

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ072875

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 20 de marzo de 2019

Vocalía 12.^a

R.G. 2494/2017

SUMARIO:

Procedimiento de recaudación. Compensación. Compensación entre distintos entes públicos. Posibilidad de instarse por parte del obligado tributario la compensación de una deuda tributaria estatal con un crédito reconocido por otra Administración Pública. **Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.** La cuestión se centra en determinar si puede instarse por parte del obligado tributario la compensación de una deuda tributaria estatal con un crédito reconocido por otra Administración Pública. Pues bien, la compensación de deudas de naturaleza pública a favor de la Hacienda Pública estatal sólo puede hacerse con créditos reconocidos por la propia Hacienda Pública estatal, por lo que no cabe la compensación con créditos reconocidos por las entidades de la administración autonómica. En conclusión, la compensación solicitada por el interesado es de ejecución imposible porque la única forma en que la Agencia tributaria puede exigir al Servicio Valenciano de Ocupación y Formación, o a cualquier otro órgano u organismo autónomo o local, el abono de un importe dinerario reconocido a un obligado tributario es por medio de una institución distinta de la compensación cual es el embargo. La compensación de deudas regulada en el art. 71 y siguientes de la Ley 58/2003 (LGT), sólo puede realizarse respecto de créditos reconocidos por la Hacienda Pública estatal cuando concurra en un mismo obligado la condición de acreedor y deudor de la misma. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 1, 7, 71, 72 y 73.

Ley 47/2003 (LGP), art. 14.

RD 939/2005 (RGR), arts. 55 y 56.

Código Civil, art. 1.196.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, con domicilio a efectos de notificaciones sito en C/ / San Enrique, nº 37, 28020-Madrid, contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia de 30 de septiembre de 2016, recaída en la reclamación 46-1161-2014, interpuesta contra el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra la denegación de una solicitud de compensación.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

De los antecedentes obrantes en el expediente resultan acreditados los siguientes hechos:

1. La representación de AM S.L. solicitó con fecha 19.07.2013 la compensación de su deuda tributaria derivada de la autoliquidación mod. 111 en concepto de retenciones e ingresos a cuenta IRPF 2T-2013 por importe de 3.402,72 €, con la subvención por importe de 5.000,00 € concedida por el Servicio Valenciano de Ocupación y Formación de la Generalitat Valenciana, por resolución de 19.12.2012, en concepto de ayuda destinada al fomento del empleo estable de acuerdo con la Orden 26/2012 de 18 de junio de 2012, de la Consejería de Educación, Formación y Empleo (DOCV de 25 de junio).

La compensación fue denegada por acuerdo de 11.10.2013 porque “el crédito ofrecido en su solicitud de compensación no ha sido reconocido por el órgano competente al tiempo de dictarse el presente acuerdo”.

En el acuerdo se citan como normas aplicables, además de las relativas al pago y a la impugnación del mismo, el artículo 14 de la Ley 47/2003 de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP) y los artículos 55 y 56 del RGR.

2. Contra el acuerdo anterior, notificado el 21.10.2013, la representada interpuso recurso de reposición mediante escrito presentado el siguiente día 15 de noviembre en el que alegaba la concesión de la subvención antes citada, adjuntando copia de la resolución de 19.12.2012.

El recurso fue desestimado por acuerdo de 13.12.2013, en el que se decía que *“de acuerdo con la normativa vigente, solo es posible compensar ingresos tributarios y no subvenciones procedentes de otros organismos”*.

3. Disconforme con la desestimación del recurso de reposición, notificada el día 17.12.2013, la representada interpuso la reclamación económico-administrativa 46-1161-14, por escrito presentado el 16.01.2014, en el que alega que en el acto impugnado no se indica la normativa en la que se basa. Cita además lo artículo 71 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) y 55 del Real Decreto 939/2005 de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación (RGR)

El TEAR ha dictado resolución estimatoria con fecha 30.09.2016 en la que razona lo siguiente:

CUARTO. En el presente caso, el interesado presentó su solicitud de compensación por medios electrónicos, ofreciendo un crédito que identificó como ECON12/2012/617, Modelo crédito: 004 Tesoro no tributario, Importe crédito: 5000 y fecha reconocimiento crédito 19-12-2012, sin que resulte del expediente remitido a este Tribunal que a la solicitud, se acompañase documentación complementaria. No consta que se practicase requerimiento alguno para subsanar las evidentes deficiencias de la solicitud, no obstante, el órgano de recaudación procedió a denegarla por el siguiente motivo: *“el crédito ofrecido en su solicitud de compensación no ha sido reconocido por el órgano competente al tiempo de dictarse el presente acuerdo”*.

