

Formación de la masa pasiva (III)

Créditos tributarios

Antonio Huertas Abolafia*

En esta tercera parte sobre «Formación de la masiva pasiva» se analizan las cuestiones relativas a los créditos tributarios dentro del procedimiento establecido en la Ley Concursal de 9 de julio de 2003. Dados los problemas que han surgido en la aplicación de la Ley se indica la necesidad de una armonización entre la Ley Concursal, la Ley General Tributaria y la Ley General Presupuestaria. La primera y segunda parte de la «Formación de la masa pasiva» aparecieron en esta misma publicación en los números 2833 y 2834, respectivamente.

Palabras clave: legislación, crédito tributario, crédito privilegiado, derecho concursal.

Clasificación JEL: K20.



AULA DE
FORMACIÓN

1. Introducción

La ubicación de la Hacienda Pública en la Ley Concursal ha sido una de las cuestiones que más dificultades planteó en la tramitación de la ley, y que no resulta coherente con la normativa específica reguladora de la Hacienda Pública.

La posición se puede sintetizar en que se clarifican algunas cuestiones controvertidas en el derecho anterior, como el carácter moroso de los créditos pendientes, el reconocimiento del crédito certificado, el reconocimiento del crédito litigioso bajo condición; se mantiene el derecho de ejecución separada de los procedimientos de apremio anteriores a la declaración del concurso; parte de crédito tributario pierde la condición de privilegiado, y son créditos contra la masa los posteriores a la decla-

ración de concurso. La obligación de la Hacienda Pública es velar por que en los procesos judiciales no se menoscaben los principios de justicia tributaria ni den paso a una injusta distribución de la carga fiscal, haciendo de peor condición en el pago de impuestos al comerciante solvente.

2. Créditos con derecho de ejecución separada

El apartado primero del artículo 55 de la Ley Concursal dice: «Declarado el concurso, no podrán iniciarse ejecuciones singulares, judiciales o extrajudiciales, ni seguirse apremios administrativos o tributarios contra el patrimonio del deudor.

Podrán continuarse aquellos procedimientos administrativos de ejecución en los que se hubiera dictado providencia de apremio y las ejecuciones laborales en las que se hubieran embargado bienes del

* Inspector de Hacienda del Estado.

concurrido, 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».

Recoge el apartado primero de dicho artículo una manifestación de la jurisdicción exclusiva y excluyente del Juez del concurso para toda ejecución frente a los bienes y derechos de contenido patrimonial del concursado, cualquiera que sea el órgano que la hubiera ordenado, aunque se exceptúa, según el apartado segundo del art. 55, las ejecuciones administrativas y laborales ya iniciadas.

Pero sorprende la regla que permite la continuación de los procedimientos administrativos de ejecución iniciados por providencia de apremio, sin especificar si la continuación afecta sólo a los bienes ya trabados, o si permite que se realicen nuevos límites con fuerza ejecutiva una vez iniciado el concurso. La primera alternativa coincide con el régimen anterior, siendo la más coherente.

Aunque la conflictividad de este artículo se ha visto frenada por la aparición de la LGT, que mantiene en su artículo 164 la regla de la preferencia procedimental en caso de concurrencia de procedimientos de apremio con procesos concursales: «para la ejecución de los bienes o derechos embargados en el mismo, siempre que la providencia de apremio se hubiera dictado con anterioridad a la fecha de declaración del concurso»; y por otra se acoge a la regla del art. 129 de la anterior LGT que remite a la Ley 22/2003 Ley Concursal.

3. El privilegio tributario

La condición de un crédito como privilegiado es muy importante en el proceso

concursal, pues tiene derecho de abstención —sólo le afecta el convenio si voluntariamente lo acepta—, y en caso de liquidación el crédito es satisfecho antes que los créditos ordinarios y subordinados.

