

AGENTES DE LA HACIENDA PÚBLICA

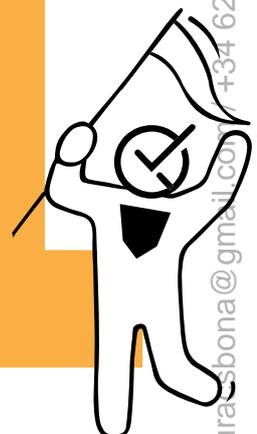
ORGANIZACIÓN DE LA HACIENDA PÚBLICA
Y DERECHO TRIBUTARIO



TEMA

1

1



laurasbona@gmail.com / +34 626 59 08 17



AGENTES DE LA HACIENDA PÚBLICA

ORGANIZACIÓN DE LA HACIENDA PÚBLICA
Y DERECHO TRIBUTARIO

TEMA 11

La extinción de la deuda tributaria (II). La prescripción del derecho a exigir el pago. Otras formas de extinción de las deudas: la compensación, la deducción sobre transferencias, la condonación. Insolvencias y crédito incobrable

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación.

Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

Resolución de 27 de mayo de 2023, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre organización, funciones y atribución de competencias en el área de recaudación.

lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17



Comprueba si
tu temario está
actualizado
<https://opo.cl/grT0X>

Accede a
los recursos
del tema
<https://opo.cl/NrrG5>



AGENTES DE LA HACIENDA PÚBLICA | TEMA 11

I. La prescripción del derecho a exigir el pago	4
II. Otras formas de extinción de las deudas: la compensación, la deducción sobre transferencias, la condonación	5
1. La extinción de la deuda tributaria	5
2. La compensación	5
3. La deducción sobre transferencias	14
4. La condonación	15
5. Caso práctico	17
III. Insolvencias y crédito incobrable	18
1. Baja provisional por insolvencia	18
2. Revisión de fallidos y rehabilitación de créditos incobrables	19



RECURSOS
GRÁFICOS

A lo largo del tema encontrarás diversos recursos gráficos destinados a ayudarte a visualizar y memorizar datos importantes de la materia.



PLAZOS

Sabemos que los plazos y datos temporales siempre son difíciles de recordar, por eso hemos creado este icono, situado en el margen derecho de la página, que te indicará que en ese párrafo hay uno o varios plazos o datos temporales.

Destacados

Hay palabras clave o frases que son muy relevantes y que debes tener muy claras a la hora de estudiar. Estos conceptos los hemos marcado con un resaltado amarillo para que los localices de un simple vistazo.

Datos importantes

→ Negrita

Detalles importantes

→ Subrayado



Te mostramos un ejemplo con el que vas a poder ver de forma práctica lo estudiado en esta parte del tema.



Cuando haya algún cambio o modificación en el tema estos símbolos te indicarán el alcance del cambio o modificación.



Pregunta de examen

Este icono, situado en el margen izquierdo, te señalará las cuestiones que se han preguntado en exámenes oficiales de años anteriores de tu oposición.



I. LA PRESCRIPCIÓN DEL DERECHO A EXIGIR EL PAGO

Este punto se encuentra desarrollado en el epígrafe V del tema 4, bloque “Organización de la Hacienda Pública”.

lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17

II. OTRAS FORMAS DE EXTINCIÓN DE LAS DEUDAS: LA COMPENSACIÓN, LA DEDUCCIÓN SOBRE TRANSFERENCIAS, LA CONDONACIÓN

1. LA EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

El **art. 59** de la **Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria**, (en lo sucesivo, **LGT**) dispone con carácter general que las deudas tributarias podrán extinguirse por pago, prescripción, compensación o condonación, por los medios previstos en la normativa aduanera y por los demás medios previstos en las leyes.

Añade a continuación que el pago, la compensación, la deducción sobre transferencias o la condonación de la deuda tributaria tiene efectos liberatorios **exclusivamente** por el importe pagado, compensado, deducido o condonado.

Bajo la rúbrica “*otras formas de extinción de la deuda tributaria*”, la **sección 4ª** del **Capítulo IV** del **Título II** de la **LGT** recoge en sus **arts. 71 a 76** la compensación, la condonación y la insolvencia probada de los sujetos obligados, si bien esta última se desarrollará en el siguiente epígrafe.

2. LA COMPENSACIÓN

2.1 concepto y regulación

La compensación es la forma de extinción de una obligación cuando las dos partes lo son a su vez de otra obligación, de modo que se produce una situación concurrente en la que las mismas son recíprocamente acreedoras y deudoras.¹

La figura de la compensación en el ámbito tributario es esencialmente idéntica a la regulada en el ámbito civil por el **art. 1202 CC**, ya que en ambos casos se produce la extinción recíproca de obligaciones con un cierto automatismo. La diferencia esencial es que la Administración declara ella misma la compensación, que puede ser impugnada por el obligado al pago.²

La **LGT** regula la compensación en los **arts. 71 a 73 LGT**, si bien existen normas que disciplinan modalidades de compensación en otras leyes tributarias.

2.2 Reglas de aplicación general

A) Notas esenciales sobre la compensación

La compensación, de aplicación general a todos los tributos, se regula esencialmente en la **LGT** y se desarrolla en profundidad en los **arts. 55 a 59** del **Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación** (en adelante **RGR**).

A la vista del **art. 71 LGT**:

- Las deudas tributarias de un obligado tributario podrán extinguirse **total o parcialmente** por compensación con créditos reconocidos por acto administrativo a favor del mismo obligado, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan.

Debe destacarse que las deudas y los créditos cuya compensación se pretenda deben estar perfectamente determinados a tenor de actos administrativos motivados, expresos y firmes.³ Por otro lado, no es posible compensar tributos con prestaciones patrimoniales de carácter público, porque no tienen naturaleza tributaria.⁴

Por ejemplo, tendrá la consideración de deuda compensable el acto administrativo derivado de un acta de la Inspección que permite la compensación entre los créditos y las deudas que deriven de las diversas actas, una vez éstas sean firmes. Esta regla se extendió también a las actuaciones de los órganos de gestión.⁵ Otro ejemplo sería la devolución de una cantidad de IVA después de transcurridos **6 MESES** sin que la Administración hubiera practicado una liquidación provisional.⁶

¹ *Diccionario Panhispánico del Español Jurídico - Real Academia Española.*

² *LEFEBVRE, F. “Memento práctico procedimientos tributarios.” 2021. Lefebvre-El derecho. Madrid.*

³ *STS, de 16 de enero de 2018.*

⁴ *STS 91/2020, de 28 de enero.*

⁵ *STS de 11 de octubre de 2010.*

⁶ *STS de 4 de febrero de 2010.*





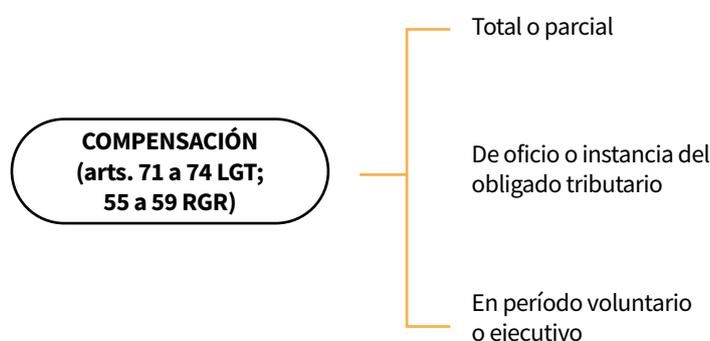
- La compensación podrá acordarse **de oficio** o **a instancia del obligado** tributario.

