación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago finalizará, con las consecuencias que para cada caso se indican, desde el momento en que se produzca alguna de las circunstancias previstas en el apartado siguiente. Dichas circunstancias serán objeto de notificación al interesado.

2.2. Causas de archivo.

2.2.1. Conforme a lo dispuesto en el apartado 3.2 de la instrucción TERCERA, procederá el archivo de la solicitud por la falta de atención en plazo del requerimiento de subsanación de defectos de la solicitud y de aportación de la documentación preceptiva, en los términos previstos en el artículo 46.6 del RGR.

2.2.2. También procederá el archivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento cuando se den las circunstancias previstas en el apartado 3.4 letra b) de la instrucción TERCERA.

2.2.3. Procederá el archivo de la solicitud en el caso de desistimiento expreso del interesado, con o sin ingreso de las deudas incluidas en la solicitud, de acuerdo con las siguientes reglas:

- a) Cuando el obligado al pago haya desistido expresamente sin ingreso o con ingreso parcial del importe adeudado, el archivo tendrá las consecuencias reguladas en la normativa, atendiendo a si la solicitud se presentó en período voluntario o ejecutivo de pago.
- b) Cuando el obligado al pago haya desistido expresamente con ingreso total del importe adeudado:
 - Si la solicitud se presentó en período voluntario, se procederá a la liquidación de los intereses de demora, devengados desde el día siguiente a la fecha de vencimiento en período voluntario hasta la fecha de su ingreso.
 - Si la solicitud se hubiera presentado en período ejecutivo, se exigirá el recargo del período ejecutivo que estuviese devengado en el momento de efectuarse el ingreso, así como, en su caso, los intereses de demora devengados.

2.2.4. Con carácter general, procederá el archivo de la solicitud en el caso de desistimiento tácito cuando se produzca el ingreso total del importe adeudado incluido en la solicitud.



No obstante:

- a) Cuando se haya notificado un requerimiento de subsanación del artículo 46.6 del RGR, si el obligado al pago no contesta al mismo o contesta fuera de plazo, con el ingreso total de la deuda realizado después de la fecha límite de contestación no se producirá el desistimiento tácito de la solicitud y dicho ingreso tendrá la consideración de ingreso en ejecutiva.
- b) En caso de deudas derivadas de tributos que deben ser legalmente repercutidos se aplicará lo dispuesto en el apartado 5.4 de la instrucción SEXTA.

2.2.5. También finalizará el procedimiento, cuando el obligado al pago presente una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en concurrencia con una solicitud de suspensión, en los casos que se establecen en el apartado 5 de la instrucción TERCERA.

QUINTA. TRAMITACIÓN Y RESOLUCIÓN MEDIANTE ACUERDO DE CONCESIÓN O DENEGACIÓN DE SOLICITUDES DE APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO DE FORMA AUTOMATIZADA.

1. Tramitación mediante actuaciones administrativas automatizadas.

1.1. La tramitación de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago de aquellas deudas a las que se refiere el artículo 82.2.a) de la LGT se desarrollará a través de una herramienta informática que permita la resolución de las mismas mediante actuaciones administrativas automatizadas.

1.2. Esta tramitación se efectuará siguiendo las reglas generales que se indican a continuación, siendo aplicable, con carácter supletorio, las reglas de tramitación de solicitudes de resolución no automatizada previstas en esta Instrucción.

2. Reglas generales de tramitación.

2.1. No se podrán excluir de la tramitación automatizada aquellas solicitudes para las que esté prevista la misma, salvo:

- a) Por exigencias técnicas en la tramitación informática.
- b) Que el obligado al pago solicite un aplazamiento o fraccionamiento con garantía.

2.2. A efectos de la determinación del importe de deuda pendiente, se acumularán, en el momento de la solicitud, tanto las deudas a que se refiere la propia solicitud como cualesquiera otras del mismo deudor para las que se haya solicitado y no resuelto el aplazamiento o fraccionamiento, así como el importe de los vencimientos pendientes de



ingreso de las deudas aplazadas o fraccionadas, salvo que estén debidamente garantizadas.

2.3. La herramienta informática de actuaciones administrativas automatizadas, en aras de la eficiencia del procedimiento, no realizará requerimientos para que se acredite la transitoriedad de las dificultades de tesorería ni la falta de ingreso de los tributos repercutidos. Se presumirán acreditadas ambas circunstancias con la formulación de la solicitud.

3. Concesión de solicitudes.

3.1. Cuando el obligado al pago presente una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento y el importe total de deuda pendiente determinado conforme al apartado 2.2. de esta instrucción QUINTA sea igual o inferior a 3.000 euros, mediante un proceso de resolución establecido al efecto, se resolverá de forma automatizada el aplazamiento o fraccionamiento en atención a la propuesta de plazos que el obligado al pago haya indicado en su solicitud y siempre que el importe de cada uno de los plazos resultantes, excluidos intereses, no sea inferior a 50 euros.

No obstante, en caso de que el obligado al pago no haya realizado una propuesta de plazos, se aplicarán los plazos máximos previstos en el siguiente apartado 3.2.

3.2. Cuando el obligado al pago presente una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento y el importe total de deuda pendiente determinado conforme al apartado 2.2. de esta instrucción QUINTA sea superior a 3.000 euros, se resolverá de forma automatizada el aplazamiento o fraccionamiento en atención a la propuesta de plazos que el obligado al pago haya indicado en su solicitud y siempre que no supere los plazos máximos que se indican a continuación:

- a) Si el obligado al pago tiene la condición de persona jurídica o entidad del artículo 35.4 de la LGT: 12 plazos mensuales.
- b) Si el obligado al pago tiene la condición de persona física: 24 plazos mensuales.

3.3. Cuando el obligado al pago presente una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago por importe superior al que se determine conforme a lo previsto en el artículo 82.2.a) de la LGT, y como consecuencia de los ingresos parciales realizados antes de la resolución de la misma, la deuda pendiente resultara igual o inferior a la cantidad fijada para la exención de garantías, el órgano de recaudación continuará la tramitación de la solicitud de forma no automatizada y con exención de garantías por el resto de la deuda pendiente y se procederá a la liquidación y notificación de los intereses de demora correspondientes a los ingresos parciales efectuados.

3.4. En la concesión de un aplazamiento o fraccionamiento resuelto mediante actuación administrativa automatizada, en todo caso:



- a) La periodicidad de los pagos será mensual.
- b) El importe del plazo o fracción, excluidos intereses, no podrá ser inferior a 50 euros.
- c) La concesión de periodos de carencia no podrá ser superior a 3 meses, contados a partir de la resolución del acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento.
- d) Los pagos que la Hacienda Pública Estatal deba realizar al obligado al pago durante la vigencia del acuerdo quedarán afectados al cumplimiento del aplazamiento o fraccionamiento.

4. Denegación de solicitudes.

4.1. Se denegarán las solicitudes siempre que el obligado al pago tenga otras deudas en período ejecutivo respecto de las que no se haya solicitado aplazamiento o fraccionamiento de pago, cuya providencia de apremio haya sido notificada, siempre que el importe total de dichas deudas sea superior a 600 euros.

4.2. Se denegarán las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago en las que se incluya alguna deuda que hubiese estado incluida con anterioridad en un acuerdo finalizado por incumplimiento de pago.

SEXTA. TRAMITACIÓN DE SOLICITUDES DE APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO DE FORMA NO AUTOMATIZADA.

1. Reglas generales.

1.1. La tramitación de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago cuya resolución no sea mediante actuaciones administrativas automatizadas se ajustará, con carácter general, a los criterios establecidos en esta instrucción SEXTA.

1.2. Para la resolución de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento será necesario evaluar la situación económico-financiera del obligado tributario para determinar la existencia de dificultades de tesorería de carácter transitorio que le impidan hacer frente al pago de la deuda y, en tal caso, evaluar la suficiencia e idoneidad de la garantías ofrecidas o aportadas para el pago.

2. Calendario provisional de pagos.

2.1. Si el órgano de recaudación estima que la resolución de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento puede demorarse por un plazo superior a 2 meses, podrá fijarse un calendario provisional de pagos. En todo caso, se deberá establecer un calendario provisional de pagos cuando se prevea que la resolución del aplazamiento o



fraccionamiento va a demorarse más de 2 meses y el importe de la solicitud de aplazamiento sea superior a 150.000 euros.

2.2. En todo caso, el calendario provisional de pagos tendrá una duración máxima de 3 meses contados a partir de su fecha de notificación y establecerá pagos de carácter mensual, siendo la fecha de vencimiento de cada uno de ellos el día 20 de cada mes a partir del mes siguiente tras la fecha de notificación de dicho calendario.

2.3. En el supuesto de que el obligado al pago incumpla el calendario provisional de pagos que se le haya notificado, dicho incumplimiento no puede suponer directamente que el obligado incurra en dificultades estructurales de tesorería, si bien, tal circunstancia será un elemento más a tener en cuenta por el órgano de recaudación en la propuesta de resolución del acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento.

3. Evaluación de los presupuestos materiales para resolver.

3.1. *Análisis de la situación económico-financiera.*

3.1.1. Para la resolución de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, el órgano de recaudación evaluará la situación económico-financiera del obligado al pago, así como la capacidad de devolución de las deudas contraídas, sin perjuicio de requerir toda aquella documentación que considere oportuna, e incorporando dicho análisis en el expediente.

3.1.2. Por carácter transitorio de las dificultades económico-financieras debe entenderse la ausencia o escasez de recursos líquidos suficientes, con carácter coyuntural y no estructural, que no permita la cancelación de sus obligaciones tributarias en los plazos establecidos para ello, sin perjuicio de las especialidades contenidas en la instrucción NOVENA en relación con los deudores incursos en procedimientos concursales o preconcursales.

3.1.3. El requisito de transitoriedad de las dificultades económico-financieras se observará procurando evitar que, a través de reiteradas y sucesivas solicitudes, especialmente de tributos periódicos, el interesado consiga, por el efecto de la suspensión del inicio del período ejecutivo durante la tramitación, un aplazamiento o fraccionamiento de pago sistemático de sus deudas, no teniendo realmente problemas económico-financieros, o teniéndolos, pero de carácter estructural.

3.1.4. Cuando se aprecien las dificultades económico-financieras del obligado al pago, se tendrán en cuenta aquellas circunstancias que puedan ser reflejo de dificultades estructurales, de falta de viabilidad de la actividad, o bien de utilización indebida de esta facilidad de pago, de especial importancia en las solicitudes de plazos dilatados, o con dispensa total o parcial de garantía. En concreto, se examinará:

- a) El cumplimiento corriente de obligaciones tributarias, incluido el de otros aplazamientos o fraccionamientos de pago vigentes concedidos con anterioridad.



- b) La reiteración en la solicitud de aplazamientos o fraccionamientos de pago.
- c) La cancelación por incumplimiento de otros aplazamientos o fraccionamientos concedidos con anterioridad, tanto si se refiere al pago de los plazos o fracciones establecidos como a la formalización de la garantía.
- d) La importancia relativa del importe de la deuda, atendiendo a las circunstancias personales del solicitante.

3.1.5. Para la determinación del plazo a conceder, deberá analizarse, además, cuál es la capacidad de generación de recursos a medio plazo, con fundamento en la proyección de los resultados ciertos y la capacidad de generar recursos que tenía el solicitante en ejercicios anteriores, valorando además la evolución estimada de dicha capacidad, en función de la información económico-laboral del solicitante de que se disponga.

3.1.6. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento formuladas por sociedades disueltas y en liquidación serán denegadas sin necesidad de realizar análisis o estudio específico de las dificultades económicas alegadas, al poderse calificar estas en todo caso como estructurales, por ser este carácter consustancial a la situación de disolución y liquidación.

3.2. Documentación complementaria.

3.2.1. Sin perjuicio de los supuestos de requerimiento de documentación obligatoria en el momento de la presentación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, durante la tramitación del procedimiento podrá ser requerida documentación complementaria que acredite las circunstancias por las que deba ser concedido, en su caso, el aplazamiento o fraccionamiento de pago, así como las condiciones de este.

No obstante, el incumplimiento de este requerimiento, incluso su inatención total, no supondrá el archivo de la solicitud, sino que la Administración resolverá la solicitud presentada por el interesado con los datos y documentación que disponga, pudiendo suponer la denegación de la misma cuando no quede suficientemente acreditada la transitoriedad de la dificultad económico-financiera o la suficiencia de las garantías, de lo que se advertirá al interesado en el correspondiente requerimiento.

3.2.2. El órgano de recaudación podrá solicitar la aportación de, entre otras, la siguiente información o documentación complementaria:

- a) En todo caso, y con independencia de la garantía ofrecida, la que se considere de utilidad para valorar, junto con la documentación aportada por el solicitante, su situación económico-financiera o la concurrencia de las circunstancias precisas para conceder el aplazamiento o fraccionamiento de pago, conforme a lo establecido en las Instrucciones vigentes en esta materia.



En particular, el órgano de recaudación podrá requerir al obligado al pago su posición global de activos y pasivos o solicitar que este autorice a la Administración para acceder a la información pública del Banco de España, en ambos casos para conocer si está sujeto a riesgos financieros.

- b) Si la garantía ofrecida consiste en hipoteca inmobiliaria:

Certificado actualizado de titularidad y cargas que pudieran recaer sobre los bienes, expedido por el Registro de la Propiedad y, en su caso, escritura pública de cancelación de cargas hipotecarias, tratándose de créditos o derechos hipotecarios, certificado actualizado de la entidad financiera sobre la cuantía pendiente de amortizar o copia de los tres últimos recibos de pago en que conste la cuantía pendiente, así como el número de meses que faltan para la amortización del préstamo.

- c) Si la garantía ofrecida consiste en hipoteca mobiliaria o prenda:

- 1) Valoración de los bienes y derechos ofrecidos.
- 2) Detalle de las características de los bienes o derechos ofrecidos, relación de los mismos y lugar donde se encuentran.
- 3) Factura de adquisición de los bienes y derechos, así como declaración de no hallarse afectos o comprometidos a otra garantía.
- 4) En su caso, detalle de la amortización acumulada y de los deterioros de valor que se hubiesen dotado.
- 5) Certificado del Registro de Bienes Muebles donde se exprese si los bienes figuran inscritos o no y si se hallan gravados.

4. Examen de las garantías ofrecidas.

4.1. Reglas generales.

A los efectos de la admisión de garantías en los aplazamientos y fraccionamientos será de aplicación lo dispuesto en la *Instrucción 1/2023, de 31 de marzo, de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre las garantías necesarias para la concesión de aplazamientos y fraccionamiento de pago, y para obtener la suspensión de los actos administrativos objeto de recurso y reclamación, sin perjuicio de las especialidades que se indican a continuación.*



4.2. Examen de la admisibilidad y de la suficiencia e idoneidad de la garantía ofrecida.

4.2.1. Una vez determinada la concurrencia de las circunstancias legales para la concesión de un aplazamiento o fraccionamiento de pago, el órgano competente para la tramitación comprobará en primer lugar la admisibilidad de la garantía ofrecida conforme a la LGT y al RGR y a continuación apreciará la suficiencia económica y jurídica de la misma para poder ser admitida como idónea, desde la perspectiva de su ejecución y de la capacidad para asegurar el cobro de la deuda en caso de incumplimiento del aplazamiento o fraccionamiento de pago.

