

LA COMPENSACIÓN DE CRÉDITOS Y DEUDAS TRIBUTARIAS DEL PROPIO OBLIGADO TRIBUTARIO Y LA CESIÓN DE CRÉDITOS DE UN OBLIGADO TRIBUTARIO PARA LA CANCELACIÓN DE DEUDAS TRIBUTARIAS DE UN TERCERO

JAVIER ARMENTIA BASTERRA(*)

I.- OBJETO DEL DECRETO FORAL

Recientemente la Diputación Foral de Álava ha aprobado el Decreto Foral 43/2011, de 31 de mayo, que regula las dos siguientes materias, que son precisamente el objeto del presente trabajo:

a.- Por una parte se regula la compensación de créditos y deudas tributarias del mismo obligado tributario.

b.- Por otra parte se regula la cesión de créditos de un obligado tributario a otro con la finalidad de cancelar las deudas tributarias de éste, esto es, de cancelar las deudas tributarias de un tercero.

Debe señalarse que la regulación contenida en el referido Decreto Foral se ve completada, en todo lo que no aparezca establecido con carácter específico, con la legislación general contenida en la Norma Foral General Tributaria.

II.- COMPENSACIÓN DE CRÉDITOS Y DEUDAS TRIBUTARIAS DEL MISMO OBLIGADO TRIBUTARIO

1. Objeto

Se regula un sistema de extinción de las deudas tributarias a través de la compensación de las deudas del obligado tributario con créditos,

esto es, con solicitudes de devolución presentadas por el mismo obligado tributario. La innovación de este mecanismo consiste en que las devoluciones no han sido comprobadas previamente por la Administración y, sin embargo, sirven para compensar las deudas tributarias, en los términos que más adelante se detallan. A este sistema de compensación se le denomina de cuenta corriente tributaria.

Se puede afirmar, inicialmente, que esta compensación requiere:

a.- Los créditos y las deudas de naturaleza tributaria que entran en juego a efectos de este peculiar sistema de compensación no son todos los que contempla el sistema tributario, sino únicamente los que más adelante se van a detallar.

b.- La compensación a través de este mecanismo tiene sus propias reglas y por lo tanto la misma se efectúa en los términos establecidos en la regulación que ahora se va a comentar.

2.- Incompatibilidades

La aplicación de este sistema de cuenta corriente tributaria determina que las deudas y créditos que formen parte del mismo no van a poder formar parte de otro procedimiento de extinción de deudas tributarias. Así, la aplicación de este sistema de

(*) *Licenciado en Derecho.*

compensación se declara incompatible, en relación con las deudas y créditos acogidos al mismo, con:

a.- los procedimientos de compensación a instancia del obligado tributario establecidos con carácter general en el sistema tributario, esto es, con el procedimiento a que se refiere el artículo 71 de la Norma Foral General Tributaria de Álava;

b.- los procedimientos de aplazamiento y fraccionamiento del pago y de cuenta aplazamiento;

c.- con el mecanismo de condonación y

d.- con la compensación a través de la cesión de créditos para la cancelación de la deuda tributaria de otro obligado tributario a que se hará referencia más adelante y que, tal como se ha comentado, constituye la segunda parte del Decreto Foral objeto del presente comentario.

Esta incompatibilidad se refiere, y por lo tanto se extiende, a la totalidad del crédito o deuda tributaria que forme parte, aunque sea sólo parcialmente, del sistema de compensación de cuenta corriente tributaria.

Ahora bien, este sistema de compensación de cuenta corriente sí es compatible con la compensación de oficio que pueda llevar a cabo la Administración tributaria en aplicación de la normativa que a tal efecto se contiene en el artículo 72 Norma Foral General Tributaria de Álava y en su normativa de desarrollo.

3.- Requisitos de los obligados tributarios

Los obligados tributarios que quieran acogerse a este sistema de compensación deben reunir, como requisitos iniciales, los siguientes:

a.- Encontrarse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, entendiéndose por tal el cumplimiento de las siguientes circunstancias:

- estar dado de alta en el Censo y en el Impuesto sobre Actividades Económicas;
- haber presentado las autoliquidaciones correspondientes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de No Residentes;
- haber presentado las autoliquidaciones y la declaración resumen anual de las obligaciones de realizar pagos a cuenta;
- haber presentado las autoliquidaciones, la declaración resumen anual y las declaraciones recapitulativas de operaciones intracomunitarias del Impuesto sobre el Valor Añadido;
- haber presentado la declaración anual de operaciones con terceras personas;
- haber presentado las declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información;
- no mantener con la Hacienda Foral de Álava deudas o sanciones tributarias pendientes de pago y vencidas en período voluntario, salvo que exista aplazamiento o fraccionamiento o su ejecución estuviera suspendida;
- no tener pendiente de ingreso responsabilidades civiles derivadas de delito contra la Hacienda Pública declaradas por sentencia firme;
- haber presentado las autoliquidaciones o declaraciones a que se encuentre obligado el interesado.

b.- No estar incurso en un procedimiento de concurso de acreedores.

