

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ091971

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 24 de octubre de 2023

Sala 2.^a

R.G. 5693/2022

SUMARIO:

IVA. Devoluciones. Supuestos generales de devolución. Exclusión del Registro de Devolución Mensual -REDEME-: declaración de concurso y ejecución de las deudas pendientes de ingreso. La controversia se suscita en relación con el alcance de lo previsto en el art. 74.1 g) del RD 1065/2007 (RGAT), y su virtualidad a efectos de la pretendida exclusión del REDEME. Los créditos concursales a los que se refiere el acuerdo impugnado corresponden a deudas que, en el momento de declaración del concurso, se encontraban en período ejecutivo.

De este modo, el acuerdo de exclusión del REDEME, dictado por la Administración, considera que no se encuentra al corriente de sus obligaciones tributarias, conforme a lo previsto en el mencionado art. 74.1 g) del RD 1065/2007 (RGAT), dado que existen créditos concursales que incluyen deudas en período ejecutivo. En el caso que nos ocupa, la Administración acuerda la exclusión de la entidad del REDEME fundamentando que no se encuentra al corriente de sus obligaciones tributarias en los términos del art. 74 del RD 1065/2007 (RGAT), en la medida en que, habiendo sido declarada la entidad en concurso, mantenía deudas o sanciones en período ejecutivo.

Dicha resolución fue confirmada, asimismo, en reposición, señalando al efecto que de lo dispuesto en los arts. 74 del RD 1065/2007 (RGAT) y 55 de la Ley 22/2003 (Ley Concursal), se deduce que cuando un obligado tributario entra en concurso no se produce la suspensión de la ejecución de las deudas tributarias que tenga pendientes de ingreso, sino que su ejecución pasa a realizarse a través del proceso concursal y, en consecuencia, si mantiene con la Administración tributaria deudas o sanciones en período ejecutivo, no estará al corriente de sus obligaciones tributarias, tal y como ocurre en el caso presente con la entidad interesada. En definitiva, la causa determinante de la exclusión del REDEME es lo dispuesto por el art. 74.1 g) del RD 1065/2007 (RGAT).

Pues bien, en virtud de lo dispuesto por el art. 55 de la Ley 22/2003 (Ley Concursal), las deudas tributarias en período ejecutivo cuyas actuaciones estén en tramitación, quedan suspendidas de su ejecución desde la fecha de declaración del concurso, sin perjuicio del tratamiento concursal que corresponda dar a los respectivos créditos y, en su caso, a los bienes apremiados.

En efecto, si bien es cierto que los concursados mantienen una posición deudora con la Hacienda Pública, se niega a esta una eventual autonomía de ejecución por cuanto que la situación patrimonial del concursado y cualquier actividad relacionada con la misma se encuentran sometidas a la Ley Concursal y bajo la supervisión y control del juez del concurso y con la participación de la Administración concursal en el grado de intensidad que en cada caso se establezca. En este sentido, y de acuerdo con la normativa concursal, los pagos efectuados por un deudor concursado a sus acreedores, tanto públicos como privados, deben realizarse de forma ordenada y bajo el control del juez del concurso. Asimismo, dicho control jurisdiccional se ejerce directamente o a través de la Administración concursal designada y supervisada por el Juez y alcanza no sólo a las obligaciones de pago del concursado, sino también a sus derechos de cobro.

Por tanto, declarado el concurso, la Administración tributaria no podrá ejecutar autónomamente los créditos que tuviera frente al concursado, sino que tal ejecución deberá llevarse a cabo en el seno del proceso concursal. Lo anterior supone que, cuando un obligado tributario entre en concurso, no se produce la suspensión de la ejecución de las deudas que tuviera pendiente de ingreso en el sentido expuesto por la normativa tributaria -arts. 233 de la Ley 58/2003 (LGT) y 43 y 46 del RD 520/2005 (RGRVA), sino que su ejecución pasa a realizarse a través del proceso concursal, por lo que se mantienen las deudas o sanciones en período ejecutivo con la Administración tributaria.

En efecto, la declaración de concurso lo que impide es una ejecución independiente, al margen del proceso concursal, quedando dicha imposibilidad de ejecutar el patrimonio del concursado exclusivamente vinculada al concurso de acreedores y su desarrollo, pero no anula los efectos del impago en período voluntario ni su consideración de no estar al corriente del pago de sus obligaciones tributarias. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 74 y 116.