La LGT —art. 71— anterior, mantenía que la Hacienda Pública gozará de prelación para el cobro de los créditos tributarios vencidos y no satisfechos en cuanto concurren con acreedores que no lo sean de dominio público. Pero la ley concursal limita el carácter de privilegio, al que va asociado el derecho de abstención, a una parte del crédito fiscal. Así la Ley Concursal en Disposición undécima añade un segundo apartado al art. 71 de la LGT:

«1. La Hacienda Pública gozará de prelación para el cobro de los créditos tributarios vencidos y no satisfechos en cuanto concurren con acreedores que no lo sean de dominio, prenda, hipoteca o cualquier otro derecho real debidamente inscrito en el correspondiente registro con anterioridad a la fecha en que se haga constar en el mismo el derecho de la Hacienda pública, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 73 y 74 de esta Ley.

2. En caso de concurso, los créditos tributarios quedarán sometidos a lo establecido en la Ley Concursal».

Los créditos tributarios quedarían de la siguiente manera:

— Créditos con derecho a abstención: en principio para el conjunto de los créditos de la Hacienda Pública hasta el cincuenta por ciento de su importe.

— Créditos subordinados: serían los créditos por intereses de demora tributarios, y los créditos por multas y demás sanciones pecuniarias.

— Créditos ordinarios: el resto de los créditos tributarios.

Las retenciones tienen un tratamiento



AULA DE
FORMACIÓN

específico en el ordenamiento tributario, porque a quien se hace tributar no es al retenedor sino al sujeto pasivo que luego se deducirá las cantidades retenidas.

La limitación de privilegio de la Hacienda Pública ha supuesto una conmoción en cuanto que una parte significativa de los créditos públicos pueden verse afectada por el convenio concursal aunque la Administración no vote o vote en contra del mismo. Con la Ley Concursal el convenio puede acordar una quita del 50 por 100 y una espera de 5 años. En cuanto a los créditos subordinados tienen peor posición al no tener derecho de voto en el convenio, y no poder satisfacerse sino después que el resto.

Esta supresión del derecho de abstención es una excepción al principio de indisponibilidad del crédito tributario.

La vigente LGT en su art. 77 da una nueva redacción al párrafo incorporado en la Ley Concursal para circunscribir la pérdida del derecho de prelación a los casos de convenio concursal: «En caso de convenio concursal, los créditos tributarios a los que afecte el convenio, incluidos los derivados de la obligación de realizar pagos a cuenta, quedarán sometidos a lo establecido en la Ley 22/2003, de 9 de julio (RCL 2003\1748), Concursal».

4. El derecho de abstención

La ley concursal modifica la Ley General Presupuestaria en su art. 39, adaptándolo al nuevo derecho del concurso, pero la Ley 47/2003 General Presupuestaria modifica este artículo provocando numerosas dudas en un terreno incierto.

Promulgada la Ley General Presupuestaria con posterioridad a la Ley Concursal surge la duda de si todos los créditos tributarios vuelven a tener derecho de abstención en los procesos concursales, dejando sin efecto la innovación de la Ley Concursal. La perplejidad es mayor si se toman como base los arts. 4 y 9 que remiten a la LGT, respecto a la aplicación de los tributos, si fuera aplicable el art. 10 a los créditos públicos no tributarios y no a los créditos y sanciones tributarios, dado que la LGT reconoce en caso de convenio el carácter del crédito establecido en la Ley Concursal, art 77.2, y reproduce el contenido del art. 39 de la LGP que dice que el privilegio que confiere el derecho de abstención en los proceso concursales podrá ejercerse en los término previstos en la legislación concursal. Es necesario una armonización entre la Ley Concursal, la Ley General Tributaria y la Ley General Presupuestaria.



AULA DE
FORMACIÓN

AVISO PUBLICO

SUB. GRAL. COMERCIO EXTERIOR DE PRODUCTOS AGROALIMENTARIOS

SOLICITUD DE DEVOLUCION DE FIANZAS

PLAZOS PARA PRESENTACION DE PRUEBAS

Aplicación a los Certificados concedidos desde el día 1 de octubre de 2000,
salvo que exista reglamento específico que lo modifique

Productos Agrícolas Transformados (PAT)

NUEVE MESES siguientes a la expiración
del período de validez del Certificado.