El **art. 55 RGR** reproduce a grandes rasgos lo establecido en la **LGT**, precisando que las deudas de naturaleza pública a favor de la Hacienda pública podrán extinguirse tanto en periodo **voluntario** como en periodo **ejecutivo**, ya sea total o parcialmente, por compensación con los créditos reconocidos por aquella a favor del deudor en virtud de un **acto administrativo**.

En relación con la compensación, el TEAC extrae las siguientes conclusiones:

- Es una forma de extinción de las deudas aplicable en el ámbito tributario (**art. 1195 CC; art. 7.2 LGT**).
- Opera de forma diferenciada para cada Administración pública, al tener que tratarse de deudas y créditos que formen parte del mismo presupuesto (**art. 55 RGR**).
- Las deudas de naturaleza pública no tributaria son compensables siempre y cuando se trate de créditos reconocidos por la Hacienda Pública Estatal, por lo que no cabe la compensación con créditos reconocidos por entidades de la Administración Autonómica (**art. 14 LGP**).
- Solo son compensables por los órganos de recaudación las deudas de derecho público a favor de la Hacienda Pública, tengan o no naturaleza tributaria, cuya gestión recaudatoria tenga atribuida la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT), es decir, aquellas cuya titularidad corresponde al Estado y sus organismos autónomos.

Por lo tanto, los créditos frente a las CCAA no son susceptibles de compensación con deudas que se tengan con la Hacienda Pública Estatal y la compensación sólo puede realizarse respecto de créditos reconocidos por la Hacienda Pública Estatal cuando concorra en un mismo obligado la condición de acreedor y deudor.⁷



B) Deudas y créditos compensables⁸

Deudas compensables

Se consideran compensables las deudas de Derecho público a favor de la Hacienda Pública estatal, es decir, aquellas a favor del Estado o de sus organismos autónomos tengan o no naturaleza tributaria, que se encuentren en fase de gestión recaudatoria, tanto voluntaria como ejecutiva, siempre que su gestión recaudatoria esté atribuida a la AEAT.

A sensu contrario, no pueden ser objeto de compensación por los órganos de recaudación de la AEAT las restantes deudas de Derecho Público que el obligado tenga con las Comunidades Autónomas, Entidades Locales, organismos públicos, Seguridad Social, etc.

Las deudas que los organismos autónomos, la Seguridad Social y cualesquiera otras entidades de derecho público, tengan con la Administración General del Estado, pueden extinguirse por vía de compensación cuando se trate de deudas vencidas, líquidas y exigibles, sin que la compensación pueda afectar a las cotizaciones sociales. También son compensables las deudas vencidas, líquidas y exigibles que tengan entre sí las entidades estatales de Derecho público.

⁷ LEFEBVRE, F. "Memento práctico procedimientos tributarios." 2021. Lefebvre-El derecho. Madrid.

⁸ LEFEBVRE, F. "Memento práctico procedimientos tributarios." 2021. Lefebvre-El derecho. Madrid.

Créditos compensables

Son compensables los créditos que tenga reconocidos el deudor por acto administrativo frente a la Hacienda Pública. Así, son compensables los siguientes créditos⁹:

- Los que ostente el interesado como consecuencia de la ejecución del **presupuesto de gastos** del Estado, de sus organismos autónomos o de la propia AEAT.

En este caso son créditos reconocidos si existen las consignaciones presupuestarias oportunas, debiendo acreditarse tal extremo con certificado de la oficina contable del departamento u organismo correspondiente, o con el justificante de haberlo solicitado, salvo que se trate de créditos del presupuesto de gastos de la AEAT.

- Los que resulten de ejecución de sentencias o resoluciones. En este caso, el **art. 106 Ley 29/1998** prevé expresamente el plazo, forma y consecuencias para realizar las consignaciones presupuestarias oportunas, no requiriéndose entonces certificado alguno.
- Los que se deriven de **devoluciones** por la gestión del IRPF, IS e IVA.

Si se trata de devoluciones de oficio que haya de practicar la Administración de conformidad con las leyes reguladoras del IRPF, IS e IVA, se entiende por crédito reconocido cuando se haya dictado el acuerdo de devolución por el órgano competente o las relaciones de expedientes colectivos de devolución, aunque debe tenerse en cuenta que si la Administración no practica liquidación provisional en el plazo de **6 MESES** desde la presentación de la solicitud de devolución debe entenderse reconocido el crédito «*ex lege*» (**TEAC 7-6-01**).

Si el derecho a la devolución procede de la resolución de un recurso o resolución económico-administrativa, es necesario, para que pueda operar materialmente la compensación, que se haya dictado el acuerdo de devolución de oficio por el órgano competente, sin perjuicio de retrotraer los efectos del acuerdo de compensación a la fecha de resolución del recurso, reclamación o sentencia que suponga la anulación o revisión de actos administrativos.

- Los que se originen como consecuencia de **ingresos indebidos**, entendiéndose por crédito reconocido cuando se haya dictado el acuerdo de reconocimiento del derecho a la devolución.
- Los que deriven de **actas** sin descubrimiento de deuda pero con regularización de la situación tributaria. En este caso, la liquidación derivada del acta sirve para iniciar el expediente de devolución de ingresos indebidos, teniendo el crédito a estos efectos la condición de reconocido.
- Los que se originen como consecuencia del derecho de **reembolso del coste de las garantías** aportadas para suspender la ejecución de una deuda tributaria. En este supuesto, el crédito se entiende reconocido desde el momento en que se dicte el acuerdo de reembolso por el órgano competente.

DEUDAS COMPENSABLES	CRÉDITOS COMPENSABLES
Deudas a favor del Estado o de sus organismos autónomos tengan o no naturaleza tributaria, que se encuentren en fase de gestión recaudatoria, tanto voluntaria como ejecutiva, siempre que su gestión recaudatoria esté atribuida a la AEAT.	Los que tenga reconocidos el deudor por acto administrativo frente a la Hacienda Pública, por ejemplo, por la ejecución del presupuesto de gastos, por devoluciones por la gestión del IRPF, IS, o IVA, por ingresos indebidos, los derivados de actas o los ocasionados a causa del derecho de reembolso del coste de las garantías.