RD 1624/1992 (Rgto IVA), art. 30.

RD 1065/2007 (RGAT), art. 74.

Ley 22/2003 (Ley Concursal), arts. 8 y 55.
Ley 58/2003 (LGT), art. 233.
RD 520/2005 (RGRVA), arts. 43 y 46.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada, interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria, contra la resolución dictada en primera instancia, por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (R.G. 41-07333-2020), que resuelve, de forma estimatoria, la reclamación interpuesta por la entidad **XZ**, S.A., contra la resolución desestimatoria de recurso de reposición interpuesto por aquella contra el acuerdo de modificación de la situación censal que excluía a la entidad del Registro de Devolución Mensual, dictada por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas, de la Delegación Especial de Andalucía, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT).

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El 9 de julio de 2020, se dictó, por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas, de la Delegación Especial de Andalucía, de la AEAT, en el seno de procedimiento de rectificación censal, iniciado el 18 de noviembre de 2019, resolución por la que se acuerda modificar la situación censal de la entidad **XZ**, S.A., excluyéndola del Registro de devolución mensual con efectos desde el primer día del período de liquidación en el que se le notificara el referido acuerdo.

El acuerdo anterior resultó notificado a la entidad **XZ**, el 20 de julio de 2020.

La propuesta de liquidación con la que se inició el procedimiento de rectificación de situación censal, señala en su motivación:

"Se ha constatado que no se encuentra al corriente de sus obligaciones tributarias, en los términos a que se refiere el artículo 74 del Reglamento General de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por el Real decreto 1065/2007, de 27 de julio, siendo éste un requisito necesario para la inscripción en el Registro de Devolución Mensual."

Por su parte, el acuerdo que pone fin al procedimiento señala en la motivación:

"Según informe de recaudación, la entidad tiene créditos concursales pendientes de pago."

Segundo.

No conforme con el referido acuerdo la entidad interpuso, el 20 de agosto de 2020, recurso de reposición que resultó desestimado.

En particular, en relación a la cuestión controvertida, y tras referirse al artículo 74.1 g) del RGAT, el mismo señala:

"(...)

Consideramos que cuando un obligado tributario entra en concurso no se produce la suspensión de la ejecución de las deudas tributarias que tenga pendientes de ingreso, sino que su ejecución pasa a realizarse a través del proceso concursal, y en consecuencia si mantiene con la Administración tributaria deudas o sanciones en periodo ejecutivo no estará al corriente de sus obligaciones tributarias.

4) Por tanto, considerando que el obligado tributario se haya en esa situación, con deudas en periodo ejecutivo, no se encuentra al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y procede la baja en el Registro de devolución mensual."

Tercero.

No conforme con la resolución del recurso de reposición, la entidad interpuso, el 29 de octubre de 2020, reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, que resultó tramitada con el número de referencia 41-07333-2020.

El 30 de junio de 2021, el TEAR de Andalucía dictó resolución, fallando la estimación de las pretensiones de la reclamante y la anulación del acuerdo impugnado.

En particular, el pronunciamiento del Tribunal de instancia señala lo siguiente:

"...El acuerdo impugnado señala que no se cumple con las exigencias para mantener la inscripción en el Registro de Devolución mensual, ya que en concreto, "según informe de recaudación, la entidad tiene créditos concursales pendientes de pago".

La primera lectura de ambos textos nos lleva a precisar que mientras la norma se refiere a "deudas o sanciones tributarias en período ejecutivo", el informe de la Dependencia de Recaudación transcrito en el acuerdo dice que la entidad tiene "créditos concursales". Ni se afirma que se trata de deudas o sanciones tributarias, ni que las mismas se encuentren en período ejecutivo.

No sabemos viendo el acuerdo de exclusión si los créditos concursales de que debe ser titular la Agencia Estatal de Administración Tributaria responden o no a "deudas o sanciones en período ejecutivo".

Consultado el informe de la Dependencia de Recaudación observamos que en el mismo se indica que las deudas se encuentran en período ejecutivo por haber finalizado el período voluntario de pago. Pero lo cierto es que la ejecución (tanto administrativa como concursal) está suspendida.

La primera, que es a la que se refiere la norma por la presentación del concurso (lo que ha impedido el devengo del recargo de apremio sobre la deuda de la que ha sido declarado responsable) y la segunda porque no se ha acordado la liquidación de la sociedad por el Juez de lo Mercantil que conoce el procedimiento de concurso.