4.2.2. La admisibilidad de la garantía, cuando esta sea distinta de las expresamente indicadas en el RGR, quedará condicionada a su idoneidad desde el punto de vista de su ejecución, así como, en su caso, a la exigencia de informe en los términos previstos en las Instrucciones vigentes.

4.2.3. No se admitirán como garantías:

- a) En todo caso, las enumeradas en la instrucción TERCERA de la *Instrucción 1/2023, de 31 de marzo, de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre las garantías necesarias para la concesión de aplazamientos y fraccionamiento de pago, y para obtener la suspensión de los actos administrativos objeto de recurso y reclamación.*
- b) Con carácter general, la anotación preventiva de embargo practicada con anterioridad por los órganos de recaudación de la Agencia Tributaria sobre bienes o derechos propiedad del obligado al pago, debiendo condicionarse el acuerdo que se dicte a la constitución de hipoteca o prenda sobre los citados bienes o derechos siempre que se mantenga el rango registral, o sobre otros idóneos cuyo valor cubra suficientemente el importe a garantizar en los términos regulados en la LGT y el RGR.

4.2.4. Asimismo, se podrá denegar la solicitud cuando la garantía ofrecida por el solicitante hubiese sido rechazada anteriormente por la Administración Tributaria por falta de suficiencia jurídica o económica, para deudas del mismo o superior importe, o bien por falta de idoneidad.

4.3. Requerimiento para la aportación de garantía complementaria.

Cuando el bien ofrecido en garantía no se ajuste a los criterios establecidos en la *Instrucción 1/2023, de 31 de marzo, de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre las garantías necesarias para la concesión de aplazamientos y fraccionamiento de pago, y para obtener la suspensión de los actos administrativos objeto de recurso y reclamación*, se requerirá al solicitante la aportación de garantía complementaria o bien la acreditación de la imposibilidad de aportarla, en los mismos términos y con los mismos efectos previstos para los casos de dispensa de las presentes Instrucciones.



4.4. Examen de las condiciones para la dispensa de garantías.

4.4.1. En las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago con dispensa, total o parcial, de garantías, el órgano competente para la tramitación verificará la concurrencia de las circunstancias precisas para obtenerla.

4.4.2. Si del estudio practicado se desprende la existencia de bienes o derechos susceptibles de garantizar en todo o en parte el aplazamiento o fraccionamiento solicitado, se requerirá al interesado para que proceda a ofrecerlos en el plazo de diez días hábiles a contar desde el día siguiente al de su notificación, con las siguientes consecuencias, de las que será oportunamente advertido en el propio requerimiento:

- a) Si el requerimiento es atendido, se valorarán y comprobarán las cargas de los bienes ofrecidos y se continuará la tramitación en la forma establecida para los supuestos de aplazamiento o fraccionamiento con garantía o con dispensa parcial, según que los bienes sean o no suficientes.
- b) Si el requerimiento no es atendido o siéndolo, no se estima suficientemente justificada la imposibilidad de completar la garantía, se propondrá la denegación de la solicitud por insuficiencia de garantías.

5. Tratamiento de las solicitudes con deudas tributarias derivadas de tributos repercutidos.

5.1. Reglas generales de tramitación.

Las reglas generales que a continuación se detallan serán aplicables tanto a las autoliquidaciones como a las liquidaciones correspondientes a tributos repercutidos.

En la tramitación de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago de tributos repercutidos se atenderá a las siguientes circunstancias:

- a) Los tributos repercutidos y cobrados son inaplazables.
- b) La concesión o, en su caso, denegación de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago de tributos repercutidos estará condicionada a la acreditación fehaciente de la ausencia de cobro por el solicitante de las cuotas repercutidas objeto de dicha solicitud.

5.2. Documentación acreditativa de la ausencia de cobro.

5.2.1. Estas solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento deberán adjuntar la documentación acreditativa de la ausencia de cobro por el solicitante de las cuotas repercutidas objeto de dicha solicitud. En particular, deberá aportar:



1. Relación de las facturas emitidas que no han sido cobradas con identificación de clientes, cuantías y fecha de vencimiento de las mismas.
2. Justificación documental que acredite que las mismas no han sido efectivamente satisfechas.
3. Relación de facturas recibidas, con identificación de proveedores y cuantías, acreditándose si las mismas han sido satisfechas y, en su caso, acreditación de los medios de pago utilizados.
4. Copia de cuantos requerimientos o actuaciones se hayan realizado frente al acreedor reclamando el pago de las facturas impagadas.

5.2.2. En caso de no adjuntar dicha documentación, se realizará un requerimiento a los efectos de aportar la documentación necesaria para tramitar la solicitud.

5.3. *Consecuencias de la aportación o falta de aportación de la documentación acreditativa de la ausencia de cobro.*

5.3.1. Cuando el obligado al pago conteste en plazo al requerimiento de subsanación y el órgano de recaudación entienda acreditado que las cuotas repercutidas no han sido cobradas, se procederá a la resolución del aplazamiento o fraccionamiento.

En este caso, el órgano de recaudación podrá realizar un segundo requerimiento de documentación complementaria para la correcta tramitación del aplazamiento o fraccionamiento en relación a la garantía ofrecida.

5.3.2. Cuando el requerimiento sea objeto de contestación en plazo, pero no se entiendan subsanados los defectos observados, procederá la denegación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento.

5.3.3. Cuando el obligado al pago no atienda el requerimiento de subsanación o no conteste en plazo, se procederá a la inadmisión de la solicitud conforme a lo previsto en el artículo 47 del RGR.

5.4. *Tratamiento de los ingresos realizados.*

5.4.1. Si durante la tramitación del requerimiento se realiza el ingreso parcial de la deuda pendiente que minore la misma a un importe igual o inferior a 50.000 euros, se producirán los siguientes efectos:

- a) Si además se contesta al requerimiento acreditando el no cobro de las cuotas repercutidas, el aplazamiento o fraccionamiento se tramitará de forma no automatizada con exención de garantía por el resto de la deuda pendiente.



- b) Si además se contesta al requerimiento, pero no se subsanan los defectos observados, se procederá a la denegación de la solicitud.
- c) Si no se contesta al requerimiento, se procederá a la inadmisión de la solicitud y el ingreso se considerará realizado en período ejecutivo.

5.4.2. Si durante la tramitación del requerimiento se realiza el ingreso total de la deuda pendiente, se producirán los siguientes efectos:

- a) Cuando el ingreso total de la deuda se realiza en el plazo de contestación al requerimiento o en el plazo ampliado, con independencia de que dicho requerimiento sea atendido, se procederá al archivo por desistimiento tácito, por lo que los ingresos se entenderán realizados en período voluntario o ejecutivo, atendiendo al momento de presentación de la solicitud.
- b) Cuando el ingreso total de la deuda se realiza fuera del plazo de contestación al requerimiento o del plazo ampliado, pero antes de resolver el aplazamiento o fraccionamiento:
 - Si el obligado al pago contestó al requerimiento en plazo, con independencia de que subsanara los defectos observados, se procederá al archivo por desistimiento tácito, por lo que los ingresos se entenderán realizados en período voluntario o ejecutivo, atendiendo al momento de presentación de la solicitud.
 - Si el obligado al pago no contesta al requerimiento, lo hizo fuera de plazo o la contestación se refiere a datos distintos a los requeridos, se procederá a la inadmisión y los ingresos se entenderán realizados en período ejecutivo.

5.5. Especialidades en caso de concesión.

5.5.1. Dado que las deudas por tributos repercutidos y cobrados no podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento, en estos casos, cuando proceda la concesión del aplazamiento o fraccionamiento de pago, se incluirá en el acuerdo de concesión una cláusula en la que se especifique que, si durante la vigencia del acuerdo, se produjese el cobro efectivo del tributo repercutido, dichas cantidades, las efectivamente cobradas, deberán íntegramente ingresarse a favor de la Hacienda Pública en pago de la deuda pendiente hasta la completa satisfacción de esta, aun cuando ello suponga un vencimiento anticipado de las deudas aplazadas o fraccionadas. En este sentido, se establecerá, en el acuerdo de concesión, una cláusula por la que procederá la cancelación por incumplimiento del mismo cuando, habiendo cobrado las cantidades repercutidas y pendientes, el contribuyente no las destine al pago anticipado del aplazamiento en el plazo máximo de 10 días desde el cobro efectivo.



5.5.2. Además, se indicará que durante la vigencia del acuerdo se podrá requerir al obligado al pago o a terceros la información necesaria para comprobar los cobros que hayan podido ser efectuados, a los efectos de constatar el correcto cumplimiento de la condición prevista en el párrafo anterior.

6. Posibilidad de adopción de medidas cautelares durante la tramitación de la solicitud.

6.1. Durante la tramitación del procedimiento de aplazamiento o fraccionamiento se podrán adoptar medidas cautelares cuando se dé alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Cuando existan indicios racionales de que el cobro de las deudas por las que se solicita el aplazamiento o fraccionamiento de pago puede verse frustrado o gravemente dificultado.
- b) Cuando el obligado al pago lo solicite expresamente a la Administración.

6.2. Cuando existan indicios racionales de que el cobro de las deudas puede verse frustrado o gravemente dificultado, las medidas cautelares se adoptarán de oficio para asegurar el cobro de la deuda durante la tramitación del procedimiento, en los términos previstos en el artículo 81 de la LGT. Con carácter general, tras la adopción de la medida cautelar, se propondrá la denegación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento.

6.3. Cuando el obligado al pago lo solicite expresamente a la Administración, las medidas cautelares se adoptarán en sustitución de las garantías previstas, conforme a lo establecido en los artículos 82 de la LGT y 49 del RGR. Con carácter general, el órgano competente para resolver la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago, a propuesta del órgano de recaudación competente para la tramitación de la medida cautelar:

- a) Denegará, de forma motivada, la solicitud de adopción de medidas cautelares en el propio acuerdo, cuando dicha solicitud se realice una vez transcurrido el plazo del artículo 62.2 de la LGT.
- b) En el caso de que la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se presente una vez finalizado el plazo de ingreso regulado en el artículo 62.2 de la LGT, tras la finalización del plazo regulado en el artículo 62.5 de la LGT sin que se haya procedido al pago íntegro de la deuda, se procederá al embargo de los bienes conforme al RGR y se denegará la solicitud de medida cautelar en el propio acuerdo en el que se resuelva el aplazamiento o fraccionamiento.

En la diligencia de embargo, cuando sea anterior a la notificación del mencionado acuerdo, se indicará que al haber transcurrido el plazo de ingreso previsto en el artículo 62.5 de la LGT sin ingreso de la deuda, se procede al embargo de los bienes, sin perjuicio de la posterior notificación del acuerdo denegatorio de la medida cautelar solicitada.



SÉPTIMA. RESOLUCIÓN DE LAS SOLICITUDES DE APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO DE PAGO DE FORMA NO AUTOMATIZADA MEDIANTE ACUERDO DE CONCESIÓN O DENEGACIÓN.

1. Concesión de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento.

1.1. Criterios generales.

La concesión de un aplazamiento o fraccionamiento de pago deberá ajustarse a los siguientes criterios generales:

- a) Las cuotas de pago serán constantes.
- b) La periodicidad de pago en los fraccionamientos deberá ser mensual.
- c) La concesión de períodos de carencia deberá ser excepcional y en todo caso, no podrá ser superior a 3 meses, contados a partir de la resolución del acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento.
- d) En ningún caso el plazo concedido puede superar el propuesto por el interesado.
- e) El límite del plazo empezará a contar desde la fecha de la solicitud del aplazamiento o fraccionamiento.

1.2. Plazos máximos de concesión.

1.2.1. El aplazamiento o fraccionamiento se concederá en atención a la propuesta de plazos que el obligado al pago haya indicado en su solicitud y el plazo que el órgano competente para resolver considere procedente, según las circunstancias de cada caso, siempre que no supere los plazos máximos que se indican a continuación:

- a) Si el obligado al pago aporta como garantía aval bancario o certificado de seguro de caución, el plazo máximo de concesión será hasta 60 meses.
- b) Si el obligado al pago aporta como garantía bienes inmuebles de naturaleza urbana libres de cargas, el plazo máximo de concesión será hasta 36 meses.
- c) Si el obligado al pago aporta como garantía otras garantías, el plazo máximo de concesión será hasta 24 meses.
- d) Supuestos de dispensa total o parcial, el plazo máximo de concesión será hasta 12 meses.



- e) Supuestos de exención que, cumpliendo los requisitos, no pueden ser tramitados de forma automatizada, los plazos máximos de concesión serán los mismos que los indicados en el apartado 3.2. de la instrucción QUINTA.

1.2.2. En el caso de aplazamiento o fraccionamiento de deudas por tributos repercutidos no ingresados, los plazos se ajustarán en la medida de lo posible a la previsión de ingresos de las cantidades aplazadas.

1.2.3. No obstante lo señalado en el punto 1.2.1 anterior, cuando en una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se incluyan exclusivamente deudas derivadas de autoliquidaciones correspondientes al concepto tributario pagos fraccionados del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, si procediese dictar un acuerdo de concesión, la duración del aplazamiento estará limitada al plazo que reste hasta el inicio del plazo de presentación de la declaración anual correspondiente en la que deban incluirse dichos pagos fraccionados.

1.3. Regulación de circunstancias excepcionales.

En aquellos casos en que el órgano de recaudación aprecie motivos excepcionales para superar los plazos máximos establecidos, será necesaria autorización expresa de la persona titular de la dirección del Departamento de Recaudación. En todo caso, el plazo máximo de concesión no podrá ser superior a 60 meses.

A los efectos de conceder, en su caso, la autorización anterior, la persona titular del órgano competente para resolver deberá remitir informe a la Subdirección General de Recaudación Ejecutiva, detallando los motivos excepcionales que justifican la propuesta, analizando pormenorizadamente la garantía ofrecida y su eficacia para recuperar la deuda aplazada, los motivos y hechos que originan las dificultades transitorias y no estructurales de tesorería, la evolución previsible de dichas dificultades de tesorería, los aplazamientos o fraccionamientos concedidos en el sector económico al que pertenezca el obligado al pago solicitante y la justificación de los plazos propuestos.

1.4. Contenido del acuerdo de concesión.

1.4.1. El acuerdo de concesión del aplazamiento o fraccionamiento podrá incluir todas aquellas condiciones que se estimen convenientes para asegurar el pago de la deuda en el plazo más breve posible.

1.4.2. Las devoluciones que la Hacienda Pública deba realizar al obligado durante la vigencia del acuerdo se afectarán al cumplimiento del acuerdo, con las siguientes excepciones:

- a) Cuando la garantía ofrecida consista en aval bancario, previa solicitud expresa del obligado al pago.



- b) Cuando el órgano de recaudación considere que la afectación perjudica la viabilidad económica o continuidad de la actividad.

1.4.3. En el caso de que existan pagos para compensar de oficio con las deudas aplazadas o fraccionadas y el importe de aquellos no cubra la totalidad de las mismas, se seleccionarán para compensar los últimos vencimientos de la deuda.

1.5. Formalización de las garantías.

1.5.1. Plazo de formalización.

La garantía deberá formalizarse en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente a la fecha de notificación del acuerdo de concesión del aplazamiento o fraccionamiento, cuya eficacia quedará condicionada a dicha formalización. Dicho plazo será susceptible de ampliación en los términos previstos en la normativa vigente.