C) Compensación a instancia del obligado tributario

La compensación a instancia del obligado tributario se recoge en los **arts. 72 LGT y 56 RGR**.

Solicitud

El **art. 72.1 LGT** permite al obligado tributario solicitar la compensación de las deudas tributarias que se encuentren tanto en período **voluntario** de pago como en período **ejecutivo**. Para instar la compensación, deberá dirigir al órgano competente para su tramitación la correspondiente solicitud, que contendrá los datos enumerados en el **art. 56.1 RGR**:

- Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, número de identificación fiscal y domicilio fiscal del obligado al pago y, en su caso, de la persona que lo represente.

⁹ LEFEBVRE, F. "Memento práctico procedimientos tributarios." 2021. Lefebvre-El derecho. Madrid.

- Identificación de la deuda cuya compensación se solicita, indicando al menos, su importe, concepto y fecha de vencimiento del plazo de ingreso en periodo voluntario.
- Identificación del crédito reconocido por la Hacienda pública a favor del solicitante cuya compensación se ofrece, indicando al menos su importe, concepto y órgano gestor.
- Lugar, fecha y firma del solicitante.

A la solicitud de compensación se acompañarán los documentos detallados en el **art. 56.2 RGR**:

- Si la deuda tributaria cuya compensación se solicita ha sido determinada mediante **autoliquidación**, el modelo oficial de esta debidamente cumplimentado.
 - Salvo que el interesado no esté obligado a presentarlo por obrar ya en poder de la Administración; en tal caso, señalará el día y procedimiento en que lo presentó.
- Justificación de haber solicitado certificado de la oficina de contabilidad del órgano u organismo gestor del gasto o del pago, en el que se refleje:
 - La existencia del crédito reconocido pendiente de pago.
 - La fecha de su reconocimiento.
 - La suspensión, a instancia del interesado, de los trámites para su abono en tanto no se comunique la resolución del procedimiento de compensación.



Si el crédito ofrecido en compensación deriva de una **devolución** tributaria, en lugar de la certificación anterior se acompañará, en su caso, copia del acto, resolución o sentencia que lo reconozca.

Subsanación

Si la solicitud no reúne los requisitos o no se acompañan los documentos señalados anteriormente, el órgano competente para la tramitación del procedimiento requerirá al solicitante para que en el plazo de **10 DÍAS** contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento subsane el defecto o aporte los documentos preceptivos, con indicación de que, si así no lo hiciera, se tendrá por **no presentada** la solicitud y se archivará sin más trámite.



Si la solicitud de compensación se hubiese presentado en periodo **voluntario** de ingreso y el plazo para atender el requerimiento de subsanación finalizase **con posterioridad** al plazo de ingreso en periodo voluntario y aquel no fuese atendido, se iniciará el procedimiento de apremio mediante la notificación de la oportuna **providencia de apremio**.



Cuando el requerimiento de subsanación haya sido objeto de contestación en plazo por el interesado pero no se entiendan subsanados los defectos observados, procederá la **denegación** de la solicitud de compensación.

El requerimiento de subsanación **no será efectuado** cuando, examinada la solicitud y contrastados los datos indicados en esta con los que obren en poder de la Administración, quede acreditada la **inexistencia del crédito** ofrecido o cuando, tratándose dicho crédito de una devolución tributaria, se compruebe la inexistencia de su solicitud. En este supuesto se tendrá por **no presentada** la solicitud de compensación y se procederá a su archivo sin más trámite (**art. 56.3 RGR**).

Efectos de la presentación de la solicitud

De conformidad con el **art. 72.2 LGT**, la presentación de la solicitud de compensación en periodo **voluntario**:



- **Impedirá** el inicio del período ejecutivo de la deuda concurrente con el crédito ofrecido.
- Sin embargo, **no impedirá** el devengo del interés de demora que pueda proceder, en su caso, hasta la fecha de reconocimiento del crédito.

Por otro lado, cuando la solicitud se presente en periodo **ejecutivo**, podrán suspenderse las actuaciones de enajenación de los bienes o derechos, en virtud de lo previsto en el **art. 56.4 RGR**.

El TEAC ha precisado los siguientes aspectos en relación con los efectos suspensivos de la presentación de la solicitud:

- Si se trata de una compensación parcial de una deuda tributaria, la suspensión del procedimiento de apremio se ha de circunscribir al importe de las deudas que vayan a compensarse. Dicho procedimiento de apremio ha de continuar respecto de aquellas que no se compensen.

- La solicitud de compensación presentada una vez denegado el aplazamiento solicitado inicialmente en período voluntario y abierto el plazo de ingreso en período voluntario, no tiene efectos suspensivos del procedimiento recaudatorio¹⁰.

 En cualquier caso, la solicitud de compensación **no impedirá** la solicitud de aplazamientos o fraccionamientos de la deuda restante (**art. 56.6 LGT**).

Resolución

 El órgano competente para resolver **acordará** la compensación cuando concurren los requisitos establecidos con carácter general en la normativa tributaria y civil o, en su caso, en la legislación aplicable con carácter específico. La resolución de una solicitud de compensación deberá notificarse en el plazo de **6 MESES**.



Si la resolución dictada fuese **denegatoria**, los efectos serán los indicados en el **art. 56.5 RGR**:

- Si la solicitud fue presentada en período **voluntario** de ingreso, con la notificación del acuerdo denegatorio se iniciará el plazo de ingreso regulado en el **art. 62.2 LGT**, sin perjuicio de lo dispuesto en el **párrafo segundo del art. 161.2 LGT**.

Art. 62.2 LGT: “En el caso de deudas tributarias resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración, el pago en período voluntario deberá hacerse en los siguientes plazos:

- Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación **HASTA EL DÍA 20 DEL MES POSTERIOR** o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.
- Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación **HASTA EL DÍA 5 DEL SEGUNDO MES POSTERIOR** o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente”.



Art. 161.2.párrafo 2º LGT: “No obstante lo anterior, las solicitudes a las que se refiere el párrafo anterior así como las solicitudes de suspensión y pago en especie no impedirán el inicio del período ejecutivo cuando anteriormente se hubiera denegado, respecto de la misma deuda tributaria, otra solicitud previa de aplazamiento, fraccionamiento, compensación, suspensión o pago en especie en período voluntario habiéndose abierto otro plazo de ingreso sin que se hubiera producido el mismo”.

- De no producirse el ingreso en dicho plazo, comenzará el período **ejecutivo** y deberá iniciarse el procedimiento de **apremio** en los términos previstos en el **art. 167.1 LGT**.