Como la Dependencia de Recaudación no ha acreditado que la deuda concursal esté en ejecución debemos entender que la ejecución está suspendida.

TERCERO.- El reclamante expone que las deudas pendientes de pago responden casi en su totalidad a una derivación de responsabilidad de deudas a cargo de "TW, SL".

Parece que como consecuencia de esta derivación de responsabilidad el reclamante, de forma que debemos calificar como correcta, presentó solicitud de concurso, al no poder hacer frente al pago de la responsabilidad exigida.

Expone el reclamante que contra dicha derivación de responsabilidad interpuso reclamación económico-administrativa y solicitó la suspensión de la ejecución del acto impugnado con dispensa de garantías. Consta la pendencia ante el TEAC de recurso de alzada interpuesto por el reclamante contra el acuerdo desestimatorio de la Sala de Granada de la reclamación interpuesta.

En la pieza de suspensión 04-01003-2017-01 con fecha 28 de septiembre de 2017 se dictó acuerdo de inadmisión de la solicitud de suspensión con dispensa de garantía señalando la Sala de Granada lo siguiente:

"X. En cuarto lugar, la no suspensión de la ejecución del acto administrativo recurrido no puede causar perjuicios de imposible o difícil reparación en el concursado dado que cualquier ejecución que pudiese derivarse del acto administrativo recurrido deberá pasar por el filtro del Juez de lo Mercantil (de acuerdo con el artículo 8 de la LC) que velará por que tales ejecuciones no causen perjuicios ni a los acreedores ni al propio concursado. Por lo tanto, si de la no suspensión no pueden arrogarse los perjuicios a que se refiere el artículo 46 del RGRV, no puede procederse a la suspensión con fundamento en la citada norma, y dado que no se ha incurrido en error material, de hecho o aritmético no es posible proceder a la suspensión ya que no hay motivo para sustentarla".

Por tanto, como la exclusión del Registro de Devolución Mensual es una consecuencia de la existencia de una deuda concursal, y tal como ha señalado la Sala de Granada de este Tribunal, de la existencia de la deuda concursal no pueden derivarse perjuicios al reclamante, y la baja en el Registro de Devolución Mensual los causa si la Administración desea tramitar la baja del reclamante en dicho Registro ha de exponerlo al Juez de lo Mercantil que conoce del concurso a fin de que autorice, en su caso, la medida de baja en dicho Registro.

Como no se ha efectuado de esta manera no cabe sino anular el acuerdo impugnado en los términos expuestos."

La resolución de instancia resultó notificada a la entidad **XZ**, el 5 de junio de 2021, y a la AEAT, el 7 de julio de 2021.

Cuarto.

No conforme con la resolución anterior, dictada en primera instancia, el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria, interpuso, el 28 de julio de 2021, recurso de alzada, que resultó tramitado con el número de referencia 00-05693-2022.

Puesto de manifiesto el expediente, la Administración presentó, el 30 de mayo de 2022, escrito formulando las siguientes alegaciones:

- En primer lugar, refiere que del expediente se desprende el carácter de los créditos concursales en cuanto a deudas en período ejecutivo, contrariamente a lo sostenido por el TEARA cuando señala: "No sabemos viendo el

acuerdo de exclusión si los créditos concursales de que debe ser titular la Agencia Estatal de Administración Tributaria responden o no a "deudas o sanciones en período ejecutivo".

Considera, así, que del informe de Recaudación resulta claro que *"en todas las deudas se ha iniciado el período ejecutivo".*

- Se refiere en sus alegaciones a la distinción que ha de efectuarse entre suspensión de la ejecución a los efectos del artículo 74.1 g) del RGAT y la suspensión de la ejecución en los procedimientos concursales, considerando que esta última no está incluida en la exclusión prevista en el referido artículo.

Por su parte, notificada a la entidad interesada, **XZ**, la interposición del referido recurso de alzada, y puesto de manifiesto el expediente, la entidad formuló, el 30 de mayo de 2022, las siguientes alegaciones:

- Señala reiterarse en las alegaciones en su día formuladas ante el tribunal de instancia, con ocasión de la interposición de reclamación económico-administrativa contra el acuerdo de resolución de recurso de reposición.

