

## **ASPECTOS TRIBUTARIOS DE LA DECLARACIÓN DE CONCURSO SOBRE EL DEUDOR CONCURSADO**

Por desgracia, nuestro tejido empresarial está acusando la actual inestabilidad que atraviesa la economía, de manera que muchas empresas han visto comprometida su liquidez y solvencia hasta el punto de haberse visto avocadas a incurrir en un procedimiento concursal y otras muchas podrían estar a las puertas de verse inmersas en esa misma situación. Ante esta realidad, es conveniente conocer, aunque sea de manera muy breve, los principales aspectos tributarios que esta figura jurídica lleva aparejados para el deudor.

### **ASPECTOS RECAUDATORIOS**

El sobreseimiento general del pago de las obligaciones tributarias por un periodo de tres meses se configura, específicamente, como causa habilitante de la solicitud de declaración de concurso por parte de la Administración o de cualquier otro acreedor.

#### **Créditos tributarios por deudas anteriores a la declaración de concurso en periodo voluntario de pago**

Los créditos tributarios por deudas anteriores a la declaración de concurso que estén en periodo voluntario de pago están sometidos a la Ley Concursal y, en relación con los mismos, la Hacienda Pública formará parte de la masa pasiva del concurso junto a los restantes acreedores.

Estos créditos tributarios se clasificarán en créditos con privilegio especial (garantizados con garantías reales), créditos con privilegio general (retenciones tributarias y restantes créditos tributarios hasta un 50 por 100 de su cuantía), créditos ordinarios (resto de créditos) y créditos subordinados (sanciones, intereses y créditos no comunicados).

En relación con estos créditos, la declaración de concurso lleva aparejados una serie de efectos: los pagos pendientes se paralizan automáticamente, no podrá iniciarse el procedimiento de apremio aunque no sean satisfechos en plazo, se suspende el devengo de intereses, queda interrumpida la prescripción de las acciones para el cobro de los créditos tributarios, se paraliza la ejecución de garantías sobre bienes afectos a la actividad del concursado y se prohíbe la compensación automática de los créditos por parte de la Administración Tributaria.

## **Créditos tributarios por deudas anteriores a la declaración de concurso en periodo ejecutivo**

La Ley Concursal permite la continuación de la ejecución de los procedimientos tributarios en el caso de deudas tributarias que ya se encuentren en periodo de apremio y que, por tanto, ya hayan devengado el correspondiente recargo de apremio, sin perjuicio de la paralización del devengo de intereses, siempre que se hubiera dictado la providencia de apremio con anterioridad a la declaración de concurso, salvo en el supuesto de embargo de bienes necesarios para la continuidad de la actividad del deudor.

## **Créditos tributarios por deudas posteriores a la declaración de concurso**

Las deudas tributarias devengadas con posterioridad a la declaración de concurso, tendrán la consideración de créditos contra la masa, por lo que serán recaudadas de acuerdo con lo previsto en la Ley Concursal, según la cual, el pago de dichos créditos deberán realizarse en sus respectivos vencimientos, sin especialidad alguna, si bien, la ejecución de los mismos, en su caso, no podrá desarrollarse según lo previsto en el Reglamento General de Recaudación al quedar sometidas todas las acciones relativas al pago de los mismos a la consideración del Juez del concurso y tener impedido su inicio hasta que se apruebe el convenio, se abra la liquidación o transcurra un año desde la declaración de concurso sin que se hubiese producido alguno de ambos eventos.

## **Cuestiones en el ámbito de la responsabilidad**

La responsabilidad de los administradores de una sociedad declarada en concurso no es automática ni el hecho de dicha declaración presupone la misma, sino que habrá que atender a las circunstancias que se puedan dar en cada caso concreto para determinar si los administradores han incurrido en alguno de los supuesto de responsabilidad previstos en la Ley General Tributaria.

La normativa prevé la responsabilidad subsidiaria de los integrantes de la Administración Concursal y de los liquidadores que no hubiesen realizado las gestiones necesarias para el íntegro cumplimiento de las obligaciones tributarias devengadas con anterioridad a la declaración de concurso.