Art. 167.1 LGT: el procedimiento de apremio se iniciará mediante providencia notificada al obligado tributario en la que se identificará la deuda pendiente, se liquidarán los recargos a los que se refiere el **art. 28 LGT** y se le requerirá para que efectúe el pago.

- De realizarse el ingreso en dicho plazo, procederá la liquidación de los **intereses de demora** devengados a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en período voluntario hasta la fecha del ingreso realizado durante el plazo abierto con la notificación de la denegación. De no realizarse el ingreso, los intereses se liquidarán hasta la fecha de vencimiento de dicho plazo, sin perjuicio de los que puedan devengarse con posterioridad.

 Si la solicitud fue presentada en período **ejecutivo** de ingreso, deberá iniciarse el procedimiento de **apremio** en los términos previstos en el **art. 167.1 LGT**, de no haberse iniciado con anterioridad.

¹⁰ LEFEBVRE, F. “Memento práctico procedimientos tributarios.” 2021. Lefebvre-El derecho. Madrid.

RESOLUCIÓN DE UNA SOLICITUD DE COMPENSACIÓN	Presentada en período voluntario	Efectos	- Se abrirá un nuevo plazo voluntario para el pago de la deuda (art. 62.2 LGT). - Si no se ingresa en dicho plazo, se iniciará el período ejecutivo.
		Intereses de demora	- Los intereses de demora se contarán desde el fin del primer período voluntario hasta la resolución denegatoria. - También, podrán computarse los intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo hasta la fecha de ingreso, si se llegara al período de apremio ordinario del 20 % al que se refiere el art. 28 LGT .
	Presentada en período ejecutivo	Se iniciará el período de apremio, de no haberse iniciado con anterioridad, o continuará dicho período.	

Extinción de la deuda tributaria



La extinción de la deuda tributaria, de conformidad con lo establecido en el **art. 72.3 LGT**, se producirá:

- Bien en el momento de la presentación de la solicitud.
- Bien cuando se cumplan los requisitos exigidos para las deudas y los créditos, si este momento fuera posterior a dicha presentación.

El acuerdo de compensación declarará la extinción de la deuda tributaria.

D) Compensación de oficio

Compensación de oficio de otros acreedores de la Hacienda Pública

El **art. 73.1 LGT** dispone que “la Administración Tributaria compensará de oficio las deudas tributarias que se encuentren en **período ejecutivo**”. Así, con carácter general, cuando un deudor a la Hacienda pública sea, a su vez, acreedor de aquella por un crédito reconocido, una vez transcurrido el período voluntario, se compensará de oficio la deuda y los recargos del período ejecutivo que procedan con el crédito (**art. 58.1 RGR**).

No obstante, como excepción a la regla expuesta en el párrafo anterior, los párrafos 2º y 3º del **art. 73.1 LGT** y el **art. 58.2 RGR** señalan se compensarán de oficio durante el **PLAZO DE INGRESO** en período **voluntario**:

- Las cantidades a ingresar y a devolver que resulten de un mismo procedimiento de comprobación limitada o inspección, debiéndose producir el ingreso o la devolución de la cantidad diferencial que proceda.
- Las cantidades a ingresar y a devolver que resulten de la práctica de una nueva liquidación por haber sido anulada otra anterior. En este caso:
 - En la notificación de la nueva liquidación se procederá a la compensación de la cantidad que proceda y se notificará al obligado al pago el importe diferencial para que lo ingrese en los plazos establecidos en el **art. 62.2 LGT**.





- Procederá la liquidación de los intereses de demora devengados según lo dispuesto en el **art. 26.5 LGT**, intereses que serán objeto de compensación en el mismo acuerdo.

En este caso, el Tribunal Supremo aclara que no se exige la firmeza de la nueva liquidación girada. En consecuencia, acordada la devolución de una liquidación tributaria por anulación judicial a favor de un contribuyente, y girada una nueva liquidación por la Administración actuante - en ejecución de la resolución judicial anulatoria y en sustitución de la liquidación anulada- puede la Administración decretar la compensación de oficio de las liquidaciones, declarando la obligación de pago por devolución de ingresos indebidos sólo del saldo a favor del sujeto pasivo, todo ello durante el plazo de ingreso en período voluntario de las nuevas cantidades a ingresar.¹¹

- Las cantidades a ingresar y a devolver relativas a obligaciones tributarias conexas que resulten de la ejecución de la resolución del recurso o reclamación económico-administrativa a la que se refieren los **arts. 225.3 y 239.7 LGT**, debiéndose producir el ingreso o la devolución del importe diferencial que proceda.

- En este supuesto, procederá igualmente la liquidación de los intereses de demora devengados según lo dispuesto en el **art. 26.5 LGT**, intereses que serán objeto de compensación en el mismo acuerdo.

Art. 26.5 LGT: “En los casos en que resulte necesaria la práctica de una nueva liquidación como consecuencia de haber sido anulada otra liquidación por una resolución administrativa o judicial, se conservarán íntegramente los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido, y exigencia del interés de demora sobre el importe de la nueva liquidación. En estos casos, la fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación, sin que el final del cómputo pueda ser posterior al plazo máximo para ejecutar la resolución”.

Compensación de oficio de deudas de entidades públicas



A la vista de lo dispuesto en los **arts. 73.2 LGT y 57.1 RGR**, serán compensables de oficio, una vez transcurrido el plazo de ingreso en período voluntario, las deudas tributarias vencidas, líquidas y exigibles que las comunidades autónomas, entidades locales, la Seguridad Social y demás entidades de derecho público tengan con el Estado.

La compensación se realizará con los créditos de naturaleza tributaria reconocidos a favor de las entidades citadas y con los demás créditos reconocidos en su favor por ejecución del presupuesto de gastos del Estado o de sus organismos autónomos y por devoluciones de ingresos presupuestarios (**art. 57.2 RGR**).

Extinción de la deuda tributaria

En ambas modalidades, la extinción de la deuda tributaria se producirá según lo previsto en el **art. 73.3 LGT**:

- En el momento de **inicio del período ejecutivo**.
- Cuando se cumplan los **requisitos** exigidos para las deudas y los créditos, si este momento fuera posterior al inicio del período ejecutivo.
- En el supuesto de las cantidades a ingresar y devolver resultantes de un mismo procedimiento de comprobación limitada o inspección o de la práctica de una nueva liquidación por haber sido anulada otra anterior, la extinción se producirá en el momento de **conurrencia** de las deudas y los créditos, en los términos establecidos reglamentariamente.

El **acuerdo** de compensación declarará la **extinción** de la deuda tributaria.

¹¹ STS 825/2020, de 19 de junio.