Cuando, por la naturaleza de la garantía, se requiera su inscripción en un registro oficial, el interesado deberá aportar el documento presentado en dicho registro o copia cotejada del mismo, con la correspondiente diligencia de inscripción.

1.5.2. Control de la formalización de las garantías.

1.5.2.1. Transcurrido el plazo sin que conste la formalización de la garantía, se deberá finalizar el acuerdo por la falta de formalización de garantía, aunque el obligado estuviese cumpliendo con la obligación de pago de los plazos del acuerdo.

1.5.2.2. Una vez finalizado el acuerdo, se iniciará, o en su caso continuará, el procedimiento de apremio, sin necesidad de comunicar al obligado que el aplazamiento o fraccionamiento ha quedado sin efecto.

1.5.2.3. En aquellos supuestos en que siendo procedente la finalización del acuerdo por la falta de formalización de garantías, el órgano competente no realice dicha finalización, esta se producirá de forma automática en la aplicación informática de gestión de los acuerdos de aplazamiento y fraccionamiento, en virtud de procesos informáticos establecidos al efecto.

1.5.2.4. En los supuestos en que se haya adoptado de oficio una medida cautelar antes de la concesión del aplazamiento o fraccionamiento, en caso de incumplimiento del plazo anterior se iniciarán de inmediato los trámites para elevar a definitiva la medida cautelar en el procedimiento de apremio.

1.5.2.5. En el caso de que la garantía consista en anotación preventiva de embargo en registros públicos, se vigilará especialmente la prórroga en tiempo y forma de la anotación.



2. Denegación de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento.

2.1. Motivación.

Los acuerdos denegatorios que se dicten deberán motivarse en atención a los datos concretos y antecedentes de hecho que resulten del expediente y se precisarán, en todo caso, las razones que justifican el acuerdo de denegación del aplazamiento o fraccionamiento.

2.2. Causas de denegación.

Salvo circunstancias excepcionales apreciadas por el órgano competente para la tramitación, se propondrá la denegación, entre otras, de las siguientes solicitudes:

- a) Aquellas en las que, examinado el expediente, y atendiendo especialmente a la relación con la renta de la que pueda disponer el solicitante, no se aprecien dificultades económico-financieras de carácter transitorio para hacer frente al pago de la deuda incluida en la solicitud.

Asimismo, se denegarán por este motivo las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento cuando en el momento de efectuar la propuesta hayan transcurrido los plazos solicitados, pues dado el carácter transitorio de las dificultades económico-financieras, estas han de entenderse referidas al período de tiempo comprendido entre la finalización del plazo de pago en período voluntario y el plazo o plazos solicitados.

- b) Aquellas en las que se aprecien dificultades económico-financieras de carácter estructural, entre otras:
 - Las presentadas por obligados al pago que resulten de muy difícil viabilidad, sin capacidad de generación de recursos para atender los compromisos que derivarían de la concesión del aplazamiento.
 - Las presentadas por obligados al pago que hayan incumplido aplazamientos o fraccionamientos de pago concedidos con anterioridad, en la medida en que ello pueda suponer un indicio de dificultad estructural, salvo que se justifique adecuadamente su carácter coyuntural.
 - Las presentadas por obligados al pago que incumplan, durante su tramitación, los plazos por ellos propuestos en la propia solicitud, o los fijados por la Administración en el calendario provisional, salvo que se justifique adecuadamente su carácter coyuntural.



- Las presentadas por obligados al pago que mantengan otras deudas con la Hacienda Pública Estatal pendientes de ingreso en período ejecutivo, salvo que se incluyan en la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago.
- c) Aquellas solicitudes en las que el interesado no justifique debidamente, tras el oportuno requerimiento, la imposibilidad de ofrecer aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución, así como aquellas en que haya desatendido el requerimiento de aportación de garantía complementaria.
- d) Aquellas solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago con dispensa de garantías en las que, existiendo bienes, y tras el oportuno requerimiento, el peticionario no aporte garantía, sin que sea procedente, con fundamento en la documentación aportada por el interesado a lo largo de la tramitación, el archivo de la solicitud.
- e) Aquellas solicitudes en las que la garantía ofrecida por el interesado haya sido anteriormente rechazada por la Administración por falta de idoneidad, de suficiencia jurídica, o de suficiencia económica para deudas del mismo o superior importe.
- f) Aquellas solicitudes reiterativas realizadas en el plazo dado en un procedimiento denegado anteriormente, en caso de que proceda según lo dispuesto en el apartado 4 de la instrucción TERCERA.

2.3. Escritos presentados tras la denegación.

2.3.1. Cualquier escrito del obligado al pago dirigido a la Administración tributaria, en el que manifieste su disconformidad con la resolución denegatoria adoptada, por considerarla no ajustada a derecho, se calificará como recurso de reposición.

Las solicitudes de suspensión que se presenten relativas al acto administrativo impugnado (resolución denegatoria del aplazamiento o fraccionamiento) deberán ser objeto de análisis y estudio para determinar si concurren los requisitos y causas para acceder a la suspensión, teniendo en cuenta el ingreso que deriva del acto de contenido negativo.

2.3.2. No obstante lo previsto en el párrafo anterior, se calificará como nueva solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago el escrito en el que, aun manifestando su disconformidad con la denegación de una anterior solicitud, el obligado al pago proponga para todas o algunas de las deudas incluidas en ella, una modificación sustancial de las condiciones en que fue solicitado, sin que su presentación dentro del plazo de ingreso concedido en la notificación del acuerdo denegatorio impida el inicio del período ejecutivo.

2.3.3. No se admitirán por extemporaneidad los escritos de este tipo que se presenten fuera del plazo legal de interposición del correspondiente recurso.



OCTAVA. REGULACIÓN DE LAS SITUACIONES ESPECIALES PRODUCIDAS DURANTE LA VIGENCIA DEL APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO.

1. Levantamiento de diligencias de embargo tras la concesión del aplazamiento o fraccionamiento.

1.1. Una vez concedido el aplazamiento o fraccionamiento de deudas que se encontraban en período ejecutivo y estaban incluidas en diligencias de embargo con traba, se deberá proceder al levantamiento de los embargos practicados que supongan una ejecución inmediata, tales como los embargos de cuentas bancarias, sueldos, salarios y pensiones, créditos comerciales y arrendaticios y similares.

1.2. En caso de tratarse de embargos que no supongan una ejecución inmediata, tales como los embargos de bienes inmuebles o muebles, o activos financieros procederá el mantenimiento de las trabas, siempre que el aplazamiento o fraccionamiento se haya concedido sin garantía o con dispensa total o parcial de la garantía.

2. Solicitud de compensación presentada durante la vigencia de un acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento de pago

2.1. Si durante la vigencia de un acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento de pago, el obligado al pago presentase una solicitud de compensación con un crédito efectivamente reconocido por la Hacienda Pública Estatal a su favor, se declarará extinguida la deuda en el importe concurrente.

2.2. Si el crédito ofrecido no estuviese reconocido, se notificará la improcedencia de la compensación al interesado.

3. Solicitudes de modificación de las condiciones de aplazamientos o fraccionamientos concedidos: solicitudes de reconsideración.

3.1. Las solicitudes de reconsideración de aplazamientos o fraccionamientos concedidos se denegarán en todo caso, salvo que el órgano de recaudación aprecie que concurre alguna de las siguientes situaciones:

- a) Cuando, tratándose de un aplazamiento o fraccionamiento concedido en aplicación de la instrucción QUINTA, el obligado al pago ofrezca garantías.
- b) Cuando, tratándose de un aplazamiento o fraccionamiento concedido en aplicación de la instrucción SEXTA, la solicitud suponga unas mejores garantías o condiciones de cobro para el crédito público.

Se entenderá que existe una mejor garantía cuando la aportada en origen sea sustituida por otra que, a criterio del órgano de recaudación competente, tenga una mayor facilidad para su ejecución.



Se entenderá que existen mejores condiciones de cobro cuando, por una modificación en los plazos o en el importe de las cuotas, el crédito público aplazado o fraccionado se recupere en un plazo de tiempo inferior.

3.2. En la tramitación de las solicitudes de reconsideración se aplicarán los siguientes criterios generales:

3.2.1. La presentación de una solicitud de reconsideración en ningún caso suspenderá la ejecución del acto administrativo dictado, tramitándose como una nueva solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago.

3.2.2. En caso de que proceda la reconsideración:

- a) Sólo podrá concederse una reconsideración por acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento concedido.
- b) El plazo máximo a conceder no podrá ser superior al plazo máximo que corresponda atendiendo a la garantía ofrecida en la nueva solicitud, conforme a lo dispuesto en el apartado 1.2 de la instrucción SÉPTIMA, minorado en los plazos ya vencidos del aplazamiento o fraccionamiento concedido.

3.2.3. Llegado el momento en que deba producirse el ingreso o la formalización de la garantía, si uno u otro no se producen, se procederá conforme establece el RGR para la falta de ingreso o de formalización de garantía, aunque no se haya resuelto aún la solicitud de reconsideración.

3.2.4. Lo dispuesto en este apartado no será de aplicación a aquellas solicitudes relativas a aplazamientos o fraccionamientos de pago concedidos en condiciones distintas de las solicitadas por el interesado, siempre que la citada solicitud se presente dentro del plazo de interposición del correspondiente recurso o reclamación, y el obligado al pago solicite la suspensión con aportación de garantía, en los términos previstos en el artículo 25 del RGRVA. A estos efectos, se calificará la solicitud como recurso de reposición.

NOVENA. ESPECIALIDADES EN LA TRAMITACIÓN DE APLAZAMIENTOS O FRACCIONAMIENTOS DE DEUDORES INCURSOS EN PROCEDIMIENTOS PRECONCURSALES Y CONCURSALES.

1. Reglas generales de tramitación.

1.1. Lo dispuesto en esta instrucción NOVENA será de aplicación: a) a los deudores declarados en concurso de acreedores, conforme al libro primero del TRLC, b) a los deudores respecto de los cuales se haya dictado un auto de apertura del procedimiento especial para microempresas, conforme al libro tercero del TRLC, y c) a los deudores que,



estando en situación de concurso, no les resulte de aplicación la disposición adicional undécima de la Ley 16/2022, de 5 de septiembre, de reforma del TRLC, al estar excluidos del ámbito de aplicación conforme a la instrucción PRIMERA apartado 3.c).

1.2. Para la satisfacción del crédito tributario con calificación de privilegiado, el acuerdo singular será el marco general de regulación de las condiciones dentro de los procedimientos concursales.

1.3. Los acuerdos de aplazamiento o fraccionamiento de pago de los deudores declarados en concurso de acreedores o respecto de los cuales se haya dictado un auto de apertura del procedimiento especial para microempresas, vigentes a la fecha del auto de declaración de concurso o de apertura del procedimiento especial para microempresas respectivamente, serán finalizados por el órgano de recaudación.

1.4. Los acuerdos de aplazamiento o fraccionamiento de deudas afectadas por un plan de reestructuración serán finalizados por el órgano de recaudación, y dichas deudas deberán ser íntegramente satisfechas en el plazo establecido en el apartado 2 del artículo 616 bis del TRLC.

2. Reglas de tramitación de solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento para situaciones preconcursales.

2.1. Las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de deudas y sanciones tributarias estatales en el supuesto de que el deudor haya comunicado al juzgado competente la apertura de negociaciones con sus acreedores de acuerdo con lo previsto en los artículos 585 o 690 del TRLC y siempre que no se haya formalizado en instrumento público el plan de reestructuración, ni aprobado el plan de continuación, ni declarado el concurso, ni abierto el procedimiento especial para microempresas se regirán conforme a lo dispuesto en la disposición adicional undécima de la Ley 16/2022, de 5 de septiembre, de reforma del TRLC.

2.2. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas y sanciones tributarias estatales no afectadas al plan de reestructuración que se haya formalizado en instrumento público podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento conforme a lo establecido en las instrucciones PRIMERA a OCTAVA.

3. Tratamiento de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas con naturaleza de créditos contra la masa.

3.1. Conforme a lo dispuesto en el artículo 65.2 de la LGT no podrá aplazarse o fraccionarse deuda alguna que tenga la consideración de crédito contra la masa de acuerdo con la normativa concursal.

3.2. Con independencia de la modalidad de procedimiento concursal en la que el deudor se encuentre incurso, la tramitación de estos créditos se ajustará a las siguientes pautas:



- a) La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de deudas devengadas tras la fecha del auto de declaración de concurso o auto de apertura del procedimiento especial para microempresas y antes de la fecha de eficacia del convenio o de la fecha de homologación judicial del plan de continuación, deberá inadmitirse al tratarse de créditos contra la masa de conformidad con el artículo 242 del TRLC, con independencia de la fecha de presentación de la solicitud.
- b) La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de deudas devengadas tras la fecha de eficacia del convenio o tras la fecha de homologación judicial del plan de continuación, se tramitará en su integridad, conforme a lo establecido en las instrucciones PRIMERA a OCTAVA.
- c) No obstante, la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de los créditos contraídos por el obligado al pago durante el período de cumplimiento del convenio o del cumplimiento del plan de continuación, si se abre la fase de liquidación por incumplimiento del convenio o el procedimiento de liquidación por incumplimiento del plan de continuación, deberá ser objeto de inadmisión, al tener la consideración de créditos concursales conforme a lo dispuesto en el artículo 414 bis del TRLC.

4. Tratamiento de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas con naturaleza de créditos concursales.

4.1. De deudores declarados en concurso de acreedores.

4.1.1. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento presentadas con anterioridad a la declaración de concurso pendientes de resolución.

Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento presentadas con anterioridad a la declaración de concurso, que se encuentren pendientes de resolución, serán archivadas por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento, en aplicación del artículo 103.2 de la LGT, notificándose al interesado.

4.1.2. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de créditos concursales presentadas con posterioridad al auto de declaración de concurso.

Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de créditos concursales presentadas con posterioridad al auto de declaración de concurso serán objeto de inadmisión por carecer manifiestamente de fundamento, en aplicación del artículo 88.5 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

Contra esta actuación, que deberá notificarse debidamente, se indicará la posibilidad de plantear los recursos procedentes.



4.1.3. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de créditos privilegiados presentadas con posterioridad a la fecha de eficacia del convenio.

Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de créditos privilegiados presentadas con posterioridad a la fecha de eficacia del convenio serán objeto de denegación, en tanto que el cese de efectos del concurso provocado por la eficacia del convenio determina la exigibilidad inmediata del pago de los créditos privilegiados no sometidos al mismo (teniendo en cuenta que como alternativa a su exigencia inmediata el acuerdo singular será el marco general en que se establezcan las condiciones para la satisfacción de los créditos privilegiados).

4.2. De deudores incursos en un procedimiento especial para microempresas.

4.2.1. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento presentadas con anterioridad al auto de apertura del procedimiento especial para microempresas, pendientes de resolución.

4.2.1.1. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento presentadas con anterioridad al auto de apertura del procedimiento especial para microempresas, pendientes de resolución, serán archivadas por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento, en aplicación del artículo 103.2 de la LGT, notificándose al interesado.

4.2.1.2. No obstante lo anterior, cuando se trate de créditos privilegiados estos podrán ser objeto de diferimiento en el pago. Las solicitudes presentadas relativas a dichos créditos se tramitarán conforme a las condiciones y plazos recogidos en las Instrucciones vigentes en materia de concursal.