- Se refiere, en alegaciones, a la prohibición de inicio de ejecuciones y apremios y la suspensión de las actuaciones y procedimientos de ejecución de las deudas concursales. Considera que la inejecución de las deudas concursales establecida por el artículo 55 de la Ley Concursal (hoy artículo 142 del Texto Refundido de la Ley Concursal), debe incardinarse en el supuesto de excepción del apartado g) del artículo 74 del RGAT.

- Considera la entidad que la exclusión del REDEME es una "ejecución" de actuaciones en el marco de un procedimiento de apremio, llevada a cabo por la Oficina gestora de la AEAT ignorando la prohibición de inicio de ejecuciones establecida por la norma concursal. Así, señala que, en la medida de que la exclusión del Registro es consecuencia de la existencia del apremio, no se puede adoptar dicha medida por parte de la Administración.

- Se refiere, adicionalmente, a las competencias para decidir cuestiones patrimoniales de la concursada, como es la exclusión del REDEME, considerando que, en tal caso, habría de iniciarse un incidente concursal ya que es al Juzgado de lo mercantil a quien corresponde decidir las cuestiones que pudieran afectar patrimonialmente a la concursada.

En este sentido, hace referencia a la cuestión planteada en reclamación, sobre la solicitud de suspensión de deudas por derivación de responsabilidad de la mercantil **TW,S.L.**, incluidas entre los créditos concursales, en que se falló, por el TEAR, que no procedía conceder la suspensión *"dado que cualquier ejecución que pudiese derivarse del acto administrativo recurrido deberá pasar por el filtro del Juez de lo Mercantil (...) que velará por que tales ejecuciones no causen perjuicios ni a los acreedores ni al propio concursado".*

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Si resulta ajustada a Derecho la resolución dictada en primera instancia por el TEAR de Andalucía.

Tercero.

La resolución dictada en primera instancia por el TEAR de Andalucía falló la estimación de las pretensiones de la entidad reclamante, **XZ**, S.A., señalando la anulación de la resolución de modificación censal que acordó la exclusión de la misma del Registro de Devolución Mensual (en adelante, REDEME).

Contra aquella, interpuso el presente recurso de alzada el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria.

Corresponde a este TEAC, en consecuencia, pronunciarse, en última instancia, sobre la legalidad del acuerdo que falló la exclusión, de la entidad interesada, del REDEME.

Cuarto.

Del contenido del expediente se desprenden las siguientes circunstancias de hecho, que no resultan cuestionadas, dado que la controversia se suscita en relación al alcance de lo previsto en el artículo 74.1 g) de la ley del IVA, y su virtualidad a efectos de la pretendida exclusión del Registro de Devolución Mensual.

En este sentido, pese a que la resolución de instancia parece plantear ciertas dudas respecto del carácter de los créditos considerados, como veremos, a la vista del contenido del expediente y tal como señala el recurrente, los créditos concursales a los que se refiere el acuerdo impugnado corresponden a deudas que, en el momento de declaración del concurso, se encontraban en periodo ejecutivo.

Así, la entidad **XZ**, S.A., interesada en el presente procedimiento, fue declarada en concurso de acreedores por el Juzgado de lo Mercantil ... de ..., en virtud de Auto de fecha

La misma continúa, a la fecha que nos ocupa, y durante la tramitación de todo el procedimiento del que trae causa la presente impugnación, en situación de concurso.

La totalidad de la deuda que la mercantil mantiene con la Administración Tributaria es crédito concursal.

Dicho carácter concursal del crédito que la entidad mantiene con la Administración tributaria se desprende del certificado emitido, el 29 de octubre de 2019, por la Dependencia Regional de Recaudación.

En el referido informe, tras poner de manifiesto el importe de las deudas pendientes, tal como estas figuran en el SIR, señala:

"En todas las deudas se ha iniciado el periodo ejecutivo, ya que ha finalizado el plazo de ingreso en voluntaria.

*Todas las deudas pendientes de pago se han calificado como **CREDITOS CONCURSALES**.*

*De acuerdo con los datos anteriores, la sociedad **XZ SA** no está al corriente del pago de sus deudas ya que tiene créditos concursales pendientes de pago en periodo ejecutivo, no obstante, la declaración de concurso de acreedores impide a la AEAT el ejercicio de acciones ejecutivas para el cobro de las deudas.*

*El pago de los créditos se debe realizar por la sociedad **XZ SA** conforme establece la Ley Concursal, diferenciando si se aprueba un Convenio General o si la sociedad pasa a fase de liquidación."*

De este modo, el acuerdo de exclusión del REDEME, dictado por la Administración, considera que no se encuentra al corriente de sus obligaciones tributarias, conforme a lo previsto en el artículo 74.1 g) del RGAT, dado que existen créditos concursales que incluyen deudas en periodo ejecutivo.