4.- Deudas y créditos objeto de compensación

Tal como se ha apuntado anteriormente, no todas las deudas y créditos pueden ser objeto de compensación a través de este sistema, sino que deben proceder de determinados impuestos, retenciones o ingresos a cuenta. Así:

a.- Los créditos tributarios deben proceder de autoliquidaciones o liquidaciones correspondientes:

- al Impuesto sobre el Valor Añadido y
- al Impuesto sobre Sociedades.

b.- Las deudas tributarias deben proceder de autoliquidaciones o liquidaciones correspondientes:

- al Impuesto sobre el Valor Añadido,
- al Impuesto sobre Sociedades,
- al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados,
- al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones,
- a las retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre el Impuesto sobre Sociedades sobre rendimientos del trabajo y actividades empresariales y profesionales,
- a las retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del capital mobiliario,
- a las retenciones e ingresos a cuenta sobre arrendamientos y subarrendamientos de inmuebles,
- a las retenciones sobre ganancias patrimoniales y
- a las retenciones e ingresos a cuenta sobre premios.

Señalados los créditos y deudas que pueden ser objeto del sistema de compensación, se especifican situaciones en que de encontrarse en ellos los créditos o las deudas, no podrán entrar a formar parte del sistema de compensación. Estos supuestos o situaciones son las siguientes:

a.- Deudas que procedan de autoliquidaciones presentadas fuera del período voluntario de declaración.

b.- Créditos correspondientes a devoluciones que hayan sido reconocidas por la Administración tributaria y que por lo tanto van a ser inmediatamente ingresadas en la cuenta del interesado.

c.- Deudas o créditos que deriven de liquidaciones que tienen su origen en actas de Inspección o en procedimientos sancionadores.

d.- Deudas o créditos incursas en procedimientos especiales de revisión o de resolución de recurso de reposición, reclamación económico-administrativa o recurso contencioso-administrativo, mientras duren los respectivos procedimientos.

e.- Deudas o créditos que se hayan incluido en otra solicitud de compensación, de cesión o de cualquier otro procedimiento de recaudación tributaria. Ahora bien, como excepción, se puede solicitar la compensación de las deudas en período voluntario que se encuentren incursas en un procedimiento de aplazamiento o fraccionamiento tributario, si bien en este supuesto se producen los siguientes efectos:

- La solicitud de compensación implicará la renuncia al aplazamiento o fraccionamiento que exista sobre la deuda tributaria, debiéndose de ingresar, en su caso, la parte de deuda no cubierta por el crédito tributario. Esto es, sobre la parte no cubierta por el crédito no es posi-

ble solicitar aplazamiento o fraccionamiento. En definitiva, se deshace el aplazamiento o fraccionamiento, se introduce la deuda pendiente recalculada en el sistema de compensación de cuenta corriente tributaria y, en su caso, se procede a ingresar el importe de la deuda no cubierto con el crédito.

- La garantía que se haya aportado en el procedimiento de aplazamiento o fraccionamiento se mantendrá hasta el momento en que se proceda a la extinción íntegra de la deuda que originó la prestación de la garantía.

5.- Límite máximo de compensación

Las deudas tributarias que el obligado tributario puede solicitar a compensar no pueden superar el 80% del crédito tributario. Por lo tanto, no entra en el sistema de compensación todo el crédito tributario, sino únicamente el 80%, el resto no forma parte de este sistema de compensación. De esta forma si un obligado tributario tiene una deuda de 100 y un crédito de 100, éste se convierte en 80 e efectos de este sistema de compensación y deberá proceder al ingreso de 20.

¿Qué sucede si la deuda tributaria supere el 80% del crédito tributario? En este caso, tal como se acaba de señalar, debe procederse al ingreso de la diferencia y este ingreso debe realizarse de forma directa e inmediata, sin que quepa la posibilidad de solicitar sobre dicha diferencia aplazamiento o fraccionamiento de pago ni ninguna otra forma de extinción de la deuda tributaria.