4.2.2. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de créditos de naturaleza concursal presentadas con posterioridad al auto de apertura del procedimiento especial para microempresas.

4.2.2.1. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de créditos de naturaleza concursal presentadas con posterioridad al auto de apertura del procedimiento especial para microempresas serán objeto de inadmisión por carecer manifiestamente de fundamento, en aplicación del artículo 88.5 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

Contra esta actuación, que deberá notificarse debidamente, se indicará la posibilidad de plantear los recursos procedentes.

4.2.2.2. No obstante lo anterior, cuando se trate de créditos privilegiados estos podrán ser objeto de diferimiento en el pago. Las solicitudes presentadas relativas a dichos créditos se tramitarán conforme a las condiciones y plazos recogidos en las Instrucciones vigentes en materia de concursal.



4.2.3. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de créditos privilegiados presentadas con posterioridad a la fecha de homologación judicial del plan de continuación.

Los créditos privilegiados incluidos en solicitudes presentadas con posterioridad a la fecha de homologación judicial del plan de continuación podrán ser objeto de diferimiento en el pago. Dichas solicitudes se tramitarán conforme a las condiciones y plazos recogidos en las Instrucciones vigentes en materia de concursal.

APLICABILIDAD.

La presente Instrucción entrará en vigor el día 15 de abril de 2023 y será de aplicación a las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento presentadas desde dicha fecha.

A las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento presentadas con anterioridad al 15 de abril de 2023 les será de aplicación la *Instrucción 1/2017, de 18 de enero, de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago.*

Con la salvedad de lo dispuesto en el párrafo anterior, desde la entrada en vigor de esta Instrucción queda derogada la *Instrucción 1/2017, de 18 de enero, de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago.*

Madrid, 3 de abril de 2023

Firmado electrónicamente
La Directora del Departamento de Recaudación
Virginia Muñoz Fernández

SRAS/ES. TITULARES DE LAS DELEGACIONES ESPECIALES DE LA AGENCIA TRIBUTARIA, DE LA DELEGACIÓN CENTRAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES, DE LAS DEPENDENCIAS REGIONALES DE RECAUDACIÓN Y DE LA DEPENDENCIA DE ASISTENCIA Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

Referencia: NFL021902**INSTRUCCIÓN 2/2023, de 3 de abril, de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago.**

La invasión rusa de Ucrania unida al choque de oferta que viene sufriendo la economía europea asociado a la escalada de los precios de la energía, han favorecido un incremento de precios que genera enormes dificultades en nuestras economías domésticas y sectores económicos.

En el contexto anterior, y sin olvidar que todavía perduran los efectos de la crisis pandémica ocasionada por la COVID-19, el Gobierno de la nación ha implementado un ambicioso paquete de medidas para articular una respuesta eficaz, eficiente y contundente para hacer frente a los efectos nocivos que la escalada de precios está generando en toda la ciudadanía.

A título meramente ejemplificativo, y en tanto que la Agencia Estatal de Administración Tributaria se encuentra involucrada de forma relevante en su gestión, cabe citar, entre otras, las siguientes medidas: la ayuda de 200 euros para personas físicas de bajo nivel de ingresos y patrimonio; ayudas directas al sector del transporte por carretera; ayudas directas al sector de la industria gas intensiva; la bonificación extraordinaria y temporal del precio final de determinados productos energéticos; así como la aprobación de una nueva línea de avales para la cobertura por cuenta del Estado de la financiación otorgada por entidades financieras a empresas y autónomos (línea ICO Ucrania).

A estos efectos, también cabe traer a colación la reciente modificación normativa introducida en la [Orden HFP/311/2023, de 28 de marzo](#), que ha considerado necesario elevar a 50.000 euros el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago de las deudas de derecho público gestionadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y por órganos y organismos de la Hacienda Pública Estatal.

Siguiendo esta misma línea de actuación, en tanto que desde los poderes públicos se pretende paliar los efectos negativos que la inflación genera en familias y empresas, resulta fundamental adaptar la [Instrucción 1/2017, de 18 de enero, de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago](#), de manera que se otorguen mayores facilidades al obligado al pago para el cumplimiento de sus obligaciones de derecho público en caso de que este se encuentre ante dificultades económico-financieras de carácter transitorio.

Además, hay que tener en cuenta que la [Instrucción 1/2017](#) adolece ya de una cierta obsolescencia, en tanto que desde su aprobación se han dictado diversas resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central y sentencias del Tribunal Supremo -en especial la sentencia 1309/2020, de 15 de octubre-, que tienen carácter de doctrina administrativa o jurisprudencial y resultan de aplicación obligatoria en materia de aplazamientos y fraccionamientos de pago, por lo que se requiere de manera inexcusable su actualización.

Por otra parte, también se hace necesario adaptar la misma como consecuencia de la aprobación de la [Ley 16/2022, de 5 de septiembre](#), de reforma del texto refundido de la Ley Concursal, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, para la transposición de la Directiva (UE) 2019/1023 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019, sobre marcos de reestructuración preventiva, exoneración de deudas e inhabilitaciones, y sobre medidas para aumentar la eficiencia de los procedimientos de reestructuración, insolvencia y exoneración de deudas, y por la que se modifica la Directiva (UE) 2017/1132 del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre determinados aspectos del Derecho de sociedades (Directiva sobre reestructuración e insolvencia), pues esta norma ha supuesto una reforma sustancial del procedimiento concursal, introduciendo múltiples modificaciones dirigidas a agilizar su tramitación e introduciendo un procedimiento de insolvencia único, en el doble sentido de que pretende encauzar tanto las situaciones concursales (de insolvencia actual o inminente) como las preconcursales (probabilidad de insolvencia).

Igualmente se procede a adecuar esta Instrucción a la nueva [Instrucción 1/2023, de 31 de marzo, de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre las garantías necesarias para la concesión de aplazamientos y fraccionamientos de pago, y para obtener la suspensión de los actos administrativos objeto de recurso y reclamación](#), que deroga la Instrucción 4/2015, de 31 de julio.

Por ello, en virtud de la Instrucción 1/2017 de 17 de enero, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, cuya [instrucción SEGUNDA](#) dispone que corresponde al titular del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria la competencia para dictar los criterios de actuaciones en materia de aplazamientos y fraccionamiento de pago, dirigidos a los titulares de las Delegaciones Especiales y de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes y a los titulares de las Dependencias Regionales de Recaudación y de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios; y en

aplicación del [artículo 6.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre](#), de Régimen Jurídico del Sector Público, vengo a dictar la presente Instrucción:

PRIMERA. ÁMBITO DE APLICACIÓN.

1. La presente Instrucción será de aplicación a la tramitación y resolución de las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago, con independencia de su modalidad de tramitación y del momento de presentación, cuya competencia esté atribuida a los órganos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante Agencia Tributaria), de acuerdo con lo dispuesto en el [artículo 45 del Reglamento General de Recaudación](#) aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio (en adelante RGR), sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3 de esta instrucción PRIMERA.

2. Asimismo, quedan incluidas en el ámbito de aplicación la tramitación y resolución de las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de deudores respecto de los cuales se esté tramitando un procedimiento concursal, regulado en el [texto refundido de la Ley Concursal](#), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo (en adelante TRLC) sin perjuicio de lo dispuesto en la letra c) en el apartado 3 de la presente instrucción PRIMERA.

3. Quedan excluidas del ámbito de aplicación de esta Instrucción la tramitación y resolución de las siguientes solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento:

a) Las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de deudas de responsabilidad civil por delitos contra la Hacienda Pública a que se refiere la [disposición adicional décima de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre](#), General Tributaria (en adelante LGT).

b) Las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de deudas aduaneras a las que se refiere el [Reglamento \(UE\) n.º 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, que se regularán por lo dispuesto en dicho Reglamento, salvo las que se contraigan en aplicación del artículo 105, apartado 4, del mismo.

c) Las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de deudas y sanciones tributarias estatales a las que se refiere la [disposición adicional undécima de la Ley 16/2022, de 5 de septiembre](#), de reforma del texto refundido de la Ley Concursal, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, para la transposición de la Directiva (UE) 2019/1023 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019, sobre marcos de reestructuración preventiva, exoneración de deudas e inhabilitaciones, y sobre medidas para aumentar la eficiencia de los procedimientos de reestructuración, insolvencia y exoneración de deudas, y por la que se modifica la Directiva (UE) 2017/1132 del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre determinados aspectos del Derecho de sociedades (Directiva sobre reestructuración e insolvencia).

SEGUNDA. CRITERIOS GENERALES DE TRAMITACIÓN.

1. La presente Instrucción determina los criterios a aplicar por los órganos de recaudación en desarrollo de lo establecido en el [artículo 65 de la LGT](#) y en los [artículos 44 a 54 del RGR](#).

2. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento, incluidas en el ámbito de aplicación de esta Instrucción, podrán tramitarse por los órganos de recaudación mediante un procedimiento de resolución con tratamiento de actuaciones administrativas automatizadas o de forma no automatizada.

TERCERA. SOLICITUDES DE APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO DE PAGO.

1. Presentación de la solicitud.

1.1. La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento podrá presentarse tanto en período voluntario como en período ejecutivo de pago, teniendo los efectos en el procedimiento recaudatorio que en cada caso establezcan las normas reguladoras aplicables.

1.2. Si la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se presenta en período ejecutivo, el órgano de recaudación competente no podrá dictar ni notificar la providencia de apremio hasta que no se haya resuelto expresamente dicha solicitud.

1.3. La presentación del aplazamiento o fraccionamiento podrá efectuarse por medios electrónicos o en formato papel según las disposiciones aplicables en cada caso y conforme a las siguientes particularidades:

a) En todo caso, la presentación de la solicitud, así como la documentación a adjuntar a la misma deberá realizarse por medios electrónicos en el caso de que el solicitante sea uno de los sujetos obligados a relacionarse electrónicamente con la Administración en los términos establecidos en el [artículo 14 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre](#), del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

A los efectos de la documentación a adjuntar, cuando la relevancia del documento en el procedimiento lo exija o existan dudas derivadas de la calidad de la copia, el órgano de recaudación,

excepcionalmente y de forma motivada, podrá solicitar el cotejo de las copias aportadas, de conformidad con el [artículo 28.5](#) de la citada ley.

b) Para la presentación de las solicitudes en formato papel, los órganos de recaudación pondrán a disposición de los interesados modelos normalizados, sin perjuicio de ser válidas las solicitudes que, sin ajustarse al modelo establecido, reúnan los requisitos exigidos por la normativa o simplemente adolezcan de defectos que puedan ser objeto de subsanación.

1.4. La Agencia Tributaria fomentará el uso de modelos normalizados para la presentación de solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a través de su Sede electrónica, accesible tanto por Internet como por su app móvil, así como la presentación de solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento asistida por empleado público, mediante solicitud de cita previa o a través del canal telefónico, para todos aquellos sujetos no obligados a relacionarse electrónicamente con la Administración.

1.5. Las solicitudes de modificación de las condiciones de aplazamientos o fraccionamientos concedidos (solicitudes de reconsideración) serán tramitadas conforme a lo dispuesto en el apartado 3 de la instrucción OCTAVA.

1.6. La mera manifestación de la intención de solicitar un aplazamiento o fraccionamiento incluida en el documento de una autoliquidación presentada no podrá ser considerada una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, ni tan siquiera defectuosa.

2. Documentación a aportar con la solicitud.

En aplicación del [artículo 46 del RGR](#), con respecto a la documentación de aportación obligatoria se tendrán en cuenta las siguientes circunstancias:

a) Cuando concurra un supuesto de representación legal del obligado al pago, será imprescindible su acreditación, en los términos previstos en el [artículo 45 de la LGT](#).

En el caso de representación voluntaria o actuación por medio de apoderado, estas deberán acreditarse en los términos previstos en el [artículo 46 de la LGT](#).

Si no se hubieran subsanado los defectos advertidos en la acreditación de la representación o no conste expresamente la conformidad del obligado al pago, se tendrá por no presentada la documentación y por no acreditada la representación.

b) En caso de ofrecimiento de garantía distinta al aval o certificado de seguro de caución, como justificación documental de la imposibilidad de obtener dichas garantías, se exigirá certificado emitido por las entidades de crédito o caución con las que habitualmente opere el interesado.

c) La valoración de los bienes se exigirá, aunque hubieran sido ofrecidos con ocasión de otro aplazamiento de pago solicitado con anterioridad si, por el tiempo transcurrido o la naturaleza de los bienes, se considerase necesario.

A estos efectos, se considerará que el informe o certificado de tasación caduca a los seis meses contados desde la fecha de su emisión, salvo que en el mismo se indique un plazo de caducidad más breve.

En el caso de tasaciones con una antigüedad superior a seis meses e inferior a dos años bastará con una actualización de la misma.

d) En el caso de personas físicas o jurídicas, empresarios o profesionales, obligados por ley a llevar contabilidad, se exigirá que las cuentas anuales que se presenten sean las depositadas en el Registro Mercantil.

e) En el caso de solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas tributarias derivadas de tributos que deban ser legalmente repercutidos, será necesario aportar la documentación recogida en el apartado 5.2 de la instrucción SEXTA.

3. Consecuencias de la aportación o falta de aportación de la documentación junto con la solicitud.

3.1. Cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago o la documentación presentadas sean incompletas o no reúnan los requisitos establecidos en la normativa vigente, el órgano de recaudación podrá o bien requerir la subsanación de los defectos advertidos o bien continuar la tramitación de la solicitud, sin necesidad de efectuar el requerimiento de subsanación, cuando los datos omitidos en la solicitud o documentación incompleta estuvieran a disposición de la Administración tributaria.

3.2. En caso de no atender en plazo el requerimiento de subsanación de defectos de la solicitud y de aportación de la documentación preceptiva en los términos previstos en el [artículo 46.6 del RGR](#), con carácter general, se procederá al archivo de la solicitud, teniéndose por no presentada, y se notificará al interesado.

3.3. En caso de que el requerimiento de subsanación de defectos sea atendido en plazo aportándose todos los datos y documentación requerida, se procederá a la resolución del aplazamiento o fraccionamiento.

3.4. Si el requerimiento de subsanación de defectos se ha atendido en plazo, pero no aportándose todos los datos y documentación requerida:

a) Se procederá a la denegación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en aquellos casos en los que el requerimiento (i) haya sido objeto de contestación refiriéndose a los datos y documentación requeridos, pero entendiendo el órgano de recaudación que no se han subsanado los defectos observados, (ii) o haya sido atendido manifestando el obligado al pago no poder aportarlos.

b) Se procederá al archivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, teniéndose por no presentada y se notificará al interesado, en aquellos casos en los que el requerimiento haya sido objeto de contestación sin referirse a los extremos indicados, relativos a los requisitos establecidos en la normativa y documentos preceptivos que deben acompañarse a la solicitud regulados en el [artículo 46 del RGR](#), sino a otros distintos a los allí especificados.

3.5. Si el requerimiento no atendido se hubiera efectuado únicamente en relación con la garantía y, como consecuencia de los ingresos parciales realizados en el plazo de subsanación, la deuda pendiente resultara igual o inferior a la cantidad fijada para la exención de garantías, se entenderá subsanado el defecto y continuará la tramitación de la solicitud de forma no automatizada y con exención de garantías por el resto de la deuda pendiente, procediéndose a la liquidación y notificación de los intereses de demora correspondientes a los ingresos parciales efectuados.