COMPENSACIÓN A INSTANCIA DEL OBLIGADO TRIBUTARIO	COMPENSACIÓN DE OFICIO
<ul style="list-style-type: none"> · Se puede solicitar en período voluntario o ejecutivo. · Incluirá datos personales y documentación necesaria, de lo contrario, se aportará un plazo de 10 DÍAS de subsanación, transcurrido el cual, de no haber subsanación, archivará la solicitud y se tendrá por no presentada. · Se tendrá por no presentada si hay inexistencia de crédito. · Presentada en período voluntario, impedirá el inicio del período ejecutivo, pero no el devengo de los intereses de demora. El acuerdo de compensación declarará la extinción de la deuda. 	<ul style="list-style-type: none"> · Las deudas deberán encontrarse en período ejecutivo, salvo: <ul style="list-style-type: none"> - Que se deriven de un mismo procedimiento de comprobación limitada o inspección. - Que resulten de la práctica de una nueva liquidación por haberse anulado una anterior. - Obligaciones tributarias conexas por la ejecución de la resolución del recurso o reclamación económico-administrativa. · El acuerdo de compensación declarará la extinción de la deuda.



E) Efectos de la compensación

Tanto de oficio como a instancia del obligado tributario, una vez adoptado el acuerdo de compensación, se declararán **extinguidas** las deudas y créditos en la cantidad concurrente.

A tenor de lo dispuesto en el **art. 59.1 RGR**, el acuerdo será **notificado** al interesado y servirá como justificante de la extinción de la deuda.

Si el crédito es inferior a la deuda, se procederá en la forma indicada en el **art. 59.2 RGR**:

- La parte de deuda que exceda del crédito seguirá el régimen **ordinario**, iniciándose el procedimiento de apremio, si no es ingresada a su vencimiento, o continuando dicho procedimiento, si ya se hubiese iniciado con anterioridad, siendo posible practicar compensaciones sucesivas con los créditos que posteriormente puedan reconocerse a favor del obligado al pago.
- Por la parte concurrente se procederá según lo dispuesto en el mencionado **art. 59.1 RGR**.

En caso de que el crédito sea superior a la deuda, declarada la compensación, se abonará la diferencia al interesado (**art. 59.3 RGR**).

F) Órgano competente

El órgano competente para acordar la resolución de los expedientes de compensación de oficio y a instancia del obligado al pago, respecto de deudas a favor de la Hacienda pública gestionadas por la Agencia Tributaria con créditos tributarios y no tributarios, será **el titular de la Dependencia Regional de Recaudación**, salvo que resulte competente otro órgano, de conformidad con lo establecido en el **art. 3.4.4)** de la **Resolución de 27 de mayo de 2023, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre organización, funciones y atribución de competencias en el área de recaudación** (en adelante, **Resolución de 27 de mayo de 2023**).

2.3 La cuenta corriente tributaria

El **art. 71.3 LGT** habilita a los obligados tributarios para solicitar la compensación de los créditos y las deudas tributarias de las que sean titulares mediante un sistema de cuenta corriente, en los términos que reglamentariamente se determinen.

Así, la cuenta corriente tributaria se configura como un sistema automático de compensación de las deudas del obligado tributario que ejerce actividades empresariales o profesionales y que por tanto debe presentar autoliquidaciones de forma recurrente, con créditos reconocidos a su favor por acto administrativo firme de la Administración tributaria¹².

¹² Diccionario Panhispánico del Español Jurídico - Real Academia Española.

Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 8.6. Bloque “Organización de la Hacienda Pública”.

2.4 La compensación en el IRPF

El tercer y último tipo de compensación es la compensación entre cónyuges, regulada en el **art. 97.6 LIRPF**, y que afecta exclusivamente al IRPF.

A) Presupuesto habilitante

En virtud del mentado artículo, el contribuyente **casado y no separado legalmente** que esté obligado a presentar declaración por el IRPF y cuya autoliquidación resulte a ingresar podrá, al tiempo de presentar su declaración, solicitar la **suspensión** del ingreso de la deuda tributaria, sin intereses de demora, en una cuantía **igual o inferior** a la devolución a la que tenga derecho su cónyuge por este mismo impuesto.

B) Efectos de la solicitud de suspensión

La solicitud de suspensión del ingreso de la deuda tributaria que cumpla todos los requisitos enumerados en este apartado determinará la **suspensión cautelar** del ingreso hasta tanto se reconozca por la Administración tributaria el derecho a la devolución a favor del otro cónyuge. El resto de la deuda tributaria podrá fraccionarse.

C) Requisitos

Los requisitos para obtener la suspensión cautelar serán los siguientes:

- El cónyuge cuya autoliquidación resulte a devolver deberá **renunciar** al cobro de la devolución hasta el importe de la deuda cuya suspensión haya sido solicitada.
 - Asimismo, deberá aceptar que la cantidad a la que renuncia se aplique al pago de dicha deuda.
- La deuda cuya suspensión se solicita y la devolución pretendida deberán corresponder al **mismo período impositivo**.
- Ambas autoliquidaciones deberán presentarse de forma **simultánea** dentro del plazo que establezca el Ministro de Hacienda.
- Los cónyuges **no podrán** estar acogidos al sistema de cuenta corriente tributaria regulado en el **RGGI**.
- Los cónyuges deberán estar **al corriente** en el pago de sus obligaciones tributarias.

D) Plazo para resolver y notificar el acuerdo

La Administración notificará a ambos cónyuges, dentro del plazo de los **6 MESES** siguientes al término del plazo establecido para la presentación de la declaración (**art. 103.1 LIRPF**), el acuerdo que se adopte con expresión, en su caso, de la deuda extinguida y de las devoluciones o ingresos adicionales que procedan.

E) Imprudencia de la suspensión

Cuando no proceda la suspensión por no reunirse los requisitos anteriormente señalados, la Administración practicará liquidación **provisional** al contribuyente que solicitó la suspensión por importe de la deuda objeto de la solicitud junto con el **interés de demora** calculado desde el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo establecido para presentar la autoliquidación hasta la fecha de la liquidación.

F) Efectos del reconocimiento del derecho a devolución

Los efectos del reconocimiento del derecho a la devolución respecto a la deuda cuya suspensión se hubiera solicitado son los siguientes:

- Si la devolución reconocida fuese igual a la deuda, ésta quedará **extinguida**, al igual que el derecho a la devolución.
- Si la devolución reconocida fuese superior a la deuda, ésta se declarará **extinguida** y la



Administración procederá a **devolver** la diferencia entre ambos importes.

- Si la devolución reconocida fuese inferior a la deuda, ésta se declarará **extinguida** en la parte **concurrente**, procediendo la Administración tributaria a:
 - Practicar liquidación provisional al contribuyente que solicitó la suspensión por importe de la diferencia
 - Exigir el interés de demora correspondiente, calculado desde el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo establecido para presentar la autoliquidación hasta la fecha de la liquidación.

A efectos fiscales, se considerará que **no existe** transmisión lucrativa entre los cónyuges por la renuncia a la devolución de uno de ellos para su aplicación al pago de la deuda del otro.