Rgto. CE n.º 1520/00

Productos agrícolas:

Materias grasas, plantas vivas, productos floricultura, leche y productos lácteos, carne vacuno, semillas, frutas y hortalizas, carne porcino, huevos, carne de ave, arroz, azúcar, sector vitivinícola, cereales, etc.

DOS MESES siguientes a la expiración del
período de validez del Certificado.

Rgto. CE n.º 1291/00

— En todos los productos el *PLAZO MAXIMO* para solicitar la resolución de los expedientes es de *VEINTICUATRO MESES* desde el día siguiente a la expiración del Certificado. Transcurrido este plazo no se efectuará la devolución del importe de la Fianza, aun en el caso de que se presente la correspondiente prueba de realización de las operaciones.

MINISTERIO DE INDUSTRIA, TURISMO Y COMERCIO

Secretaría General de Comercio Exterior

SUB. GRAL. COMEX. PRODUCTOS AGROALIMENTARIOS. SERVICIO DE FIANZAS

Solicitudes de devolución de fianzas constituidas (Importación y Exportación)

La Orden de 26 de febrero de 1986 («BOE, 7 de marzo»), modificada por la Orden de 27 de julio de 1995, establece que la devolución de las fianzas se realizará por la Secretaría General de Comercio Exterior a solicitud del interesado.

Las solicitudes de devolución de las fianzas constituidas ante los Servicios Centrales, deberán dirigirse a la Secretaría General de Comercio Exterior (Servicio de Fianzas, Paseo de la Castellana, 162, planta cuarta, 28071 Madrid).

Las solicitudes de devolución de las fianzas, constituidas ante las Direcciones Territoriales y Provinciales de Comercio y CATICES, deberán presentarse en la misma Dirección o CATICE que concedió los correspondientes certificados.

El no solicitar, los interesados, la resolución de los expedientes de devolución de las fianzas con la aportación de las pruebas, en los plazos establecidos en la legislación nacional y comunitaria en vigor, para los diversos productos agrícolas, dará lugar al oportuno Acuerdo Declarativo de Incumplimiento.

Con el fin de agilizar la resolución de los expedientes de devolución de las fianzas constituidas a disposición de la Secretaría General de Comercio Exterior, es recomendable se adjunte a las solicitudes la fotocopia del correspondiente «Resguardo de depósito o Garantía en Efectivo», o «Resguardo de Garantía Otorgada mediante Aval o Seguro de Caución».

SERVICIO DE FIANZAS

Acuerdo declarativo de incumplimiento (Fianza constituida en las operaciones de Importación y Exportación)

Ingreso de las liquidaciones

Las cantidades a ingresar en el Tesoro Público-Recursos Eventuales, como consecuencia de los expedientes de Acuerdo Declarativo de Incumplimiento de *Resguardos de Garantías Otorgadas por Terceros*, pueden hacerse efectivas por la EMPRESA TITULAR DE LOS CERTIFICADOS.

— En MADRID:

MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA
DIREC. GRAL. DEL TESORO Y POLITICA FINANCIERA
Paseo del Prado, 4
28071 MADRID

— En PROVINCIAS:

INTERVENCION DE HACIENDA de la localidad en que resida la Entidad Delegada que constituyó la *Garantía Otorgada por Terceros (Aval o Certificado de Seguro de Caución)*.

Realizado el ingreso y expedida la CARTA DE PAGO, esta CARTA DE PAGO *original* deberá remitirse a:

MINISTERIO DE INDUSTRIA, TURISMO Y COMERCIO
SERVICIO DE FIANZAS
P.º Castellana, 162, Pl. 4.ª
28071 MADRID

MINISTERIO DE INDUSTRIA, TURISMO Y COMERCIO

Secretaría General de Comercio Exterior

SUB. GRAL. COMERCIO EXTERIOR DE PRODUCTOS AGROALIMENTARIOS

SERVICIO DE FIANZAS

Paseo de la Castellana, 162, cuarta planta, 28071 Madrid

Teléfonos: (91) 349 38 67 y 349 39 13