Es en vía de reposición, cuando se aporta resolución de la Consellería d'Educació, Formació i Ocupació de la Generalitat Valenciana, de fecha 19 de diciembre de 2012 sellada por la Intervención Delegada del Servef por la que: se concede la subvención, se autoriza el Gasto, se dispone el crédito, se reconoce la obligación y se propone el pago por el citado importe con cargo al programa 322.51, línea de subvención T7951000. A la vista de ello, la Administración dicta resolución confirmando el acuerdo denegatorio de la compensación solicitada por considerar que *“de acuerdo con la normativa vigente, solo es posible compensar ingresos tributarios y no subvenciones procedentes de otros organismos”*.

Así pues, el interesado disponía de un crédito reconocido a su favor con anterioridad a la fecha de solicitud de compensación.

La normativa que regula la compensación exige que el crédito ofrecido reúna una serie de condiciones entre las que se requiere que esté reconocido por acto administrativo, pero no que se trate de un crédito tributario.

Considerando además, que en caso de que el crédito ofrecido ofreciese algún tipo de duda o no fuere aportada suficiente documentación, la normativa exigía la práctica de requerimiento al obligado tributario para que subsanase los defectos.

A falta de mejores argumentos que no se deducen del acuerdo desestimatorio del recurso de reposición y a la vista de lo expuesto, ha de concluirse declarando que el acuerdo impugnado no puede considerarse ajustado a Derecho

Segundo:

El Departamento de Recaudación de la AEAT entiende que la resolución de 30.09.2016 nº 46-1161-2014, es gravemente dañosa, y ello con base en los siguientes fundamentos que, en síntesis, señalan:

2.1. El fallo del TEAR se ha constituido sobre la afirmación de que la normativa que regula la compensación exige que el crédito ofrecido reúna una serie de condiciones entre las que se requiere que esté reconocido por acto administrativo pero no que se trate de un crédito tributario.

2.2. La compensación es una institución originaria del Derecho Civil regulada en los artículos 1195 y siguientes del Código Civil. De la lectura de estos artículos se deduce que no cabe la compensación con créditos de un tercero. Este artículo es de aplicación al ámbito tributario en virtud de lo dispuesto en el artículo 7.2 LGT, como señala el Tribunal Económico-Administrativo Central en su resolución de 2.04.2013 RG 4031-2012.

2.3. La compensación como modo de extinción de las deudas tributarias se regula en los artículos 71 a 73 de la LGT y se desarrolla reglamentariamente en los artículos 55 y siguientes del RGR. La correcta interpretación de estos artículos es que las deudas de naturaleza pública a favor de la Hacienda Pública solo pueden compensarse con créditos reconocidos por la propia Hacienda Pública, es decir, que el acreedor y deudor lo sean recíprocamente.

Según lo establecido en el artículo 1 de la LGT ha de entenderse que para cada Administración Pública, por un lado la estatal en su conjunto, la compensación opera internamente cuando concurra en ella la condición de deudora y acreedora de un mismo obligado.

2.4. En lo relativo a la compensación de deudas de naturaleza pública no tributaria, hay que acudir a lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley General Presupuestaria, en sus apartados 1 y 5.

En esta norma también queda restringida la compensación a que se trate de créditos reconocidos por la Hacienda Pública estatal, por lo que no pueden incluirse los reconocidos por las entidades de la administración autonómica.

2.5. En línea con lo expuesto puede citarse la Instrucción de 8 de junio de 1999 del Departamento de Recaudación de la Agencia Tributaria (Boletín Oficial del Ministerio de Economía y Hacienda de 22 de julio de 1999, 29/1999) que, en su Capítulo I, establece unas directrices sobre la forma de operar la compensación a instancia del obligado al pago y los requisitos que deben reunir los créditos para ser compensables, especificando qué se entiende por crédito reconocido.

En el mismo sentido se pronuncia la Dirección General de Tributos en su consulta V0614/2009 de 26 de marzo de 2009.