3.6. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, cuando se trate de solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas tributarias derivadas de tributos que deban ser legalmente repercutidos, se aplicará lo dispuesto en el apartado 5.3 de la instrucción SEXTA.

4. Segundas solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento reiterativas de otras anteriores previamente denegadas.

4.1. La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago de deudas incluidas en una solicitud anteriormente denegada, con independencia del procedimiento previo en que se haya resuelto de forma denegatoria (aplazamiento o fraccionamiento de pago, compensación, pago en especie o suspensión) y presentada dentro del plazo de ingreso concedido con la notificación del acuerdo denegatorio, deberá ser resuelta por el órgano de recaudación antes de que este inicie el procedimiento de apremio.

4.2. Las segundas solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento reiterativas de otras anteriores previamente denegadas se tramitarán conforme a las siguientes reglas:

a) Si el órgano de recaudación no aprecia la existencia de modificaciones sustanciales, serán objeto de inadmisión.

b) Si el órgano de recaudación aprecia la existencia de modificaciones sustanciales, serán objeto de resolución.

4.3. Se entenderá que existe una modificación sustancial en la segunda solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en los siguientes casos:

a) Cuando, tras denegarse el aplazamiento o fraccionamiento solicitado por existencia de dificultades económico-financieras de carácter estructural, se acredite que estas han desaparecido.

b) Cuando, tras denegarse el aplazamiento o fraccionamiento solicitado por insuficiencia jurídica y/o económica de la garantía ofrecida, pero quedando acreditado que sí existían dificultades transitorias de tesorería, se cumpla el requisito de suficiencia económica y jurídica de la nueva garantía ofrecida.

4.4. No se entenderá que existe una modificación sustancial cuando, tras denegarse el aplazamiento o fraccionamiento, solicitado con dispensa de garantías, por existencia de dificultades económico-financieras de carácter estructural, se solicite de nuevo un aplazamiento o fraccionamiento con el ofrecimiento de una garantía sin acreditar que dichas dificultades han desaparecido.

4.5. Si durante el plazo de ingreso concedido con la notificación de la denegación de la primera solicitud, el contribuyente ingresase la totalidad de la deuda, la nueva solicitud se archivará por desistimiento tácito y el ingreso impedirá el inicio del periodo ejecutivo si la solicitud se presentó en período voluntario.

5. Reglas de tramitación de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento cuando concurren con solicitudes de suspensión y ambas solicitudes sean relativas a la misma deuda.

5.1. Solicitudes presentadas el mismo día.

Cuando el obligado al pago presente el mismo día, aunque sea de manera subsidiaria la una de la otra, una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento y una solicitud de suspensión al amparo del [Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de](#)

[revisión en vía administrativa](#) aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (en adelante RGRVA), se procederá con carácter preferente a la tramitación de la solicitud de suspensión, conforme a las siguientes reglas:

5.1.1. Solicitudes presentadas con deudas en período voluntario de pago.

5.1.1.1. Si la solicitud de suspensión se presenta con aportación de garantías, cuya competencia es de los órganos de la Agencia Tributaria, se procederá a su inmediata tramitación del siguiente modo:

a) Si la misma es objeto de concesión, se comunicará este extremo al órgano de recaudación competente, para que proceda al archivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, recogiendo la imposibilidad de establecer plazos ciertos de ingreso por tal circunstancia.

b) En caso de denegación, archivo o inadmisión de la solicitud de suspensión, se comunicará igualmente al órgano de recaudación competente para que la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento sea tramitada. El acuerdo de denegación de la suspensión en ningún caso otorgará los plazos del [artículo 62.2 de la LGT](#) para la exigencia del cobro de la deuda.

5.1.1.2. Si la solicitud de suspensión se presenta con dispensa total o parcial de garantías, cuya competencia es de los tribunales económico-administrativos, al amparo del [artículo 46 del RGRVA](#) y una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago, se procederá a suspender cautelarmente la ejecutividad del acto, en tanto no se resuelva la solicitud de suspensión.

A continuación, y de forma inmediata, se procederá a tramitar la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago, que será objeto de denegación por estar pendiente de resolución una solicitud de suspensión sobre la deuda que es objeto de la solicitud, resultando imposible establecer un plazo cierto de ingreso de la misma. En la resolución que se dicte, y en congruencia con la propia motivación, no se otorgarán plazos de ingreso de la deuda. No obstante, se advertirá al obligado al pago sobre la posibilidad de realizar ingresos a cuenta de la deuda, aunque la misma se encuentre suspendida.

5.1.2. Solicitudes presentadas con deudas en período ejecutivo de pago.

Si la deuda se encontrase en periodo ejecutivo, se procederá a continuar el procedimiento, y a la tramitación de ambas solicitudes de acuerdo con la normativa vigente, teniendo en cuenta que en ningún caso podrá dictarse ni notificarse providencia de apremio en tanto no se resuelvan las solicitudes de suspensión y de aplazamiento o fraccionamiento de pago.

5.2. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento previas a una solicitud de suspensión.

Cuando el obligado al pago presente una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento previa a una solicitud de suspensión, se procederá del siguiente modo:

5.2.1. Solicitudes de suspensión presentadas antes de haberse dictado la resolución del aplazamiento o fraccionamiento de pago.

Cuando el obligado tributario presente una solicitud de suspensión estando pendiente de resolución una petición de aplazamiento o fraccionamiento de pago, se procederá al archivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, por carecer la misma de objeto, y se procederá a la tramitación de la solicitud de suspensión conforme a la normativa vigente.

La solicitud de suspensión se entenderá realizada en la fecha de su presentación, considerándose la misma en periodo voluntario o ejecutivo según la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se hubiese presentado en uno u otro periodo de pago.

5.2.2. Solicitudes de suspensión presentadas después de haberse dictado resolución de concesión de aplazamiento o fraccionamiento de pago.

Si la solicitud de suspensión se formulase estando vigente un acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento de pago, y se acordase o admitiese a trámite aquella, se procederá a la cancelación del aplazamiento o fraccionamiento concedido, con fundamento en la imposibilidad de exigir los pagos del mismo, conforme a las siguientes especialidades:

- El acuerdo de cancelación será notificado al obligado al pago, con referencia expresa a dicha circunstancia. El órgano competente vigilará que, si la suspensión estuviese condicionada a la formalización de una garantía, la mencionada cancelación no se produzca hasta que la misma se formalice.

- Con posterioridad, se procederá a la cancelación de la garantía del fraccionamiento o aplazamiento, y a la devolución de los ingresos realizados con fecha posterior a la de la solicitud de suspensión.

- Cuando la solicitud de suspensión haya sido admitida a trámite, la cancelación de la garantía del aplazamiento o fraccionamiento se producirá cuando la suspensión haya sido concedida y se haya constituido, en su caso, la garantía exigida.

• Los intereses de demora de la parte de deuda cuya ejecutividad queda suspendida se liquidarán, conforme la normativa establece, en el momento en que dicha suspensión sea levantada.

La solicitud de suspensión se entenderá realizada en periodo voluntario o ejecutivo, según se encuentre el aplazamiento o fraccionamiento en el momento de la solicitud de suspensión o admisión a trámite de la misma.

5.3. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento posteriores a una solicitud de suspensión.

5.3.1. Solicitudes presentadas con deudas en período voluntario de pago.

Si la solicitud de suspensión estuviese sin resolver o si la misma estuviese acordada en el momento de presentación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, se procederá a denegar la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, por imposibilidad de fijar plazos para la exigencia de la deuda, al estar la ejecutividad de la misma suspendida.

En la resolución que se dicte no se exigirá el ingreso de la deuda.

5.3.2. Solicitudes presentadas con deudas en período ejecutivo de pago.

Si al momento de la presentación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento la solicitud de suspensión estuviese sin resolver, se procederá al archivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, por carecer la misma de objeto, notificando esta circunstancia al obligado al pago y se procederá a la tramitación de la solicitud de suspensión conforme a la normativa vigente.

No obstante, si la suspensión estuviese acordada en el momento de la presentación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, se procederá a denegar la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en los mismos términos que en el apartado 5.3.1. anterior.

6. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de responsables, sucesores y coobligados.

6.1. Los responsables, solidarios y subsidiarios, y los sucesores podrán solicitar aplazamiento o fraccionamiento de las deudas tributarias y no tributarias, bien sean liquidadas por la Administración o autoliquidadas por el obligado, que se encuentren en período voluntario o ejecutivo, cuando su situación económico-financiera les impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos, incluidas aquellas deudas derivadas de retenciones, ingresos a cuenta y tributos repercutidos, que estén incluidas en el alcance del acuerdo por el que se les declara responsables o el requerimiento por el que se les exige el pago, sin las limitaciones que la normativa tributaria establece para los titulares de las mismas.

6.2. No obstante, esta especialidad no será aplicable a los coobligados ni a los coobligados de aduanas.

6.3. La resolución por concesión de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago con garantía de deudores principales, responsables y coobligados producirá, respecto del deudor principal y del resto de responsables o de coobligados, según corresponda, los efectos que regula la [instrucción NOVENA de la Instrucción 1/2023, de 31 de marzo, de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre las garantías necesarias para la concesión de aplazamientos y fraccionamiento de pago, y para obtener la suspensión de los actos administrativos objeto de recurso y reclamación.](#)

CUARTA. FINALIZACIÓN DE LAS SOLICITUDES DE APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO: INADMISIÓN Y ARCHIVO.

1. Inadmisión de la solicitud.

1.1. Normas generales de tramitación.

1.1.1. Desde el mismo momento en que se advierta la concurrencia de una causa de inadmisión, el órgano competente para la tramitación propondrá dicha inadmisión. El acuerdo de resolución correspondiente deberá dictarse siempre de forma expresa y la solicitud se tendrá por no presentada a todos los efectos.

1.1.2. Si antes de dictarse el acuerdo de inadmisión y habiendo transcurrido el plazo de pago voluntario de la deuda, el obligado al pago realiza ingresos, parciales o del importe total de la deuda, estos se entenderán realizados en periodo ejecutivo, devengándose los recargos del período ejecutivo e intereses de demora que procedan.

1.2. Causas de inadmisión.

Son causas de inadmisión las reguladas en el [apartado 2 del artículo 65 de la LGT](#) y las demás causas previstas en la normativa tributaria. En concreto, se inadmitirán las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de las siguientes deudas:

- a) Aquellas cuya exacción se realice por medio de efectos timbrados.
- b) Las correspondientes a obligaciones tributarias que deban cumplir el retenedor o el obligado a realizar ingresos a cuenta.
- c) En caso de que el obligado al pago esté incurso en cualquier procedimiento concursal, las que tengan la consideración de créditos contra la masa, de acuerdo con la legislación concursal en aplicación del [TRLR](#).
- d) Las resultantes de la ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado. e) Las resultantes de la ejecución de resoluciones firmes desestimatorias o parcialmente estimatorias dictadas en un recurso o reclamación económico-administrativa o en un recurso contencioso-administrativo que previamente hayan sido objeto de suspensión durante la tramitación de dichos recursos o reclamaciones.
- f) Las derivadas de tributos que deban ser legalmente repercutidos salvo que se justifique debidamente que las cuotas repercutidas no han sido efectivamente pagadas.
- g) Las correspondientes a obligaciones tributarias que deba cumplir el obligado a realizar pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades.
- h) Las que deban ser declaradas mediante autoliquidación y esta última no haya sido objeto de presentación con anterioridad o conjuntamente con la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento.
- i) Las que deban ser declaradas mediante autoliquidación y esta última haya sido presentada habiéndose iniciado con anterioridad un procedimiento de inspección que hubiera quedado suspendido de acuerdo con lo previsto en el [artículo 150.3.a\) de la LGT](#), siempre que la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se refiera a conceptos y períodos afectados por la causa de suspensión respecto de los que se haya remitido conocimiento a la jurisdicción competente o al Ministerio Fiscal.
- j) Las incluidas en solicitudes presentadas tras la notificación al interesado del acuerdo de enajenación de bienes embargados.

1.3. Especialidades de determinadas causas de inadmisión.

1.3.1. Con carácter general, las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago de deudas tributarias derivadas de tributos que deban ser legalmente repercutidos deberán ser objeto de inadmisión, sin perjuicio de las especialidades de tramitación establecidas en el apartado 5 de la instrucción SEXTA.

1.3.2. De conformidad con lo dispuesto en el apartado 4 de la instrucción TERCERA, no se admitirán las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago que reiteren otras anteriores que hayan sido objeto de denegación previa, cuando no contengan una modificación sustancial respecto de la solicitud previamente denegada, y en particular cuando la reiteración tenga por finalidad dilatar, dificultar e impedir el desarrollo de la gestión recaudatoria.

2. Archivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago.

2.1. Normas generales de tramitación.

La tramitación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago finalizará, con las consecuencias que para cada caso se indican, desde el momento en que se produzca alguna de las circunstancias previstas en el apartado siguiente. Dichas circunstancias serán objeto de notificación al interesado.

2.2. Causas de archivo.

2.2.1. Conforme a lo dispuesto en el apartado 3.2 de la instrucción TERCERA, procederá el archivo de la solicitud por la falta de atención en plazo del requerimiento de subsanación de defectos de la solicitud y de aportación de la documentación preceptiva, en los términos previstos en el [artículo 46.6 del RGR](#).

2.2.2. También procederá el archivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento cuando se den las circunstancias previstas en el apartado 3.4 letra b) de la instrucción TERCERA.

2.2.3. Procederá el archivo de la solicitud en el caso de desistimiento expreso del interesado, con o sin ingreso de las deudas incluidas en la solicitud, de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Cuando el obligado al pago haya desistido expresamente sin ingreso o con ingreso parcial del importe adeudado, el archivo tendrá las consecuencias reguladas en la normativa, atendiendo a si la solicitud se presentó en período voluntario o ejecutivo de pago.

b) Cuando el obligado al pago haya desistido expresamente con ingreso total del importe adeudado:

• Si la solicitud se presentó en período voluntario, se procederá a la liquidación de los intereses de demora, devengados desde el día siguiente a la fecha de vencimiento en período voluntario hasta la fecha de

su ingreso.

• Si la solicitud se hubiera presentado en período ejecutivo, se exigirá el recargo del período ejecutivo que estuviese devengado en el momento de efectuarse el ingreso, así como, en su caso, los intereses de demora devengados.

2.2.4. Con carácter general, procederá el archivo de la solicitud en el caso de desistimiento tácito cuando se produzca el ingreso total del importe adeudado incluido en la solicitud.

No obstante:

a) Cuando se haya notificado un requerimiento de subsanación del [artículo 46.6 del RGR](#), si el obligado al pago no contesta al mismo o contesta fuera de plazo, con el ingreso total de la deuda realizado después de la fecha límite de contestación no se producirá el desistimiento tácito de la solicitud y dicho ingreso tendrá la consideración de ingreso en ejecutiva.

b) En caso de deudas derivadas de tributos que deben ser legalmente repercutidos se aplicará lo dispuesto en el apartado 5.4 de la instrucción SEXTA.