3. LA DEDUCCIÓN SOBRE TRANSFERENCIAS

3.1 Extinción de las deudas vencidas, líquidas y exigibles mediante deducción sobre transferencias



Los **arts. 74.1 LGT** y **60.1 RGR** permiten extinguir las deudas tributarias **vencidas, líquidas y exigibles** que las comunidades autónomas, entidades locales y demás entidades de derecho público tengan con el Estado con las deducciones sobre las cantidades que la Administración del Estado deba transferir a las referidas entidades.

La aplicación de este régimen a las comunidades autónomas y entidades de derecho público dependientes de éstas y a las entidades locales se realizará en los supuestos y conforme al procedimiento establecido en la legislación específica.

3.2 Iniciación del procedimiento

Las actuaciones a seguir serán las detalladas en el **art. 60.2 RGR**:

A) Iniciación del procedimiento

El órgano de recaudación competente comprobará la existencia de la deuda tributaria y la inexistencia de créditos a favor de la entidad deudora que puedan ser objeto de compensación de oficio.

A continuación, comunicará a la entidad que, habiendo transcurrido el periodo voluntario de ingreso sin que se haya efectuado el pago de las deudas y no existiendo crédito reconocido a su favor, se iniciará el procedimiento de deducción mediante **acuerdo** que se notificará a la entidad deudora, acompañado de la **propuesta** de deducción, con indicación de la deuda a que se refiere.

B) Alegaciones

En la notificación se concederá un plazo de **15 DÍAS** contados a partir del día siguiente a aquel en que aquella se produzca para efectuar las alegaciones que estime convenientes, advirtiéndose que de no formular alegaciones, ni aportar nuevos documentos o elementos de prueba, podrá dictarse la resolución de acuerdo con dicha propuesta.

Según el TEAC, es requisito esencial la puesta de manifiesto del expediente al ayuntamiento, para formular las alegaciones que estime convenientes en el plazo concedido al efecto, con carácter previo a la adopción del acuerdo de deducción de deudas, de acuerdo con lo dispuesto en el **art. 99.8 LGT (TEAC 28-5-08)**.

C) Propuesta de deducción

A la vista de las alegaciones formuladas por la entidad deudora, el órgano de recaudación competente podrá efectuar propuesta de deducción al Departamento de Recaudación de la AEAT. En otro caso, acordará el archivo de las actuaciones, que se notificará a la entidad deudora poniendo fin al procedimiento.

D) Efectos



El **art. 74.2 LGT** determina que el inicio del procedimiento determinará la **suspensión del cobro** de las deudas a las que el mismo se refiera, con efectos desde la fecha de inicio hasta que se produzca la deducción o hasta que, en su caso y de conformidad con lo previsto en el **art. 60.2 RGR**, se acuerde el archivo de las actuaciones.

Dicha suspensión **no afectará** a la compensación de oficio de créditos que puedan reconocerse a favor

de la entidad deudora. Efectuada dicha compensación, el acuerdo de deducción se reducirá, **sin necesidad de acuerdo expreso**, en igual cuantía a la compensada.

E) Órgano competente

El órgano competente para acordar el inicio del procedimiento de deducción sobre transferencias respecto de entidades de derecho público, y elevar la propuesta de deducción al Departamento de Recaudación, será el **titular de la Dependencia Regional de Recaudación**, salvo que resulte competente otro órgano (**art. 3.4.3 Resolución de 27 de mayo de 2023**).

3.3 Resolución y extinción de la deuda tributaria

A) Resolución del procedimiento

El **art. 60.2 RGR** dispone que el órgano competente para resolver dictará, si procede, el **acuerdo de deducción**, notificándolo a:

- El ente acreedor.
- En su caso, al órgano competente para que proceda a su ejecución.
- Al deudor.

En su caso, se practicará la liquidación de **intereses de demora** que se hayan devengado y se notificará al deudor.

B) Extinción de la deuda tributaria

Finalmente, la extinción de las deudas objeto del procedimiento tendrá lugar cuando se produzca la deducción y por la cantidad concurrente (**art. 74.3 LGT**).

4. LA CONDONACIÓN

La condonación es la liberación de la deuda, otorgada gratuitamente por el acreedor a favor del deudor¹³. Al respecto, el **art. 75 LGT** preceptúa que *“las deudas tributarias sólo podrán condonarse en virtud de ley, en la cuantía y con los requisitos que en la misma se determinen”*.

La ley deberá ser motivada de manera que justifique la separación de los principios constitucionales de capacidad económica y de igualdad tributaria. La lógica jurídica exige que, si la ley no puede contradecir tales principios en el momento del establecimiento de los tributos, tampoco podrá en el momento de su condonación¹⁴. Asimismo, la sujeción de la condonación de deudas tributarias al principio de reserva de ley debe conectarse con el principio de indisponibilidad del crédito tributario. El acreedor del tributo, la Administración, no puede decidir libremente en cada caso quién resulta obligado finalmente, y en qué cuantía, a pagarlo. Lo contrario sería tanto como permitir establecer, en tales casos, una contribución al margen de los principios constitucionales de generalidad, capacidad económica e igualdad.¹⁵

El **art. 7.2 LGP** recoge esta misma regla, al señalar que tampoco se concederán exenciones, condonaciones, rebajas ni moratorias en el pago de los derechos a la Hacienda Pública estatal, sino en los casos y formas que determinen las leyes.

Constituye un ejemplo de lo expuesto la condonación administrativa dentro de los procesos **concur-sales**. El **art. 164.4 LGT** reconoce esta facultad a la Administración Tributaria cuando señala que *“...la Hacienda Pública podrá suscribir en el curso de estos procesos los acuerdos o convenios previstos en la legislación concursal, así como acordar, de conformidad con el deudor y con las garantías que se estimen oportunas, unas condiciones singulares de pago, que no pueden ser más favorables para el deudor que las recogidas en el convenio o acuerdo que ponga fin al proceso judicial. Este privilegio podrá ejercerse en los términos previstos en la legislación concursal...”*. El citado precepto añade, además que para la suscripción y celebración de los referidos acuerdos y convenios se requerirá únicamente la autorización del órgano competente de la Administración tributaria.

Al respecto, el **art. 2 Resolución 27 de mayo de 2023** dispone que corresponde al Equipo Nacional de Pro-

¹³ Diccionario Panhispánico del Español Jurídico - Real Academia Española.

¹⁴ CALVO ORTEGA, R.; CALVO VÉRGEZ, J. “Curso de derecho financiero: I. Derecho tributario, parte general y especial. II. Derecho presupuestario”. 2023. Aranzadi. Navarra. Pág. 223.