Por todo lo anterior, SOLICITA que el Tribunal Económico-Administrativo Central dicte resolución estimatoria del presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, manifestándose expresamente en contra del mantenido por el TEAR Valencia y **estableciendo que la compensación de deudas regulada en el artículo 71 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, solo puede realizarse respecto de créditos reconocidos por la Hacienda Pública estatal cuando concurra en un mismo obligado la condición de acreedor y deudor de la misma.**

Tercero:

Puesto de manifiesto el expediente a quien en su día fue interesado en la resolución recurrida, y cuya situación jurídica particular en ningún caso se va a ver afectada por el presente recurso extraordinario para la unificación de criterio de conformidad con el artículo 242 de la Ley General Tributaria, no consta la presentación de alegaciones.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite del presente recurso, según lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, Ley General Tributaria (en adelante, LGT).

Segundo:

La cuestión sobre la que se centra el presente recurso consiste en determinar si puede instarse por parte del obligado tributario la compensación de una deuda tributaria estatal con un crédito reconocido por otra Administración Pública.

Tercero:

Con carácter previo hay que señalar que en el acuerdo denegatorio de la compensación con fecha 11 de octubre de 2013 se indicaban los artículos 14 de la Ley 47/2003, General Presupuestaria (en adelante LGP) y los artículos 55 y 56 del Real Decreto 939/2005, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación (en

adelante RGR) para motivar que el crédito ofrecido en la solicitud de compensación no era compensable al no haber sido reconocido por el órgano competente al tiempo de dictarse el citado acuerdo.

Cuarto:

El artículo 1195 del Código Civil dispone:

“Tendrá lugar la compensación cuando dos personas, por derecho propio, sean recíprocamente acreedoras y deudoras la una de la otra”

Y el artículo 1196 dispone que:

“Para que proceda la compensación, es preciso:

- 1º Que cada uno de los obligados lo esté principalmente, y sea a la vez acreedor principal del otro.*
- 2º Que ambas deudas consistan en una cantidad de dinero o, siendo fungibles las cosas debidas, sean de la misma especie, y también de la misma calidad, si ésta se hubiese designado.*
- 3º Que las dos deudas estén vencidas.*
- 4º Que sean líquidas y exigibles.*
- 5º Que sobre ninguna de ellas haya retención o contienda promovida por terceras personas y notificada oportunamente al deudor.*

En la LGT, la compensación como modo de extinción de las deudas tributarias se regula en los artículos 71 a 73 de la LGT. En el artículo 71 señala en su apartado 1:

*“1. 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**.(...)”*

La regulación reglamentaria se encuentra en los artículos 55 y siguientes RGR cuyo artículo 55 denominado Deudas compensables establece:

*“Las deudas de naturaleza pública a favor de la Hacienda pública, tanto en periodo voluntario como en ejecutivo, podrán extinguirse total o parcialmente por compensación con los **créditos reconocidos por aquella a favor del deudor en virtud de un acto administrativo**”*

En este artículo se expone que las deudas de naturaleza pública a favor de la Hacienda Pública solo pueden compensarse con aquellos créditos que hayan sido reconocidos por la propia Hacienda Pública, es decir, que el deudor y el acreedor lo sean recíprocamente.

Por otro lado, dado lo establecido en el artículo 1 de la LGT que dispone que *“Esta ley establece los principios y las normas jurídicas generales del sistema tributario español y será de aplicación a todas las Administraciones tributarias en virtud y con el alcance que se deriva del artículo 149.1.1.ª, 8.ª, 14.ª y 18.ª de la Constitución. (...)”* ha de entenderse que la compensación opera internamente para cada Administración Pública cuando concurra en ella la condición de deudora y acreedora de un mismo obligado tributario.

Es preciso también traer a colación la normativa presupuestaria reguladora de la compensación de las deudas de naturaleza pública no tributaria respecto de las cuales la LGP dispone en su artículo 14, apartados 1 y 5, lo siguiente:

“Artículo 14. Compensación de deudas.

1. En los casos y con los requisitos que se establezcan reglamentariamente podrán extinguirse total o parcialmente por compensación las deudas de naturaleza pública a favor de la Hacienda Pública estatal que se

encuentren en fase de gestión recaudatoria, tanto voluntaria como ejecutiva, con **los créditos reconocidos por la misma a favor del deudor.**

(...)

5. Asimismo, la ley establecerá los supuestos en los que los créditos y débitos que diversos sujetos ostentaran frente a la Hacienda Pública estatal puedan, a solicitud de éstos, ser tratados unitariamente a efectos de su compensación.”