2.2.5. También finalizará el procedimiento, cuando el obligado al pago presente una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en concurrencia con una solicitud de suspensión, en los casos que se establecen en el apartado 5 de la instrucción TERCERA.

QUINTA. TRAMITACIÓN Y RESOLUCIÓN MEDIANTE ACUERDO DE CONCESIÓN O DENEGACIÓN DE SOLICITUDES DE APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO DE FORMA AUTOMATIZADA.

1. Tramitación mediante actuaciones administrativas automatizadas.

1.1. La tramitación de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago de aquellas deudas a las que se refiere el [artículo 82.2.a\) de la LGT](#) se desarrollará a través de una herramienta informática que permita la resolución de las mismas mediante actuaciones administrativas automatizadas.

1.2. Esta tramitación se efectuará siguiendo las reglas generales que se indican a continuación, siendo aplicable, con carácter supletorio, las reglas de tramitación de solicitudes de resolución no automatizada previstas en esta Instrucción.

2. Reglas generales de tramitación.

2.1. No se podrán excluir de la tramitación automatizada aquellas solicitudes para las que esté prevista la misma, salvo:

a) Por exigencias técnicas en la tramitación informática.

b) Que el obligado al pago solicite un aplazamiento o fraccionamiento con garantía.

2.2. A efectos de la determinación del importe de deuda pendiente, se acumularán, en el momento de la solicitud, tanto las deudas a que se refiere la propia solicitud como cualesquiera otras del mismo deudor para las que se haya solicitado y no resuelto el aplazamiento o fraccionamiento, así como el importe de los vencimientos pendientes de ingreso de las deudas aplazadas o fraccionadas, salvo que estén debidamente garantizadas.

2.3. La herramienta informática de actuaciones administrativas automatizadas, en aras de la eficiencia del procedimiento, no realizará requerimientos para que se acredite la transitoriedad de las dificultades de tesorería ni la falta de ingreso de los tributos repercutidos. Se presumirán acreditadas ambas circunstancias con la formulación de la solicitud.

3. Concesión de solicitudes.

3.1. Cuando el obligado al pago presente una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento y el importe total de deuda pendiente determinado conforme al apartado 2.2. de esta instrucción QUINTA sea igual o inferior a 3.000 euros, mediante un proceso de resolución establecido al efecto, se resolverá de forma automatizada el aplazamiento o fraccionamiento en atención a la propuesta de plazos que el obligado al pago haya indicado en su solicitud y siempre que el importe de cada uno de los plazos resultantes, excluidos intereses, no sea inferior a 50 euros.

No obstante, en caso de que el obligado al pago no haya realizado una propuesta de plazos, se aplicarán los plazos máximos previstos en el siguiente apartado 3.2.

3.2. Cuando el obligado al pago presente una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento y el importe total de deuda pendiente determinado conforme al apartado 2.2. de esta instrucción QUINTA sea superior a 3.000 euros, se resolverá de forma automatizada el aplazamiento o fraccionamiento en atención a la propuesta de plazos que el obligado al pago haya indicado en su solicitud y siempre que no supere los plazos máximos que se indican a continuación:

a) Si el obligado al pago tiene la condición de persona jurídica o entidad del [artículo 35.4 de la LGT](#): 12 plazos mensuales.

b) Si el obligado al pago tiene la condición de persona física: 24 plazos mensuales.

3.3. Cuando el obligado al pago presente una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago por importe superior al que se determine conforme a lo previsto en el [artículo 82.2.a\) de la LGT](#), y como consecuencia de los ingresos parciales realizados antes de la resolución de la misma, la deuda pendiente resultara igual o inferior a la cantidad fijada para la exención de garantías, el órgano de recaudación continuará la tramitación de la solicitud de forma no automatizada y con exención de garantías por el resto de la deuda pendiente y se procederá a la liquidación y notificación de los intereses de demora correspondientes a los ingresos parciales efectuados.

3.4. En la concesión de un aplazamiento o fraccionamiento resuelto mediante actuación administrativa automatizada, en todo caso:

a) La periodicidad de los pagos será mensual.

b) El importe del plazo o fracción, excluidos intereses, no podrá ser inferior a 50 euros.

c) La concesión de periodos de carencia no podrá ser superior a 3 meses, contados a partir de la resolución del acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento.

d) Los pagos que la Hacienda Pública Estatal deba realizar al obligado al pago durante la vigencia del acuerdo quedarán afectados al cumplimiento del aplazamiento o fraccionamiento.

4. Denegación de solicitudes.

4.1. Se denegarán las solicitudes siempre que el obligado al pago tenga otras deudas en período ejecutivo respecto de las que no se haya solicitado aplazamiento o fraccionamiento de pago, cuya providencia de apremio haya sido notificada, siempre que el importe total de dichas deudas sea superior a 600 euros.

4.2. Se denegarán las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago en las que se incluya alguna deuda que hubiese estado incluida con anterioridad en un acuerdo finalizado por incumplimiento de pago.

SEXTA. TRAMITACIÓN DE SOLICITUDES DE APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO DE FORMA NO AUTOMATIZADA.

1. Reglas generales.

1.1. La tramitación de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago cuya resolución no sea mediante actuaciones administrativas automatizadas se ajustará, con carácter general, a los criterios establecidos en esta instrucción SEXTA.

1.2. Para la resolución de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento será necesario evaluar la situación económico-financiera del obligado tributario para determinar la existencia de dificultades de tesorería de carácter transitorio que le impidan hacer frente al pago de la deuda y, en tal caso, evaluar la suficiencia e idoneidad de la garantías ofrecidas o aportadas para el pago.

2. Calendario provisional de pagos.

2.1. Si el órgano de recaudación estima que la resolución de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento puede demorarse por un plazo superior a 2 meses, podrá fijarse un calendario provisional de pagos. En todo caso, se deberá establecer un calendario provisional de pagos cuando se prevea que la resolución del aplazamiento o fraccionamiento va a demorarse más de 2 meses y el importe de la solicitud de aplazamiento sea superior a 150.000 euros.

2.2. En todo caso, el calendario provisional de pagos tendrá una duración máxima de 3 meses contados a partir de su fecha de notificación y establecerá pagos de carácter mensual, siendo la fecha de vencimiento de cada uno de ellos el día 20 de cada mes a partir del mes siguiente tras la fecha de notificación de dicho calendario.

2.3. En el supuesto de que el obligado al pago incumpla el calendario provisional de pagos que se le haya notificado, dicho incumplimiento no puede suponer directamente que el obligado incurra en dificultades estructurales de tesorería, si bien, tal circunstancia será un elemento más a tener en cuenta por el órgano de recaudación en la propuesta de resolución del acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento.

3. Evaluación de los presupuestos materiales para resolver.

3.1. Análisis de la situación económico-financiera.

3.1.1. Para la resolución de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, el órgano de recaudación evaluará la situación económico-financiera del obligado al pago, así como la capacidad de devolución de las deudas contraídas, sin perjuicio de requerir toda aquella documentación que considere oportuna, e incorporando dicho análisis en el expediente.

3.1.2. Por carácter transitorio de las dificultades económico-financieras debe entenderse la ausencia o escasez de recursos líquidos suficientes, con carácter coyuntural y no estructural, que no permita la cancelación de sus obligaciones tributarias en los plazos establecidos para ello, sin perjuicio de las especialidades contenidas en la instrucción NOVENA en relación con los deudores incurso en procedimientos concursales o preconcursales.

3.1.3. El requisito de transitoriedad de las dificultades económico-financieras se observará procurando evitar que, a través de reiteradas y sucesivas solicitudes, especialmente de tributos periódicos, el interesado consiga, por el efecto de la suspensión del inicio del período ejecutivo durante la tramitación, un aplazamiento o fraccionamiento de pago sistemático de sus deudas, no teniendo realmente problemas económico-financieros, o teniéndolos, pero de carácter estructural.

3.1.4. Cuando se aprecien las dificultades económico-financieras del obligado al pago, se tendrán en cuenta aquellas circunstancias que puedan ser reflejo de dificultades estructurales, de falta de viabilidad de la actividad, o bien de utilización indebida de esta facilidad de pago, de especial importancia en las solicitudes de plazos dilatados, o con dispensa total o parcial de garantía. En concreto, se examinará:

a) El cumplimiento corriente de obligaciones tributarias, incluido el de otros aplazamientos o fraccionamientos de pago vigentes concedidos con anterioridad.

b) La reiteración en la solicitud de aplazamientos o fraccionamientos de pago.

c) La cancelación por incumplimiento de otros aplazamientos o fraccionamientos concedidos con anterioridad, tanto si se refiere al pago de los plazos o fracciones establecidos como a la formalización de la garantía.

d) La importancia relativa del importe de la deuda, atendiendo a las circunstancias personales del solicitante.

3.1.5. Para la determinación del plazo a conceder, deberá analizarse, además, cuál es la capacidad de generación de recursos a medio plazo, con fundamento en la proyección de los resultados ciertos y la capacidad de generar recursos que tenía el solicitante en ejercicios anteriores, valorando además la evolución estimada de dicha capacidad, en función de la información económico-laboral del solicitante de que se disponga.

3.1.6. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento formuladas por sociedades disueltas y en liquidación serán denegadas sin necesidad de realizar análisis o estudio específico de las dificultades económicas alegadas, al poderse calificar estas en todo caso como estructurales, por ser este carácter consustancial a la situación de disolución y liquidación.

3.2. Documentación complementaria.

3.2.1. Sin perjuicio de los supuestos de requerimiento de documentación obligatoria en el momento de la presentación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, durante la tramitación del procedimiento podrá ser requerida documentación complementaria que acredite las circunstancias por las que deba ser concedido, en su caso, el aplazamiento o fraccionamiento de pago, así como las condiciones de este.

No obstante, el incumplimiento de este requerimiento, incluso su inatención total, no supondrá el archivo de la solicitud, sino que la Administración resolverá la solicitud presentada por el interesado con los datos y documentación que disponga, pudiendo suponer la denegación de la misma cuando no quede suficientemente acreditada la transitoriedad de la dificultad económico-financiera o la suficiencia de las garantías, de lo que se advertirá al interesado en el correspondiente requerimiento.

3.2.2. El órgano de recaudación podrá solicitar la aportación de, entre otras, la siguiente información o documentación complementaria:

a) En todo caso, y con independencia de la garantía ofrecida, la que se considere de utilidad para valorar, junto con la documentación aportada por el solicitante, su situación económico-financiera o la concurrencia de las circunstancias precisas para conceder el aplazamiento o fraccionamiento de pago, conforme a lo establecido en las Instrucciones vigentes en esta materia.

En particular, el órgano de recaudación podrá requerir al obligado al pago su posición global de activos y pasivos o solicitar que este autorice a la Administración para acceder a la información pública del Banco de España, en ambos casos para conocer si está sujeto a riesgos financieros.

b) Si la garantía ofrecida consiste en hipoteca inmobiliaria:

Certificado actualizado de titularidad y cargas que pudieran recaer sobre los bienes, expedido por el Registro de la Propiedad y, en su caso, escritura pública de cancelación de cargas hipotecarias, tratándose de créditos o derechos hipotecarios, certificado actualizado de la entidad financiera sobre la cuantía pendiente de amortizar o copia de los tres últimos recibos de pago en que conste la cuantía pendiente, así como el número de meses que faltan para la amortización del préstamo.

c) Si la garantía ofrecida consiste en hipoteca mobiliaria o prenda:

1) Valoración de los bienes y derechos ofrecidos.

2) Detalle de las características de los bienes o derechos ofrecidos, relación de los mismos y lugar donde se encuentran.

3) Factura de adquisición de los bienes y derechos, así como declaración de no hallarse afectos o comprometidos a otra garantía.

4) En su caso, detalle de la amortización acumulada y de los deterioros de valor que se hubiesen dotado.

5) Certificado del Registro de Bienes Muebles donde se exprese si los bienes figuran inscritos o no y si se hallan gravados.

4. Examen de las garantías ofrecidas.

4.1. Reglas generales.

A los efectos de la admisión de garantías en los aplazamientos y fraccionamientos será de aplicación lo dispuesto en la [Instrucción 1/2023, de 31 de marzo](#), de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre las garantías necesarias para la concesión de aplazamientos y fraccionamiento de pago, y para obtener la suspensión de los actos administrativos objeto de recurso y reclamación, sin perjuicio de las especialidades que se indican a continuación.

4.2. Examen de la admisibilidad y de la suficiencia e idoneidad de la garantía ofrecida.

4.2.1. Una vez determinada la concurrencia de las circunstancias legales para la concesión de un aplazamiento o fraccionamiento de pago, el órgano competente para la tramitación comprobará en primer lugar la admisibilidad de la garantía ofrecida conforme a la [LGT](#) y al [RGR](#) y a continuación apreciará la suficiencia económica y jurídica de la misma para poder ser admitida como idónea, desde la perspectiva de su ejecución y de la capacidad para asegurar el cobro de la deuda en caso de incumplimiento del aplazamiento o fraccionamiento de pago.

4.2.2. La admisibilidad de la garantía, cuando esta sea distinta de las expresamente indicadas en el [RGR](#), quedará condicionada a su idoneidad desde el punto de vista de su ejecución, así como, en su caso, a la exigencia de informe en los términos previstos en las Instrucciones vigentes.

4.2.3. No se admitirán como garantías:

a) En todo caso, las enumeradas en la [instrucción TERCERA de la Instrucción 1/2023, de 31 de marzo](#), de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre las garantías necesarias para la concesión de aplazamientos y fraccionamiento de pago, y para obtener la suspensión de los actos administrativos objeto de recurso y reclamación.

b) Con carácter general, la anotación preventiva de embargo practicada con anterioridad por los órganos de recaudación de la Agencia Tributaria sobre bienes o derechos propiedad del obligado al pago, debiendo condicionarse el acuerdo que se dicte a la constitución de hipoteca o prenda sobre los citados bienes o derechos siempre que se mantenga el rango registral, o sobre otros idóneos cuyo valor cubra suficientemente el importe a garantizar en los términos regulados en la [LGT](#) y el [RGR](#).

4.2.4. Asimismo, se podrá denegar la solicitud cuando la garantía ofrecida por el solicitante hubiese sido rechazada anteriormente por la Administración Tributaria por falta de suficiencia jurídica o económica, para deudas del mismo o superior importe, o bien por falta de idoneidad.

4.3. Requerimiento para la aportación de garantía complementaria.

Cuando el bien ofrecido en garantía no se ajuste a los criterios establecidos en la [Instrucción 1/2023, de 31 de marzo](#), de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre las garantías necesarias para la concesión de aplazamientos y fraccionamiento de pago, y para obtener la suspensión de los actos administrativos objeto de recurso y reclamación, se requerirá al solicitante la aportación de garantía complementaria o bien la acreditación de la imposibilidad de aportarla, en los mismos términos y con los mismos efectos previstos para los casos de dispensa de las presentes Instrucciones.

4.4. Examen de las condiciones para la dispensa de garantías.

4.4.1. En las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago con dispensa, total o parcial, de garantías, el órgano competente para la tramitación verificará la concurrencia de las circunstancias precisas para obtenerla.