Quinto.

Sentado lo anterior, la controversia entre las partes se sitúa en torno a la virtualidad de la suspensión de la ejecución de las mismas dada la existencia de la situación concursal, y si la misma tiene cabida en la excepción prevista en el artículo 74.1 g) del RGAT referido.

La Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Ley del IVA), dispone en su artículo 116, sobre la solicitud de devoluciones a fin de cada periodo de liquidación:

"Uno. Los sujetos pasivos podrán optar por solicitar la devolución del saldo a su favor existente al término de cada período de liquidación conforme a las condiciones, términos, requisitos y procedimiento que se establezcan reglamentariamente.

El período de liquidación de los sujetos pasivos que opten por este procedimiento coincidirá con el mes natural, con independencia de su volumen de operaciones.

Dos. En los supuestos a que se refiere el artículo 15, apartado dos de esta Ley, la persona jurídica que importe los bienes en el territorio de aplicación del Impuesto podrá recuperar la cuota correspondiente a la importación cuando acredite la expedición o transporte de los bienes a otro Estado miembro y el pago del Impuesto en dicho Estado."

Por su parte, el artículo 30 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, desarrolla lo anterior, señalando lo siguiente (el subrayado es nuestro):

"1. Para poder ejercitar el derecho a la devolución establecido en los artículos 116 y 163 nonies de la Ley del Impuesto, los sujetos pasivos deberán estar inscritos en el registro de devolución mensual regulado en este artículo. En otro caso, sólo podrán solicitar la devolución del saldo que tengan a su favor al término del último período de liquidación de cada año natural de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 115.uno de la Ley del Impuesto.

2. El registro de devolución mensual se gestionará por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sin perjuicio de lo dispuesto en las normas reguladoras de los regímenes de Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y de Convenio Económico con la Comunidad Foral de Navarra.

3. Serán inscritos en el registro, previa solicitud, los sujetos pasivos en los que concurran los siguientes requisitos:

a) Que soliciten la inscripción mediante la presentación de una declaración censal, en el lugar y forma que establezca el Ministro de Economía y Hacienda.

b) Que se encuentren al corriente de sus obligaciones tributarias, en los términos a que se refiere el artículo 74 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

c) Que no se encuentren en alguno de los supuestos que podrían dar lugar a la baja cautelar en el registro de devolución mensual o a la revocación del número de identificación fiscal, previstos en los artículos 144.4 y 146.1 b), c) y d) del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

d) Que no realicen actividades que tributen en el régimen simplificado.

e) En el caso de entidades acogidas al régimen especial del grupo de entidades regulado en el capítulo IX del título IX de la Ley del Impuesto, la inscripción en el registro sólo procederá cuando todas las entidades del grupo que apliquen dicho régimen especial así lo hayan acordado y reúnan los requisitos establecidos en este apartado.

El incumplimiento de los requisitos por parte de cualquiera de estas entidades conllevará la no admisión o, en su caso, la exclusión del registro de devolución mensual de la totalidad de las entidades del grupo que apliquen el régimen especial.

La solicitud de inscripción en el registro y, en su caso, la solicitud de baja, deberán ser presentadas a la Administración tributaria por la entidad dominante y habrán de referirse a la totalidad de las entidades del grupo que apliquen el régimen especial.

Las actuaciones dirigidas a tramitar las solicitudes de inscripción o baja en el registro, así como a la comprobación del mantenimiento de los requisitos de acceso al mismo en relación con entidades ya inscritas, se entenderán con la entidad dominante en su condición de representante del grupo de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 163 nonies.dos de la Ley del Impuesto.

(...)

6. El incumplimiento de alguno de los requisitos establecidos en el apartado 3 anterior, o la constatación de la inexactitud o falsedad de la información censal facilitada a la Administración tributaria, será causa suficiente para la denegación de la inscripción en el registro o, en caso de tratarse de sujetos pasivos ya inscritos, para la exclusión por la Administración tributaria de dicho registro.

La exclusión del registro surtirá efectos desde el primer día del período de liquidación en el que se haya notificado el respectivo acuerdo.