De esta norma se infiere que la compensación de deudas de naturaleza pública a favor de la Hacienda Pública estatal sólo puede hacerse con créditos reconocidos por la propia Hacienda Pública estatal, por lo que no cabe la compensación con créditos reconocidos por las entidades de la administración autonómica.

De la normativa expuesta se pueden extraer las siguientes **conclusiones:**

- Que la compensación es una forma de extinción de las deudas, institución originaria del Derecho Civil en sus artículos 1195 del Código Civil y siguientes, aplicable al ámbito tributario en virtud de lo dispuesto en el artículo 7.2 de la LGT que señala que “tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común”.

Así lo recoge el TEAC en resolución de 2.04.2013 RG 4031-12 en cuyo fundamento de derecho cuarto dice que “Por lo que se refiere a la institución de la compensación en Derecho Tributario debe comenzarse señalando que el perfil de la misma es, esencialmente, el mismo que en Derecho Civil, ya que tanto en uno como en otro la compensación es un modo de extinción de las obligaciones distinto del pago, cuyo efecto es la extinción de una y otra deuda en la cuantía concurrente.(...)”

- La compensación como modo de extinción de las deudas tributarias se regula en los artículos 71 a 73 de la LGT y en su correspondiente desarrollo reglamentario efectuado en los artículos 55 y siguientes del RGR. En estos artículos se señala que :

o Las deudas tributarias de un obligado tributario pueden extinguirse, de manera total o parcial, por compensación.

o La compensación debe realizarse con créditos reconocidos por acto administrativo a favor del mismo obligado tributario.

o Deben ser créditos reconocidos por la misma Hacienda Pública acreedora del obligado tributario, es decir, deudor y acreedor lo deben ser de forma recíproca.

- La compensación opera de forma diferenciada para cada Administración pública puesto que deben de tratarse de deudas y créditos que formen parte del mismo presupuesto.

- Las deudas de naturaleza pública no tributaria también son compensables en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 de la LGP, siempre y cuando se trate de créditos reconocidos por la Hacienda Pública estatal, sin que pueda realizarse con créditos reconocidos por las entidades de la Administración autonómica.

Quinto:

En línea con lo expuesto ha de citarse la Instrucción de 8 de junio de 1999 del Departamento de Recaudación de la Agencia Tributaria (Boletín Oficial del Ministerio de Economía y Hacienda de 22 de julio de 1999 nº 29/1999) en la que se establece lo siguiente:

CAPÍTULO I.

Compensación a instancia del obligado al pago

1. Ámbito Objetivo.

A) Deudas Compensables.

Podrán extinguirse por compensación, total o parcialmente, 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.

A los efectos de lo señalado en el párrafo anterior, se entiende por deudas a favor de la Hacienda Pública, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria (RCL 1988, 1966, 2287), aquellas cuya titularidad corresponde al Estado y sus Organismos autónomos.

No podrán ser, por tanto, objeto de compensación por los órganos de recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria las restantes deudas de derecho público de las que resulten acreedores Administraciones, Organismos o Entes distintos de los indicados en el párrafo anterior (Unión Europea, Comunidades Autónomas, Entes Territoriales Locales, sus Organismos Autónomos, Seguridad Social, Entidades Públicas Empresariales...).

B) Créditos compensables.

Las deudas que reúnan las condiciones a que hace referencia la letra A) anterior podrán ser objeto de compensación con los créditos que el deudor tenga **reconocidos por acto administrativo frente a la Hacienda Pública**.

A estos efectos se entiende por **crédito reconocido**:

a) *Tratándose de créditos nacidos de la ejecución del presupuesto de gastos del Estado o sus Organismos Autónomos, el que ostente el interesado como consecuencia del acto administrativo de reconocimiento de la obligación a que se refiere la a) Regla 23 de la Orden de 1 de febrero de 1996 (RCL 1996, 438, 831) por la que se aprueba la instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución el gasto del Estado (BOE de 8 de febrero), en cuya virtud la autoridad competente acepta formalmente, con cargo al Presupuesto del Estado, una deuda a favor de un tercero como consecuencia del cumplimiento por parte de éste de la prestación a la que se hubiese comprometido, según el principio del «servicio hecho».*

b) *Tratándose de créditos nacidos al amparo de obligaciones no recíprocas, a excepción de los tributarios gestionados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, los que ostente el interesado una vez que, bien mediante ley, bien por acto administrativo, o bien por sentencia firme se haya constituido a su favor el correspondiente derecho.*