4.4.2. Si del estudio practicado se desprende la existencia de bienes o derechos susceptibles de garantizar en todo o en parte el aplazamiento o fraccionamiento solicitado, se requerirá al interesado para que proceda a ofrecerlos en el plazo de diez días hábiles a contar desde el día siguiente al de su notificación, con las siguientes consecuencias, de las que será oportunamente advertido en el propio requerimiento:

a) Si el requerimiento es atendido, se valorarán y comprobarán las cargas de los bienes ofrecidos y se continuará la tramitación en la forma establecida para los supuestos de aplazamiento o fraccionamiento con garantía o con dispensa parcial, según que los bienes sean o no suficientes.

b) Si el requerimiento no es atendido o siéndolo, no se estima suficientemente justificada la imposibilidad de completar la garantía, se propondrá la denegación de la solicitud por insuficiencia de garantías.

5. Tratamiento de las solicitudes con deudas tributarias derivadas de tributos repercutidos.

5.1. Reglas generales de tramitación.

Las reglas generales que a continuación se detallan serán aplicables tanto a las autoliquidaciones como a las liquidaciones correspondientes a tributos repercutidos.

En la tramitación de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago de tributos repercutidos se atenderá a las siguientes circunstancias:

a) Los tributos repercutidos y cobrados son inaplazables.

b) La concesión o, en su caso, denegación de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago de tributos repercutidos estará condicionada a la acreditación fehaciente de la ausencia de cobro por el solicitante de las cuotas repercutidas objeto de dicha solicitud.

5.2. Documentación acreditativa de la ausencia de cobro.

5.2.1. Estas solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento deberán adjuntar la documentación acreditativa de la ausencia de cobro por el solicitante de las cuotas repercutidas objeto de dicha solicitud. En particular, deberá aportar:

1. Relación de las facturas emitidas que no han sido cobradas con identificación de clientes, cuantías y fecha de vencimiento de las mismas.

2. Justificación documental que acredite que las mismas no han sido efectivamente satisfechas.

3. Relación de facturas recibidas, con identificación de proveedores y cuantías, acreditándose si las mismas han sido satisfechas y, en su caso, acreditación de los medios de pago utilizados.

4. Copia de cuantos requerimientos o actuaciones se hayan realizado frente al acreedor reclamando el pago de las facturas impagadas.

5.2.2. En caso de no adjuntar dicha documentación, se realizará un requerimiento a los efectos de aportar la documentación necesaria para tramitar la solicitud.

5.3. Consecuencias de la aportación o falta de aportación de la documentación acreditativa de la ausencia de cobro.

5.3.1. Cuando el obligado al pago conteste en plazo al requerimiento de subsanación y el órgano de recaudación entienda acreditado que las cuotas repercutidas no han sido cobradas, se procederá a la resolución del aplazamiento o fraccionamiento.

En este caso, el órgano de recaudación podrá realizar un segundo requerimiento de documentación complementaria para la correcta tramitación del aplazamiento o fraccionamiento en relación a la garantía ofrecida.

5.3.2. Cuando el requerimiento sea objeto de contestación en plazo, pero no se entiendan subsanados los defectos observados, procederá la denegación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento.

5.3.3. Cuando el obligado al pago no atienda el requerimiento de subsanación o no conteste en plazo, se procederá a la inadmisión de la solicitud conforme a lo previsto en el [artículo 47 del RGR](#).

5.4. Tratamiento de los ingresos realizados.

5.4.1. Si durante la tramitación del requerimiento se realiza el ingreso parcial de la deuda pendiente

que minore la misma a un importe igual o inferior a 50.000 euros, se producirán los siguientes efectos:

a) Si además se contesta al requerimiento acreditando el no cobro de las cuotas repercutidas, el aplazamiento o fraccionamiento se tramitará de forma no automatizada con exención de garantía por el resto de la deuda pendiente.

b) Si además se contesta al requerimiento, pero no se subsanan los defectos observados, se procederá a la denegación de la solicitud.

c) Si no se contesta al requerimiento, se procederá a la inadmisión de la solicitud y el ingreso se considerará realizado en período ejecutivo.

5.4.2. Si durante la tramitación del requerimiento se realiza el ingreso total de la deuda pendiente, se producirán los siguientes efectos:

a) Cuando el ingreso total de la deuda se realiza en el plazo de contestación al requerimiento o en el plazo ampliado, con independencia de que dicho requerimiento sea atendido, se procederá al archivo por desistimiento tácito, por lo que los ingresos se entenderán realizados en período voluntario o ejecutivo, atendiendo al momento de presentación de la solicitud.

b) Cuando el ingreso total de la deuda se realiza fuera del plazo de contestación al requerimiento o del plazo ampliado, pero antes de resolver el aplazamiento o fraccionamiento:

- Si el obligado al pago contestó al requerimiento en plazo, con independencia de que subsanara los defectos observados, se procederá al archivo por desistimiento tácito, por lo que los ingresos se entenderán realizados en período voluntario o ejecutivo, atendiendo al momento de presentación de la solicitud.

- Si el obligado al pago no contesta al requerimiento, lo hizo fuera de plazo o la contestación se refiere a datos distintos a los requeridos, se procederá a la inadmisión y los ingresos se entenderán realizados en período ejecutivo.

5.5. Especialidades en caso de concesión.

5.5.1. Dado que las deudas por tributos repercutidos y cobrados no podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento, en estos casos, cuando proceda la concesión del aplazamiento o fraccionamiento de pago, se incluirá en el acuerdo de concesión una cláusula en la que se especifique que, si durante la vigencia del acuerdo, se produjese el cobro efectivo del tributo repercutido, dichas cantidades, las efectivamente cobradas, deberán íntegramente ingresarse a favor de la Hacienda Pública en pago de la deuda pendiente hasta la completa satisfacción de esta, aun cuando ello suponga un vencimiento anticipado de las deudas aplazadas o fraccionadas. En este sentido, se establecerá, en el acuerdo de concesión, una cláusula por la que procederá la cancelación por incumplimiento del mismo cuando, habiendo cobrado las cantidades repercutidas y pendientes, el contribuyente no las destine al pago anticipado del aplazamiento en el plazo máximo de 10 días desde el cobro efectivo.

5.5.2. Además, se indicará que durante la vigencia del acuerdo se podrá requerir al obligado al pago o a terceros la información necesaria para comprobar los cobros que hayan podido ser efectuados, a los efectos de constatar el correcto cumplimiento de la condición prevista en el párrafo anterior.

6. Posibilidad de adopción de medidas cautelares durante la tramitación de la solicitud.

6.1. Durante la tramitación del procedimiento de aplazamiento o fraccionamiento se podrán adoptar medidas cautelares cuando se dé alguna de las siguientes circunstancias:

a) Cuando existan indicios racionales de que el cobro de las deudas por las que se solicita el aplazamiento o fraccionamiento de pago puede verse frustrado o gravemente dificultado.

b) Cuando el obligado al pago lo solicite expresamente a la Administración.

6.2. Cuando existan indicios racionales de que el cobro de las deudas puede verse frustrado o gravemente dificultado, las medidas cautelares se adoptarán de oficio para asegurar el cobro de la deuda durante la tramitación del procedimiento, en los términos previstos en el [artículo 81 de la LGT](#). Con carácter general, tras la adopción de la medida cautelar, se propondrá la denegación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento.

6.3. Cuando el obligado al pago lo solicite expresamente a la Administración, las medidas cautelares se adoptarán en sustitución de las garantías previstas, conforme a lo establecido en los [artículos 82 de la LGT](#) y [49 del RGR](#). Con carácter general, el órgano competente para resolver la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago, a propuesta del órgano de recaudación competente para la tramitación de la medida cautelar:

a) Denegará, de forma motivada, la solicitud de adopción de medidas cautelares en el propio acuerdo, cuando dicha solicitud se realice una vez transcurrido el plazo del [artículo 62.2 de la LGT](#).

b) En el caso de que la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se presente una vez finalizado el plazo de ingreso regulado en el [artículo 62.2 de la LGT](#), tras la finalización del plazo regulado en el [artículo 62.5 de la LGT](#) sin que se haya procedido al pago íntegro de la deuda, se procederá al embargo de los bienes conforme al [RGR](#) y se denegará la solicitud de medida cautelar en el propio acuerdo en el que se resuelva el aplazamiento o fraccionamiento.

En la diligencia de embargo, cuando sea anterior a la notificación del mencionado acuerdo, se indicará que al haber transcurrido el plazo de ingreso previsto en el [artículo 62.5 de la LGT](#) sin ingreso de la deuda, se procede al embargo de los bienes, sin perjuicio de la posterior notificación del acuerdo denegatorio de la medida cautelar solicitada.

SÉPTIMA. RESOLUCIÓN DE LAS SOLICITUDES DE APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO DE PAGO DE FORMA NO AUTOMATIZADA MEDIANTE ACUERDO DE CONCESIÓN O DENEGACIÓN.

1. Concesión de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento.

1.1. Criterios generales.

La concesión de un aplazamiento o fraccionamiento de pago deberá ajustarse a los siguientes criterios generales:

- a) Las cuotas de pago serán constantes.
- b) La periodicidad de pago en los fraccionamientos deberá ser mensual.
- c) La concesión de períodos de carencia deberá ser excepcional y en todo caso, no podrá ser superior a 3 meses, contados a partir de la resolución del acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento.
- d) En ningún caso el plazo concedido puede superar el propuesto por el interesado.
- e) El límite del plazo empezará a contar desde la fecha de la solicitud del aplazamiento o fraccionamiento.

1.2. Plazos máximos de concesión.

1.2.1. El aplazamiento o fraccionamiento se concederá en atención a la propuesta de plazos que el obligado al pago haya indicado en su solicitud y el plazo que el órgano competente para resolver considere procedente, según las circunstancias de cada caso, siempre que no supere los plazos máximos que se indican a continuación:

- a) Si el obligado al pago aporta como garantía aval bancario o certificado de seguro de caución, el plazo máximo de concesión será hasta 60 meses.
- b) Si el obligado al pago aporta como garantía bienes inmuebles de naturaleza urbana libres de cargas, el plazo máximo de concesión será hasta 36 meses.
- c) Si el obligado al pago aporta como garantía otras garantías, el plazo máximo de concesión será hasta 24 meses.
- d) Supuestos de dispensa total o parcial, el plazo máximo de concesión será hasta 12 meses.
- e) Supuestos de exención que, cumpliendo los requisitos, no pueden ser tramitados de forma automatizada, los plazos máximos de concesión serán los mismos que los indicados en el apartado 3.2. de la instrucción QUINTA.

1.2.2. En el caso de aplazamiento o fraccionamiento de deudas por tributos repercutidos no ingresados, los plazos se ajustarán en la medida de lo posible a la previsión de ingresos de las cantidades aplazadas.

1.2.3. No obstante lo señalado en el punto 1.2.1 anterior, cuando en una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se incluyan exclusivamente deudas derivadas de autoliquidaciones correspondientes al concepto tributario pagos fraccionados del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, si procediese dictar un acuerdo de concesión, la duración del aplazamiento estará limitada al plazo que reste hasta el inicio del plazo de presentación de la declaración anual correspondiente en la que deban incluirse dichos pagos fraccionados.

1.3. Regulación de circunstancias excepcionales.

En aquellos casos en que el órgano de recaudación aprecie motivos excepcionales para superar los plazos máximos establecidos, será necesaria autorización expresa de la persona titular de la dirección del Departamento de Recaudación. En todo caso, el plazo máximo de concesión no podrá ser superior a 60 meses.

A los efectos de conceder, en su caso, la autorización anterior, la persona titular del órgano competente para resolver deberá remitir informe a la Subdirección General de Recaudación Ejecutiva, detallando los motivos excepcionales que justifican la propuesta, analizando pormenorizadamente la garantía ofrecida y su eficacia para recuperar la deuda aplazada, los motivos y hechos que originan las dificultades transitorias y no estructurales de tesorería, la evolución previsible de dichas dificultades de tesorería, los aplazamientos o fraccionamientos concedidos en el sector económico al que pertenezca el obligado al pago solicitante y la justificación de los plazos propuestos.

1.4. Contenido del acuerdo de concesión.

1.4.1. El acuerdo de concesión del aplazamiento o fraccionamiento podrá incluir todas aquellas condiciones que se estimen convenientes para asegurar el pago de la deuda en el plazo más breve posible.

1.4.2. Las devoluciones que la Hacienda Pública deba realizar al obligado durante la vigencia del acuerdo se afectarán al cumplimiento del acuerdo, con las siguientes excepciones:

a) Cuando la garantía ofrecida consista en aval bancario, previa solicitud expresa del obligado al pago.

b) Cuando el órgano de recaudación considere que la afectación perjudica la viabilidad económica o continuidad de la actividad.

1.4.3. En el caso de que existan pagos para compensar de oficio con las deudas aplazadas o fraccionadas y el importe de aquellos no cubra la totalidad de las mismas, se seleccionarán para compensar los últimos vencimientos de la deuda.

1.5. Formalización de las garantías.

1.5.1. Plazo de formalización.

La garantía deberá formalizarse en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente a la fecha de notificación del acuerdo de concesión del aplazamiento o fraccionamiento, cuya eficacia quedará condicionada a dicha formalización. Dicho plazo será susceptible de ampliación en los términos previstos en la normativa vigente.

Cuando por la naturaleza de la garantía, se requiera su inscripción en un registro oficial, el interesado deberá aportar el documento presentado en dicho registro o copia cotejada del mismo, con la correspondiente diligencia de inscripción.

1.5.2. Control de la formalización de las garantías.

1.5.2.1. Transcurrido el plazo sin que conste la formalización de la garantía, se deberá finalizar el acuerdo por la falta de formalización de garantía, aunque el obligado estuviese cumpliendo con la obligación de pago de los plazos del acuerdo.

1.5.2.2. Una vez finalizado el acuerdo, se iniciará, o en su caso continuará, el procedimiento de apremio, sin necesidad de comunicar al obligado que el aplazamiento o fraccionamiento ha quedado sin efecto.

1.5.2.3. En aquellos supuestos en que siendo procedente la finalización del acuerdo por la falta de formalización de garantías, el órgano competente no realice dicha finalización, esta se producirá de forma automática en la aplicación informática de gestión de los acuerdos de aplazamiento y fraccionamiento, en virtud de procesos informáticos establecidos al efecto.

1.5.2.4. En los supuestos en que se haya adoptado de oficio una medida cautelar antes de la concesión del aplazamiento o fraccionamiento, en caso de incumplimiento del plazo anterior se iniciarán de inmediato los trámites para elevar a definitiva la medida cautelar en el procedimiento de apremio.

1.5.2.5. En el caso de que la garantía consista en anotación preventiva de embargo en registros públicos, se vigilará especialmente la prórroga en tiempo y forma de la anotación.

2. Denegación de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento.

2.1. Motivación.

Los acuerdos denegatorios que se dicten deberán motivarse en atención a los datos concretos y antecedentes de hecho que resulten del expediente y se precisarán, en todo caso, las razones que justifican el acuerdo de denegación del aplazamiento o fraccionamiento.

2.2. Causas de denegación.

Salvo circunstancias excepcionales apreciadas por el órgano competente para la tramitación, se propondrá la denegación, entre otras, de las siguientes solicitudes:

a) Aquellas en las que, examinado el expediente, y atendiendo especialmente a la relación con la renta de la que pueda disponer el solicitante, no se aprecien dificultades económico-financieras de carácter transitorio para hacer frente al pago de la deuda incluida en la solicitud.