Por el contrario se excluye la responsabilidad de los adquirentes por sucesión en la titularidad o el ejercicio de actividades económicas cuando la adquisición de dichas actividades de un deudor concursado tenga lugar en el seno de un procedimiento concursal.

Por otro lado, la Administración Tributaria, ante la falta de pago del deudor principal (deudor concursado) podrá dirigirse, de un modo inmediato, contra cualquiera que tenga la condición de responsable solidario al margen del concurso. No sucede lo mismo en el caso de los responsables subsidiarios puesto que la Administración Tributaria no podrá iniciar la derivación de responsabilidad sin contar con la declaración de fallido del deudor principal, hecho que no se podrá alcanzar durante la sustanciación del concurso dada la paralización de las actuaciones recaudatorias que conlleva el mismo.

### **Aplazamientos y fraccionamientos de pagos durante la situación concursal**

La normativa recaudatoria no contiene ninguna regulación expresa para la concesión de aplazamientos y fraccionamientos en situaciones concursales, por lo que habrá que estar a los criterios generales y al análisis de la situación económico-financiera del concursado, sin que la situación de concurso suponga un argumento a favor de la concesión de las facilidades de pago solicitadas por el deudor ni una evidencia automática de la existencia de una situación de falta de liquidez definitiva que sirva de base para su denegación.

### **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

La declaración de concurso, a diferencia de lo que sucede con los acreedores, no supone para el deudor ningún efecto especial en el Impuesto sobre Sociedades.

No obstante, la solución de las situaciones concursales, tanto cuando hay viabilidad económica como cuando el procedimiento acaba en liquidación, puede conllevar quitas y, en esos casos, las mismas constituyen un ingreso para el concursado que se computa en la base imponible de su Impuesto sobre Sociedades, sin especialidad alguna, en el momento en que corresponda su registro contable.

### **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

Al igual que ocurre en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, cuando el deudor concursado es una persona física, la declaración del concurso, por sí misma, no produce efecto alguno sobre su Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Sin perjuicio de ello, las quitas que se puedan derivar del procedimiento concursal sí afectan a la tributación de la persona física concursada, debiendo integrar en la base imponible de su Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, una ganancia patrimonial que tendrá la consideración de renta general en el caso de personas físicas que no realicen actividades

económicas y un rendimiento de su actividad empresarial o profesional en el caso de personas físicas que realicen una actividad económica, por un importe equivalente al importe de las deudas condonadas en el marco del procedimiento concursal.

### **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO**

Por último, en el ámbito de la imposición indirecta, la potestad de los acreedores de reducir la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido, cuando el deudor no hay hecho efectivo el importe de las cuotas repercutidas y se haya dictado, con posterioridad al devengo del mismo, auto de declaración de concurso, conlleva una serie de obligaciones para el concursado.

Así, el deudor concursado, siempre que el acreedor haya hecho uso de su derecho a rectificar las facturas emitidas que hayan resultado impagadas, dentro del plazo previsto de un mes desde la última publicación acordada en el auto de declaración de concurso, deberá comunicar a la Delegación o Administración de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria correspondiente a su domicilio fiscal, en el plazo de la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que haya recibido las facturas rectificativas de sus acreedores, dicha circunstancia, consignando el importe total de las cuotas rectificadas y, en su caso, el importe no deducible de las mismas. Además de dicha comunicación, el deudor concursado deberá hacer constar el importe de las cuotas rectificadas como minoración de las deducibles en dicha declaración-liquidación.

En conclusión, el procedimiento concursal no despliega sus efectos tributarios únicamente en relación con los diferentes impuestos a los que están sometidos los acreedores, sino que también conlleva importantes efectos en la fiscalidad correspondiente al deudor, los cuales deberán ser tenidos en cuenta antes y después de una eventual declaración de concurso.

Pablo de Juan Fidalgo

Asociado de Garrigues, Abogados y Asesores Tributarios