Será necesario, además, para que pueda operar la compensación y la puedan acordar los órganos competentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que existan las consignaciones presupuestarias oportunas y que materialmente se pueda realizar la compensación de conformidad con las normas de disciplina presupuestaria sobre Procedimiento de Ejecución del Gasto Público contenidas en la Ley General Presupuestaria, artículos 74 y siguientes, Orden de 1 de febrero de 1996 por la que se aprueba la Instrucción de Operatoria Contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado y la Orden 27 de diciembre de 1995 (RCL 1996, 10) sobre procedimiento para el pago de, modificada por la Orden de 20 de abril de 1998 (BOE 9-5-1998 [RCL 1998, 1177, 1372]).

No obstante lo anterior, a partir de la entrada en vigor de la Ley 29/1998 de 13 de julio (RCL 1998, 1741) Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, su artículo 106, prevé expresamente el plazo, forma y consecuencias para realizar las consignaciones presupuestarias oportunas que se deriven de la ejecución de sentencias.

c) *Tratándose de créditos tributarios gestionados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y que correspondan a devoluciones de oficio que haya de practicar la Administración, de conformidad con lo dispuesto en el c) artículo 85 de la Ley 40/1998, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RCL 1998, 2866), artículo 145 de la Ley 43/1995, del Impuesto de Sociedades (RCL 1995, 3496y RCL 1996, 2164) y artículo 115 de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (RCL 1992, 2786y RCL 1993, 401), será el que ostente el interesado desde el momento en que se dicte el acuerdo de devolución por el órgano competente.*

d) *Tratándose de créditos tributarios gestionados por la AEAT y que correspondan a la devolución de ingresos que indebidamente hubieran realizado en el Tesoro con ocasión del pago de las deudas tributarias, será el que el interesado ostente desde el momento en que se dicte el acuerdo de devolución por el órgano competente.*

En los casos en que se haya reconocido el derecho a la devolución en la resolución de un recurso o reclamación económico-administrativa en una sentencia o resolución judicial, o en cualquier acuerdo o resolución

que suponga la revisión o anulación de actos administrativos que hubieren dado lugar al ingreso de una deuda tributaria en cuantía superior a la que legalmente procedía, será 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, sentencia o del acuerdo o resolución que suponga la revisión o anulación de actos administrativos.

e) Tratándose de créditos nacidos de la ejecución del presupuesto de gastos de la AEAT, el que ostente el interesado de conformidad con lo dispuesto en la letra a) anterior.

f) Tratándose de créditos nacidos como consecuencia del derecho de reembolso del coste de las garantías aportadas por el contribuyente para suspender la ejecución de una deuda tributaria será el que el interesado ostente desde el momento en que se dicte el acuerdo de reembolso por el órgano competente.

La Dirección General de Tributos también ha dado respuesta a esta cuestión en su Consulta V0614/2009 de 26 de marzo de 2009, acerca de la naturaleza que han de tener los créditos para que sean susceptibles de compensación con las deudas que mantenía el consultante siendo su respuesta la siguiente:

En consecuencia, para que un crédito reconocido por la Hacienda Pública Estatal sea susceptible de compensación con una deuda de naturaleza pública a favor de la Hacienda Pública Estatal, es necesario que el titular del crédito sea el obligado tributario de dicha deuda a favor de la misma.

*Por consiguiente, los créditos a favor del obligado tributario frente a Organismos dependientes de la Administración Central-Estatal son susceptibles de compensación respecto a las deudas que la consultante tiene con la Hacienda Pública Estatal, pero **los créditos frente a Organismos dependientes de las Comunidades Autónomas no son susceptibles de compensación con deudas que se tengan con la Hacienda Pública Estatal.***

En conclusión, la compensación solicitada por el interesado es de ejecución imposible porque la única forma en que la Agencia Tributaria puede exigir al Servicio Valenciano de Ocupación y Formación, o a cualquier otro órgano u organismo autónomo o local, el abono de un importe dinerario reconocido a un obligado tributario es por medio de una institución distinta de la compensación cual es el embargo.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

ACUERDA

ESTIMARLO fijando como criterio el siguiente:

La compensación de deudas regulada en el artículo 71 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, solo puede realizarse respecto de créditos reconocidos por la Hacienda Pública estatal cuando concurra en un mismo obligado la condición de acreedor y deudor de la misma.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.