La exclusión del registro determinará la inadmisión de la solicitud de inscripción durante los tres años siguientes a la fecha de notificación de la resolución que acuerde la misma.

(...)"

En este sentido, el artículo 74 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (RGAT), determina, en su redacción vigente al tiempo de los hechos controvertidos, que (el subrayado vuelve a ser nuestro):

"1. Para la emisión del certificado regulado en este artículo, se entenderá que el obligado tributario se encuentra al corriente de sus obligaciones tributarias cuando se verifique la concurrencia de las siguientes circunstancias:

a) Estar dado de alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, cuando se trate de personas o entidades obligados a estar en dicho censo, y estar dado de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas, cuando se trate de sujetos pasivos no exentos dicho impuesto.

b) Haber presentado las autoliquidaciones que correspondan por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre Sociedades o el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

c) Haber presentado las autoliquidaciones y la declaración resumen anual correspondiente a las obligaciones tributarias de realizar pagos a cuenta.

d) Haber presentado las autoliquidaciones, la declaración resumen anual y, en su caso, las declaraciones recapitulativas de operaciones intracomunitarias del Impuesto sobre el Valor Añadido.

e) Haber presentado las declaraciones y autoliquidaciones correspondientes a los tributos locales.

f) Haber presentado las declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información reguladas en los artículos 93 y 94 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

g) No mantener con la Administración tributaria expedidora del certificado deudas o sanciones tributarias en período ejecutivo, salvo que se trate de deudas o sanciones tributarias que se encuentren aplazadas, fraccionadas o cuya ejecución estuviere suspendida.

h) No tener pendientes de ingreso multas ni responsabilidades civiles derivadas de delito contra la Hacienda pública declaradas por sentencia firme.

2. Cuando se expida la certificación de encontrarse al corriente de las obligaciones tributarias, se deberá indicar el carácter positivo o negativo de la certificación.

3. Las circunstancias indicadas en los párrafos b) a e), ambos inclusive, del apartado anterior se referirán a autoliquidaciones o declaraciones cuyo plazo de presentación hubiese vencido en los 12 meses precedentes a los dos meses inmediatamente anteriores a la fecha de la certificación.

4. Las circunstancias a que se refiere el apartado 1 se certificarán por cada Administración tributaria respecto de las obligaciones para cuya exigencia sea competente."

En el caso que nos ocupa, la Administración acuerda la exclusión de la entidad reclamante del Registro de Devolución Mensual (REDEME) fundamentando que no se encuentra al corriente de sus obligaciones tributarias en los términos del artículo 74 del RGAT, en la medida en que, habiendo sido declarada la entidad en concurso, mantenía deudas o sanciones en período ejecutivo.

Dicha resolución fue confirmada, asimismo, en reposición, señalando al efecto que de lo dispuesto en los artículos 74 del RGAT y 55 de la Ley 22/2003 de 9 de julio, Concursal, se deduce que cuando un obligado tributario entra en concurso no se produce la suspensión de la ejecución de las deudas tributarias que tenga pendientes de ingreso, sino que su ejecución pasa a realizarse a través del proceso concursal; y, en consecuencia, si mantiene con la Administración tributaria deudas o sanciones en período ejecutivo, no estará al corriente de sus obligaciones tributarias, tal y como ocurre en el caso presente con la entidad reclamante.

En definitiva, según se desprende del acuerdo dictado por la Administración y de la resolución del recurso de reposición, la causa determinante de la exclusión del REDEME es lo dispuesto por la letra g) del artículo 74 del RGAT anteriormente transcrito.

Sexto.

Por otra parte, el citado artículo 55 de la Ley Concursal, vigente en el momento de producirse los hechos, establece:

"1. Declarado el concurso, no podrán iniciarse ejecuciones singulares, judiciales o extrajudiciales, ni seguirse apremios administrativos o tributarios contra el patrimonio del deudor.

Hasta la aprobación del plan de liquidación, podrán continuarse aquellos procedimientos administrativos de ejecución en los que se hubiera dictado diligencia de embargo y las ejecuciones laborales en las que se hubieran embargado bienes del concursado, todo ello con anterioridad a la fecha de declaración del concurso, siempre que los bienes objeto de embargo no resulten necesarios para la continuidad de la actividad profesional o empresarial del deudor.