Asimismo, se denegarán por este motivo las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento cuando en el momento de efectuar la propuesta hayan transcurrido los plazos solicitados, pues dado el carácter transitorio de las dificultades económico-financieras, estas han de entenderse referidas al período de tiempo comprendido entre la finalización del plazo de pago en período voluntario y el plazo o plazos solicitados.

b) Aquellas en las que se aprecien dificultades económico-financieras de carácter estructural, entre otras:

- Las presentadas por obligados al pago que resulten de muy difícil viabilidad, sin capacidad de generación de recursos para atender los compromisos que derivarían de la concesión del aplazamiento.

- Las presentadas por obligados al pago que hayan incumplido aplazamientos o fraccionamientos de pago concedidos con anterioridad, en la medida en que ello pueda suponer un indicio de dificultad estructural, salvo que se justifique adecuadamente su carácter coyuntural.

- Las presentadas por obligados al pago que incumplan, durante su tramitación, los plazos por ellos propuestos en la propia solicitud, o los fijados por la Administración en el calendario provisional, salvo que se justifique adecuadamente su carácter coyuntural.

- Las presentadas por obligados al pago que mantengan otras deudas con la Hacienda Pública Estatal pendientes de ingreso en período ejecutivo, salvo que se incluyan en la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago.

c) Aquellas solicitudes en las que el interesado no justifique debidamente, tras el oportuno requerimiento, la imposibilidad de ofrecer aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución, así como aquellas en que haya desatendido el requerimiento de aportación de garantía complementaria.

d) Aquellas solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago con dispensa de garantías en las que, existiendo bienes, y tras el oportuno requerimiento, el peticionario no aporte garantía, sin que sea procedente, con fundamento en la documentación aportada por el interesado a lo largo de la tramitación, el archivo de la solicitud.

e) Aquellas solicitudes en las que la garantía ofrecida por el interesado haya sido anteriormente rechazada por la Administración por falta de idoneidad, de suficiencia jurídica, o de suficiencia económica para deudas del mismo o superior importe.

f) Aquellas solicitudes reiterativas realizadas en el plazo dado en un procedimiento denegado anteriormente, en caso de que proceda según lo dispuesto en el apartado

4 de la instrucción TERCERA.

2.3. Escritos presentados tras la denegación.

2.3.1. Cualquier escrito del obligado al pago dirigido a la Administración tributaria, en el que manifieste su disconformidad con la resolución denegatoria adoptada, por considerarla no ajustada a derecho, se calificará como recurso de reposición.

Las solicitudes de suspensión que se presenten relativas al acto administrativo impugnado (resolución denegatoria del aplazamiento o fraccionamiento) deberán ser objeto de análisis y estudio para determinar si concurren los requisitos y causas para acceder a la suspensión, teniendo en cuenta el ingreso que deriva del acto de contenido negativo.

2.3.2. No obstante lo previsto en el párrafo anterior, se calificará como nueva solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago el escrito en el que, aun manifestando su disconformidad con la denegación de una anterior solicitud, el obligado al pago proponga para todas o algunas de las deudas incluidas en ella, una modificación sustancial de las condiciones en que fue solicitado, sin que su presentación dentro del plazo de **ingreso concedido en la notificación del acuerdo denegatorio impida el inicio del período ejecutivo.**

2.3.3. No se admitirán por extemporaneidad los escritos de este tipo que se presenten fuera del plazo legal de interposición del correspondiente recurso.

OCTAVA. REGULACIÓN DE LAS SITUACIONES ESPECIALES PRODUCIDAS DURANTE LA VIGENCIA DEL APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO.

1. Levantamiento de diligencias de embargo tras la concesión del aplazamiento o fraccionamiento.

1.1. Una vez concedido el aplazamiento o fraccionamiento de deudas que se encontraban en período ejecutivo y estaban incluidas en diligencias de embargo con traba, se deberá proceder al levantamiento de los embargos practicados que supongan una ejecución inmediata, tales como los embargos de cuentas bancarias, sueldos, salarios y pensiones, créditos comerciales y arrendaticios y similares.

1.2. En caso de tratarse de embargos que no supongan una ejecución inmediata, tales como los embargos de bienes inmuebles o muebles, o activos financieros procederá el mantenimiento de las trabas, siempre que el aplazamiento o fraccionamiento se haya concedido sin garantía o con dispensa total o parcial de la garantía.

2. Solicitud de compensación presentada durante la vigencia de un acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento de pago

2.1. Si durante la vigencia de un acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento de pago, el obligado al pago presentase una solicitud de compensación con un crédito efectivamente reconocido por la Hacienda Pública Estatal a su favor, se declarará extinguida la deuda en el importe concurrente.

2.2. Si el crédito ofrecido no estuviese reconocido, se notificará la improcedencia de la compensación al interesado.

3. Solicitudes de modificación de las condiciones de aplazamientos o fraccionamientos concedidos: solicitudes de reconsideración.

3.1. Las solicitudes de reconsideración de aplazamientos o fraccionamientos concedidos se denegarán en todo caso, salvo que el órgano de recaudación aprecie que concurre alguna de las siguientes situaciones:

a) Cuando, tratándose de un aplazamiento o fraccionamiento concedido en aplicación de la instrucción QUINTA, el obligado al pago ofrezca garantías.

b) Cuando, tratándose de un aplazamiento o fraccionamiento concedido en aplicación de la instrucción SEXTA, la solicitud suponga unas mejores garantías o condiciones de cobro para el crédito público.

Se entenderá que existe una mejor garantía cuando la aportada en origen sea sustituida por otra que, a criterio del órgano de recaudación competente, tenga una mayor facilidad para su ejecución.

Se entenderá que existen mejores condiciones de cobro cuando, por una modificación en los plazos o en el importe de las cuotas, el crédito público aplazado o fraccionado se recupere en un plazo de tiempo inferior.

3.2. En la tramitación de las solicitudes de reconsideración se aplicarán los siguientes criterios generales:

3.2.1. La presentación de una solicitud de reconsideración en ningún caso suspenderá la ejecución del acto administrativo dictado, tramitándose como una nueva solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago.

3.2.2. En caso de que proceda la reconsideración:

a) Sólo podrá concederse una reconsideración por acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento concedido.

b) El plazo máximo a conceder no podrá ser superior al plazo máximo que corresponda atendiendo a la garantía ofrecida en la nueva solicitud, conforme a lo dispuesto en el apartado 1.2 de la instrucción SÉPTIMA, minorado en los plazos ya vencidos del aplazamiento o fraccionamiento concedido.

3.2.3. Llegado el momento en que deba producirse el ingreso o la formalización de la garantía, si uno u otro no se producen, se procederá conforme establece el [RGR](#) para la falta de ingreso o de formalización de garantía, aunque no se haya resuelto aún la solicitud de reconsideración.

3.2.4. Lo dispuesto en este apartado no será de aplicación a aquellas solicitudes relativas a aplazamientos o fraccionamientos de pago concedidos en condiciones distintas de las solicitadas por el interesado, siempre que la citada solicitud se presente dentro del plazo de interposición del correspondiente recurso o reclamación, y el obligado al pago solicite la suspensión con aportación de garantía, en los términos previstos en el [artículo 25 del RGRVA](#). A estos efectos, se calificará la solicitud como recurso de reposición.

NOVENA. ESPECIALIDADES EN LA TRAMITACIÓN DE APLAZAMIENTOS O FRACCIONAMIENTOS DE DEUDORES INCURSOS EN PROCEDIMIENTOS PRECONCURSALES Y CONCURSALES.

1. Reglas generales de tramitación.

1.1. Lo dispuesto en esta instrucción NOVENA será de aplicación: a) a los deudores declarados en concurso de acreedores, conforme al libro primero del [TRLR](#), b) a los deudores respecto de los cuales se haya dictado un auto de apertura del procedimiento especial para microempresas, conforme al libro tercero del [TRLR](#), y c) a los deudores que, estando en situación de precurso, no les resulte de aplicación la [disposición adicional undécima de la Ley 16/2022, de 5 de septiembre](#), de reforma del [TRLR](#), al estar excluidos del ámbito de aplicación conforme a la instrucción PRIMERA apartado 3.c).

1.2. Para la satisfacción del crédito tributario con calificación de privilegiado, el acuerdo singular será el marco general de regulación de las condiciones dentro de los procedimientos concursales.

1.3. Los acuerdos de aplazamiento o fraccionamiento de pago de los deudores declarados en concurso de acreedores o respecto de los cuales se haya dictado un auto de apertura del procedimiento especial para microempresas, vigentes a la fecha del auto de declaración de concurso o de apertura del procedimiento especial para microempresas respectivamente, serán finalizados por el órgano de recaudación.

1.4. Los acuerdos de aplazamiento o fraccionamiento de deudas afectadas por un plan de reestructuración serán finalizados por el órgano de recaudación, y dichas deudas deberán ser íntegramente satisfechas en el plazo establecido en el [apartado 2 del artículo 616 bis del TRLR](#).

2. Reglas de tramitación de solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento para situaciones precursoales.

2.1. Las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de deudas y sanciones tributarias estatales en el supuesto de que el deudor haya comunicado al juzgado competente la apertura de negociaciones con sus acreedores de acuerdo con lo previsto en los [artículos 585 o 690 del TRLR](#) y siempre que no se haya formalizado en instrumento público el plan de reestructuración, ni aprobado el plan de continuación, ni declarado el concurso, ni abierto el procedimiento especial para microempresas se regirán conforme a lo dispuesto en la [disposición adicional undécima de la Ley 16/2022, de 5 de septiembre](#), de reforma del [TRLR](#).

2.2. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas y sanciones tributarias estatales no afectadas al plan de reestructuración que se haya formalizado en instrumento público podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento conforme a lo establecido en las instrucciones PRIMERA a OCTAVA.

3. Tratamiento de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas con naturaleza de créditos contra la masa.

3.1. Conforme a lo dispuesto en el [artículo 65.2 de la LGT](#) no podrá aplazarse o fraccionarse deuda alguna que tenga la consideración de crédito contra la masa de acuerdo con la normativa concursal.

3.2. Con independencia de la modalidad de procedimiento concursal en la que el deudor se encuentre incurso, la tramitación de estos créditos se ajustará a las siguientes pautas:

a) La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de deudas devengadas tras la fecha del auto de declaración de concurso o auto de apertura del procedimiento especial para microempresas y antes de la fecha de eficacia del convenio o de la fecha de homologación judicial del plan de continuación, deberá inadmitirse al tratarse de créditos contra la masa de conformidad con el [artículo 242 del TRLR](#), con independencia de la fecha de presentación de la solicitud.

b) La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de deudas devengadas tras la fecha de eficacia del convenio o tras la fecha de homologación judicial del plan de continuación, se tramitará en su integridad, conforme a lo establecido en las instrucciones PRIMERA a OCTAVA.

c) No obstante, la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de los créditos contraídos por el obligado al pago durante el período de cumplimiento del convenio o del cumplimiento del plan de continuación, si se abre la fase de liquidación por incumplimiento del convenio o el procedimiento de liquidación por incumplimiento del plan de continuación, deberá ser objeto de inadmisión, al tener la consideración de créditos concursales conforme a lo dispuesto en el [artículo 414 bis del TRLR](#).

4. Tratamiento de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas con naturaleza de créditos concursales.

4.1. De deudores declarados en concurso de acreedores.

4.1.1. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento presentadas con anterioridad a la declaración de concurso pendientes de resolución.

Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento presentadas con anterioridad a la declaración de concurso, que se encuentren pendientes de resolución, serán archivadas por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento, en aplicación del [artículo 103.2 de la LGT](#), notificándose al interesado.

4.1.2. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de créditos concursales presentadas con posterioridad al auto de declaración de concurso.

Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de créditos concursales presentadas con posterioridad al auto de declaración de concurso serán objeto de inadmisión por carecer manifiestamente de fundamento, en aplicación del [artículo 88.5 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre](#), del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

Contra esta actuación, que deberá notificarse debidamente, se indicará la posibilidad de plantear los recursos procedentes. con posterioridad a la fecha de eficacia del convenio.

Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de créditos privilegiados presentadas con posterioridad a la fecha de eficacia del convenio serán objeto de denegación, en tanto que el cese de efectos del concurso provocado por la eficacia del convenio determina la exigibilidad inmediata del pago de los créditos privilegiados no sometidos al mismo (teniendo en cuenta que como alternativa a su exigencia inmediata el acuerdo singular será el marco general en que se establezcan las condiciones para la satisfacción de los créditos privilegiados).

4.2. De deudores incursos en un procedimiento especial para microempresas.

4.2.1. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento presentadas con anterioridad al auto de apertura del procedimiento especial para microempresas, pendientes de resolución.

4.2.1.1. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento presentadas con anterioridad al auto de apertura del procedimiento especial para microempresas, pendientes de resolución, serán archivadas por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento, en aplicación del [artículo 103.2 de la LGT](#), notificándose al interesado.

4.2.1.2. No obstante lo anterior, cuando se trate de créditos privilegiados estos podrán ser objeto de diferimiento en el pago. Las solicitudes presentadas relativas a dichos créditos se tramitarán conforme a las condiciones y plazos recogidos en las Instrucciones vigentes en materia de concursal.

4.2.2. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de créditos de naturaleza concursal presentadas con posterioridad al auto de apertura del procedimiento especial para microempresas.

4.2.2.1. Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de créditos de naturaleza concursal presentadas con posterioridad al auto de apertura del procedimiento especial para microempresas serán objeto de inadmisión por carecer manifiestamente de fundamento, en aplicación del [artículo 88.5 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre](#), del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

Contra esta actuación, que deberá notificarse debidamente, se indicará la posibilidad de plantear los recursos procedentes.

4.2.2.2. No obstante lo anterior, cuando se trate de créditos privilegiados estos podrán ser objeto de diferimiento en el pago. Las solicitudes presentadas relativas a dichos créditos se tramitarán conforme a las condiciones y plazos recogidos en las Instrucciones vigentes en materia de concursal.

4.2.3. Solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de créditos privilegiados presentadas con posterioridad a la fecha de homologación judicial del plan de continuación.

Los créditos privilegiados incluidos en solicitudes presentadas con posterioridad a la fecha de homologación judicial del plan de continuación podrán ser objeto de diferimiento en el pago. Dichas solicitudes se tramitarán conforme a las condiciones y plazos recogidos en las Instrucciones vigentes en materia de concursal.

APLICABILIDAD.

La presente Instrucción entrará en vigor el día 15 de abril de 2023 y será de aplicación a las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento presentadas desde dicha fecha.

A las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento presentadas con anterioridad al 15 de abril de 2023 les será de aplicación la [Instrucción 1/2017, de 18 de enero](#), de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago.

Con la salvedad de lo dispuesto en el párrafo anterior, desde la entrada en vigor de esta Instrucción queda derogada la [Instrucción 1/2017, de 18 de enero](#), de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago.

Madrid, 3 de abril de 2023

Firmado electrónicamente

La Directora del Departamento de Recaudación

Virginia Muñoz Fernández

SRAS/ES. TITULARES DE LAS DELEGACIONES ESPECIALES DE LA AGENCIA TRIBUTARIA, DE LA DELEGACIÓN CENTRAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES, DE LAS DEPENDENCIAS REGIONALES DE RECAUDACIÓN Y DE LA DEPENDENCIA DE ASISTENCIA Y SERVICIOS TRIBUTARIOS