¹⁵ LEFEBVRE, F. “Memento práctico procedimientos tributarios.” 2021. Lefebvre-El derecho. Madrid.

cedimientos Concursales, dependiente de la Subdirección General de Recaudación Ejecutiva, integrada en el Departamento de Recaudación de la Agencia Tributaria; establecer, en coordinación con la Subdirección General de Procedimientos Especiales, los criterios generales que deban seguirse en los procedimientos concursales y concursales, en orden a la suscripción de acuerdos singulares, adhesión o voto favorable a propuestas de convenios, planes de reestructuración y planes de continuación, así como llevar a cabo en relación con estas actuaciones los trámites que deban realizarse en el Departamento de Recaudación para su preceptiva autorización.

Otro ejemplo sería la condonación parcial de las **sanciones**, permitida en virtud del **art. 188 LGT**, según el cual se reducirá la cuantía de las sanciones pecuniarias impuestas en los siguientes casos:

- En los supuestos de actas con acuerdo, **un 65%**.
- En los supuestos de conformidad, **un 30%**.

Por último, cabe citar determinados supuestos en los que, en aplicación de lo dispuesto en el **art. 16 LGP**, las deudas tributarias se condonan debido a que, por su **escasa cuantía**, se consideran insuficientes para cubrir el coste de exacción:

- **Art. 1 Orden EHA/4078/2005, de 27 de diciembre**: a los efectos de lo dispuesto en el **art. 72.5 RGR**, no se practicará liquidación por intereses de demora del período ejecutivo, en el ámbito de competencias del Estado, cuando la cantidad resultante por este concepto sea **inferior a 30 euros**.
- La **Orden HAC/2816/2002, de 5 de noviembre**, determina que no se exigirán en vía de apremio las deudas que en periodo voluntario **no excediera de 6 euros**.

FORMAS DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA		
TIPOS	CONCEPTO	EJEMPLOS
PAGO (arts. 33.1 y 4 RGR)	La deuda tributaria puede ser abonada por cualquier persona, en período voluntario o período ejecutivo, tenga o no interés en el cumplimiento de la obligación, ya lo conozca y lo apruebe o ya lo ignore el obligado al pago, y se puede realizar en efectivo, mediante efectos timbrados o en especie.	Un obligado tributario recibe una liquidación de la administración el día 2 de septiembre y siendo el plazo voluntario para pagarla hasta el 20 de octubre (art. 62.2 LGT). La abona el día 4 de septiembre, quedando extinguida la deuda tributaria.
PRESCRIPCIÓN (art. 66 LGT)	El plazo de prescripción general para la determinación y exigencia de la deuda tributaria es de 4 AÑOS .	El período de pago voluntario del IRPF del año X1 finaliza el 30 de junio del año X2. Siempre y cuando no se interrumpa el plazo de prescripción, la deuda quedará extinguida el día 1 de julio del año X6.
COMPENSACIÓN (art. 71 LGT)	La compensación es la forma de extinción de una obligación cuando las dos partes lo son a su vez de otra obligación, de modo que se produce una situación concurrente en la que las mismas son recíprocamente acreedoras y deudoras. ¹⁶ Pueden extinguirse total o parcialmente y de oficio o a instancia del obligado tributario.	Un obligado tributario debe pagar una deuda de 1.000 euros por el segundo trimestre del IVA del año X1, la cual se encuentra en período ejecutivo. Dado que tiene reconocida una devolución previa de 200 euros, la Administración decide compensarla. La deuda quedará compensada parcialmente y de oficio.

¹⁶ Diccionario Panhispánico del Español Jurídico - Real Academia Española.

DEDUCCIÓN SOBRE TRANSFERENCIAS (arts. 74.1 y 60.1 RGR)	Procedimiento de extinción de las deudas vencidas, líquidas y exigibles que las comunidades autónomas, entidades locales y demás entidades de derecho público tengan con el Estado con las deducciones sobre las cantidades que la Administración del Estado deba transferir a las referidas entidades.	Deducir una parte de la cuantía correspondiente a una financiación autonómica a causa de una deuda que la Comunidad Autónoma tenga con el Estado.
CONDONACIÓN (art. 75 LGT)	La condonación es la liberación de la deuda, otorgada gratuitamente por el acreedor a favor del deudor ¹⁷ y se realiza en virtud de ley.	Una ley que se apruebe a nivel estatal para condonar una deuda a una Comunidad Autónoma.

5. CASO PRÁCTICO

CASO PRÁCTICO 1

Dña. Virginia recibe una liquidación de la Administración tributaria el día 15 de octubre de una deuda por importe de 1.200 euros. El día 2 de noviembre presenta una solicitud de compensación de la deuda. Sin embargo, el día 15 de diciembre se le notifica una resolución denegatoria, pero a causa del gasto que va a tener por Navidad, no abona la deuda hasta el 27 de febrero. Previamente a dicho ingreso, se le había notificado una providencia de apremio el día 5 de febrero. ¿Qué consecuencias tendrán los hechos anteriores? ¿Cuál será la deuda total a ingresar y por qué cuantía?

La solicitud de compensación se presentó en período voluntario, ya que Dña. Virginia disponía hasta el día 20 de noviembre para pagar la deuda, de conformidad con los plazos del **art. 62.2 LGT**, y presentó la solicitud el 2 de noviembre. Al haber presentado la solicitud de compensación en período voluntario de ingreso, de conformidad con el art. 72.2 LGT, no se iniciará el período ejecutivo. Sin embargo, continuarán devengándose los intereses de demora.

El día 15 de diciembre se le notifica una resolución denegatoria. Conforme al **art. 56.5 del RGR**, el acuerdo denegatorio implicará el inicio de un nuevo plazo voluntario de pago del **art. 62.2 LGT**, ya que como se mencionó anteriormente, la solicitud se presentó en período voluntario. Por tanto, Dña. Virginia tendrá para pagar la deuda hasta el día 20 de enero.

El pago de la deuda no se produce en dicho plazo, por lo que se inicia el período ejecutivo el día 21 de enero. Sin embargo, el ingreso continúa sin producirse, llegando a notificarse una providencia de apremio a Dña. Virginia el día 5 de febrero. Por tanto, tendrá de plazo para pagar la deuda con un recargo de apremio reducido (**art. 28.3 LGT**) hasta el día 20 de febrero.

Dado que finalmente la deuda se ingresa en su totalidad el 27 de febrero, el recargo a aplicar será del 20 % (**art. 28.4 LGT**), debiendo ingresar también los intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo.

Con respecto a los intereses de demora que deberá ingresar, éstos serán, en primer lugar, los devengados desde el fin del primer período voluntario que tuvo, hasta la fecha del acuerdo denegatorio, es decir, del día 21 de noviembre hasta el 15 de diciembre (25 días). Por lo que si 4,0625 % es el interés de demora para 365 días, para 25 días, el interés de demora será del 0,27 %, siendo el 0,27 % de 1.200 euros unos 3,24 euros.