2. Las actuaciones que se hallaran en tramitación quedarán en suspenso desde la fecha de declaración de concurso, sin perjuicio del tratamiento concursal que corresponda dar a los respectivos créditos.

3. Cuando las actuaciones de ejecución hayan quedado en suspenso conforme a lo dispuesto en los apartados anteriores, el juez, a petición de la administración concursal y previa audiencia de los acreedores afectados, podrá acordar el levantamiento y cancelación de los embargos trabados cuando el mantenimiento de los mismos dificultara gravemente la continuidad de la actividad profesional o empresarial del concursado. El levantamiento y cancelación no podrá acordarse respecto de los embargos administrativos.

4. Se exceptúa de las normas contenidas en los apartados anteriores lo establecido en esta ley para los acreedores con garantía real."

En virtud de lo anterior, las deudas tributarias en período ejecutivo cuyas actuaciones estén en tramitación, quedan suspendidas de su ejecución desde la fecha de declaración del concurso, sin perjuicio del tratamiento concursal que corresponda dar a los respectivos créditos y, en su caso, a los bienes apremiados.

En efecto, si bien es cierto que los concursados mantienen una posición deudora con la Hacienda Pública, se niega a esta una eventual autonomía de ejecución por cuanto que la situación patrimonial del concursado y cualquier actividad relacionada con la misma se encuentran sometidas a la Ley Concursal y bajo la supervisión y control del juez del concurso y con la participación de la Administración concursal en el grado de intensidad que en cada caso se establezca. En este sentido, y de acuerdo con la normativa concursal, los pagos efectuados por un deudor concursado a sus acreedores, tanto públicos como privados, deben realizarse de forma ordenada y bajo el control del juez del concurso. Asimismo, dicho control jurisdiccional se ejerce directamente o a través de la

Administración concursal designada y supervisada por el Juez y alcanza no sólo a las obligaciones de pago del concursado, sino también a sus derechos de cobro.

Sobre esta cuestión, conviene traer a colación la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 1 de octubre de 2013 (Nº Recurso 6/2013), en la que, sobre la interpretación del artículo 55 de la Ley 22/2003, Concursal, se señala lo siguiente (el subrayado es de este Tribunal):

"La interpretación de este precepto ha dado lugar a una consolidada línea de doctrina por parte de este Tribunal de Conflictos de Jurisdicción. Valga la cita de las Sentencias de 22 de diciembre de 2006 , 22 de junio de 2009, 10 octubre de 2010, 18 de octubre de 2010, 21 de septiembre de 2011 , 11 de diciembre de 2012 y 25 de febrero de 2013.

En la citada de 11 de diciembre de 2012 se expresa esta doctrina con estos términos:

"QUINTO.- El criterio que marca la preferencia del procedimiento administrativo o judicial desde la perspectiva temporal, no es en definitiva en las presentes actuaciones la fecha de la Providencia de apremio o de embargo, que queda claro que es anterior a la declaración del concurso, sino sí, en la fecha en que esta declaración se produce, los bienes incursos en el procedimiento de apremio administrativo se han realizado o no.

Si, como en el presente caso, en la fecha de declaración del concurso el Apremio administrativo no se ha terminado, el criterio relevante es el de si los bienes incursos en el mismo son necesarios o no para la continuidad de la actividad empresarial, momento en el que el procedimiento administrativo pierde la preferencia de la que gozaba inicialmente por razones temporales y queda sometida al concurso en los términos previstos en el art. 55 L.C .

En efecto, cuando dicho precepto dispone en su párrafo 1º que declarado el concurso no podrán seguirse apremios administrativos o tributarios contra el patrimonio del deudor, está reconociendo el principio de vis atractiva del proceso concursal respecto de las ejecuciones y apremios sobre bienes y derechos de contenido patrimonial del concursado, que corresponde conocer a la Jurisdicción Mercantil con carácter exclusivo y excluyente, cualquiera que fuere el órgano que los hubiere ordenado, cuyas actuaciones debiera suspender tras producirse la declaración del concurso, lo que en el presente caso la Administración no hizo. (...)

Sexto.- Es indudable que en las situaciones concursales el interés público, contenido y reiterado en la normativa concursal, no es otro que el mantener la continuidad de la actividad del deudor (como ha declarado expresamente esta Sala entre otros en STS 4/2005 de 19 de octubre; STS 10/2006 de 22 de diciembre) a cuyo interés básico y fundamental, han de supeditarse ciertos privilegios, incluido el de autotutela que ha de ceder y sujetarse a las reglas del concurso, en los términos previstos en la legislación concursal."

A este carácter preferente del proceso concursal se refiere igualmente el Tribunal Supremo en su sentencia de 4 de noviembre de 2015 (Nº Recurso 2340/2013) en la que se reconoce que, mientras no se levanten los efectos de la situación concursal, la Administración Tributaria no podrá dictar providencias de apremio para hacer efectivos sus créditos contra la masa. En su lugar, para instar el pago de los mismos, deberá dirigirse al juez que dirige el proceso siguiendo los trámites del incidente concursal.

Asimismo, el Alto Tribunal, en sentencia de 20 de marzo de 2019 (Nº Recurso 2020/2017) ha establecido que la finalidad de la previsión general contenida en el artículo 8.3º de la Ley Concursal, que atribuye al juez del concurso la competencia exclusiva y excluyente para conocer de "*toda ejecución frente a los bienes y derechos de contenido patrimonial del concursado, cualquiera que sea el órgano que la hubiere ordenado*", en correspondencia con la regla general, contenida en el artículo 55.1 del mismo texto legal, según la cual "*declarado el concurso, no podrán iniciarse ejecuciones singulares, judiciales o extrajudiciales, ni seguirse apremios administrativos o tributarios contra la patrimonio del deudor*", es la de preservar la integridad del patrimonio frente a ejecuciones separadas que, de facto, distorsionen la aplicación efectiva del principio de la par conditio creditorum.

Por tanto, en aras del cumplimiento de dicho objetivo, declarado el concurso, la Administración tributaria no podrá ejecutar autónomamente los créditos que tuviera frente al concursado, sino que tal ejecución deberá llevarse a cabo en el seno del proceso concursal.

Lo anterior supone que, cuando un obligado tributario entre en concurso, no se produce la suspensión de la ejecución de las deudas que tuviera pendiente de ingreso en el sentido expuesto por la normativa tributaria (artículos 233 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y 43 y 46 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa), sino que su ejecución pasa a realizarse a través del proceso concursal, por lo que se mantienen las deudas o sanciones en período ejecutivo con la Administración tributaria.

En efecto, como se ha expuesto, la declaración de concurso lo que impide es una ejecución independiente, al margen del proceso concursal, quedando dicha imposibilidad de ejecutar el patrimonio del concursado exclusivamente vinculada al concurso de acreedores y su desarrollo, pero no anula los efectos del impago en periodo voluntario ni su consideración de no estar al corriente del pago de sus obligaciones tributarias.

Séptimo.

En cuanto a la cuestión adicional, alegada por la entidad interesada, y referida a la competencia a efectos de acordar la exclusión en el REDEME, si bien no desconoce este Tribunal lo ya señalado, en cuanto a que la situación patrimonial del concursado y cualquier actividad relacionada con la misma se encuentran sometidas a la Ley Concursal y bajo la supervisión y control del juez del concurso, no considera que la cuestión de inclusión o exclusión del Registro que nos ocupa tenga tal naturaleza, pues no supone ejecución patrimonial que haya que supervisarse a efectos de velar por el devenir del concurso, siendo que sus efectos se refieren, exclusivamente, al modo en que la entidad puede solicitar, en su caso, las devoluciones derivadas de sus obligaciones como sujeto pasivo del IVA.

En este sentido, no tiene mayor virtualidad lo sostenido en cuanto a la solicitud de suspensión de las deudas asumidas por derivación de responsabilidad, ya que lo resuelto en relación a la misma tienen encaje en lo señalado en cuanto a que la ejecución de las mismas en el seno de la Administración tributaria está sujeta al proceso concursal y al juez competente, razón por la que se señala que no procede conceder la suspensión en aquella vía. Esto es, lo allí resuelto no puede interpretarse como la ausencia de competencia de la AEAT para resolver sobre la cuestión censal que nos ocupa.

Octavo.

Así pues, en el presente caso, y conforme a lo señalado en los fundamentos de derecho anteriores, se concluye que la entidad mercantil interesada no se encuentra al corriente de las obligaciones tributarias y, por ende, este Tribunal Central debe estimar las pretensiones del Directos del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria, anulando la resolución dictada en primera instancia y confirmando el acuerdo de exclusión del REDEME.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo.

ACUERDA

ESTIMAR el presente recurso.

Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Públicas