Asimismo, dado que ha ingresado la deuda una vez transcurrido el plazo de la providencia de apremio, también deberá ingresar los intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo, hasta la fecha de ingreso, es decir, desde el 21 de enero hasta el 27 de febrero (38 días). Si el interés de demora para 365 días es de 4,0625 %, para 38 días será de 0,42 %, siendo el 0,42 % de 1.200 euros unos 5,04 euros.

Por tanto, la deuda total a ingresar será de: 1.200 euros + 240 euros (el 20 % de 1.200 euros en concepto de recargo ordinario del **art. 28 LGT**) + 3,24 euros + 5,04 euros, en total, 1.448,28 euros.

¹⁷ Diccionario Panhispánico del Español Jurídico - Real Academia Española.

III. INSOLVENCIAS Y CRÉDITO INCOBRABLE

1. BAJA PROVISIONAL POR INSOLVENCIA

1.1 Supuesto de hecho



El **art. 76 LGT** señala que las deudas tributarias que no hayan podido hacerse efectivas en los respectivos procedimientos de recaudación por **insolvencia probada**, total o parcial, de los obligados tributarios se darán de **baja en cuentas** en la cuantía procedente, mediante la declaración del crédito como **incobrable**, total o parcial, en tanto no se rehabiliten dentro del plazo de prescripción de acuerdo con lo dispuesto en el **art. 173.2 LGT**.

Art. 173.2 LGT: “En los casos en que se haya declarado el crédito incobrable, el procedimiento de apremio se reanudará, dentro del plazo de prescripción, cuando se tenga conocimiento de la solvencia de algún obligado al pago”.



La deuda tributaria se extinguirá si, vencido el plazo de prescripción, no se hubiera rehabilitado.

1.2 Concepto de deudor fallido y de crédito incobrable

Los **arts. 61 a 63 RGR** desarrollan lo dispuesto en la **LGT**, delimitando en primer lugar los conceptos de deudor fallido y de crédito incobrable.

A) Deudor fallido

Atendiendo a lo previsto en el **art. 61.1 RGR**:



- Se considerarán fallidos aquellos obligados al pago respecto de los cuales se ignore la existencia de bienes o derechos embargables o realizables para el cobro del débito.
 - En particular, se estimará que no existen bienes o derechos embargables cuando los poseídos por el obligado al pago no hubiesen sido adjudicados a la Hacienda pública de conformidad con lo que se establece en el **art. 109 RGR**.
- Se considerará fallido por insolvencia parcial el deudor cuyo patrimonio embargable o realizable conocido tan solo alcance a cubrir una parte de la deuda.

En la declaración de fallido del deudor principal, a la Administración no le es exigible otra gestión distinta a la de requerir información sobre la situación de los créditos, sin que deba hacerse cargo de las consecuencias de la falta de contestación, ni esperar a la resolución de los concursos de acreedores o personarse en ellos (**TEAC 30-5-18**).¹⁸

La declaración de fallido podrá referirse a la insolvencia **total o parcial** del deudor. Al respecto, cabe señalar que la posibilidad de declarar a un deudor parcialmente fallido permite la exigencia de responsabilidad **subsidiaria** sin haber finalizado las actuaciones frente al deudor principal¹⁹.

El acto por el que se declara fallido al deudor es un acto interno de la Administración, por lo que no requiere notificación formal de dicha declaración, ni al deudor principal ni al posible responsable subsidiario (**TEAC 1-3-07**). También debe mencionarse que la declaración de fallido no va anudada a la notificación de la providencia de apremio, por lo que la falta de notificación de la providencia en el expediente no altera la situación de insolvencia del sujeto pasivo (**TEAC 30-5-18**)²⁰.

Una vez declarados fallidos los deudores principales y los responsables solidarios, el **art. 61.2 RGR** indica que la acción de cobro se dirigirá frente al responsable **subsidiario**. Si no existieran responsables subsidiarios o, si existiendo, éstos resultan fallidos, el crédito será declarado **incobrable** por el órgano de recaudación.

B) Crédito incobrable

En directa relación con el concepto anterior, los créditos incobrables son aquellos que no han podido hacerse efectivos en el procedimiento de apremio por resultar fallidos los obligados al pago. De este modo, el concepto de incobrable se aplicará a los créditos y el de fallido a los obligados al pago.

Sin perjuicio de lo que establece la normativa presupuestaria y atendiendo a criterios de eficiencia en la utilización de los recursos disponibles, se determinarán por el Director del Departamento de

¹⁸ LEFEBVRE, F. “Memento práctico procedimientos tributarios.” 2021. Lefebvre-El derecho. Madrid.

¹⁹ LEFEBVRE, F. “Memento práctico procedimientos tributarios.” 2021. Lefebvre-El derecho. Madrid.

²⁰ LEFEBVRE, F. “Memento práctico procedimientos tributarios.” 2021. Lefebvre-El derecho. Madrid.

Recaudación de la AEAT las actuaciones concretas que deberán realizarse a efectos de justificar la declaración de crédito incobrable (**art. 61.3 RGR**).

1.3 Efectos de la baja provisional por insolvencia

La declaración total o parcial de crédito incobrable determinará la **baja en cuentas** del crédito en la cuantía a que se refiera dicha declaración, de conformidad con lo dispuesto en el **art. 62 RGR**.

Dicha declaración **no impide** el ejercicio por la Hacienda pública contra quien proceda de las acciones que puedan ejercitarse con arreglo a las leyes, en tanto no se haya producido la prescripción del derecho de la Administración para exigir el pago.

La declaración de fallido correspondiente a personas o entidades inscritas en el Registro Mercantil será anotada en éste en virtud de mandamiento expedido por el órgano de recaudación competente. Con posterioridad a la anotación, el registro comunicará a dicho órgano de recaudación cualquier acto relativo a dichas personas o entidades que se presente a inscripción o anotación.

Declarado fallido un obligado al pago, las deudas de vencimiento **posterior** a la declaración se considerarán **vencidas** y podrán ser dadas de baja por referencia a dicha declaración, si **no existen** otros obligados al pago.

2. REVISIÓN DE FALLIDOS Y REHABILITACIÓN DE CRÉDITOS INCOBRABLES

El **art. 63 RGR** impone al órgano de recaudación el deber de vigilar la posible solvencia **sobrevenida** de los obligados al pago declarados fallidos. En caso de producirse tal circunstancia y de no mediar prescripción, procederá la rehabilitación de los créditos declarados incobrables, **reanudándose** el procedimiento de recaudación partiendo de la situación en que se encontraban en el momento de la declaración de crédito incobrable o de la baja por referencia.

El órgano competente para acordar la declaración y la rehabilitación del deudor fallido corresponde, con carácter general, a los Jefes de Equipo Regionales de Recaudación (**art. 3.7.17 Resolución de 27 de mayo de 2023**).