¿Y si la deuda tributaria cuya compensación se pretende a través de este sistema se encontraba ya aplazada o fraccionada y el crédito tributario, en los términos señalados, no alcanza a cubrirla en su totalidad? La respuesta es la misma que la señalada anteriormente, esto es, debe realizarse el ingreso de forma directa e inmediata, sin que quepa la posibilidad de solicitar sobre dicha diferencia aplazamiento o

fraccionamiento de pago ni ninguna otra forma de extinción de la deuda tributaria.

6.- Orden de las deudas tributarias en orden a su compensación

El sistema de compensación que se comenta imputa los créditos a las deudas de acuerdo con un determinado orden. Esto es, el obligado tributario no decide qué deudas tributarias se compensan con los créditos, sino que la imputación viene pre-determinada por el Decreto Foral. Así, los créditos se compensan con las deudas de acuerdo con el siguiente orden:

- en primer lugar, las correspondientes a las retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre el Impuesto sobre Sociedades sobre rendimientos del trabajo y actividades empresariales y profesionales, así como las correspondientes a retenciones e ingresos a cuenta sobre premios.
- en segundo lugar, las correspondientes a las retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del capital mobiliario;
- en tercer lugar, las correspondientes a las retenciones e ingresos a cuenta sobre arrendamientos y subarrendamientos de inmuebles;
- en cuarto lugar, las correspondientes al Impuesto sobre Sociedades;
- en quinto lugar, las correspondientes al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados;
- en sexto lugar, las correspondientes al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones;
- en séptimo lugar, las correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido; y

- en último lugar, las correspondientes a retenciones sobre ganancias patrimoniales, excluidas las relativas a los premios (que se compensan en primer lugar, tal como se ha indicado).

Si dentro de un mismo grupo de los acabados de citar existen varias deudas tributarias se compensarán las deudas con fecha de vencimiento más antigua.

7.- Procedimiento de compensación mediante el sistema de cuenta corriente tributaria

a.- Solicitud

Respecto de los créditos y las deudas anteriormente señalados que pueden formar parte de este sistema de compensación se exige el cumplimiento de los siguientes requisitos previos:

- Los créditos y deudas que procedan de autoliquidaciones deben presentarse por vía telemática, siempre que esta posibilidad esté prevista en la normativa y se encuentre operativa para los obligados tributarios.

- Así mismo se precisará que el obligado tributario haya manifestado en la autoliquidación con resultado a ingresar su intención de proceder a la compensación de la deuda tributaria a través de este mecanismo.

Para acogerse al sistema de compensación será necesario que el obligado tributario haya presentado, con anterioridad a la solicitud de aplicación de dicho sistema, una autoliquidación con resultado a devolver o disponer de un crédito procedente de una liquidación con resultado a devolver.

El procedimiento para solicitar la compensación es el siguiente:

- Se inicia mediante la presentación de la autoliquidación que genera la deuda tributaria que se pretende compensar con el crédito. Tal

como se ha indicado anteriormente esta autoliquidación debe presentarse dentro del plazo voluntario establecido en la legislación.

- A continuación, el obligado tributario debe presentar una solicitud, en la que deberá identificar el crédito y las deudas para las que solicita la aplicación del sistema de cuenta corriente tributaria. A este respecto hay que tener en cuenta que las deudas a incluir en el sistema de compensación son las que anteriormente se han relacionado y, además, estas deudas tienen un determinado orden de imputación, tal como también se ha indicado.

Esta solicitud deberá presentarse por vía telemática y el plazo para su presentación es diferente en función de que se trate de una deuda procedente de una autoliquidación o de una liquidación. Así:

- Si se trata de una autoliquidación, la solicitud se debe presentar con posterioridad a su presentación y como máximo dentro de los cuatro días naturales siguientes a la finalización del período voluntario de presentación de la misma.

- En el caso de que se trate de una liquidación la solicitud deberá presentarse dentro del plazo para efectuar el pago en período voluntario.

b.- Ampliación, anulación y renuncia

b.1.- Ampliación

El obligado tributario, también por vía telemática, podrá ampliar la solicitud de compensación pidiendo la inclusión de nuevas deudas tributarias siempre que no se haya acordado la devolución del crédito y, lógicamente, que se cumplan los requisitos establecidos para este tipo de compensación, entre ellos que exista crédito tributario con el que compensar las deudas.

b.2.- Anulación

Igualmente, el obligado tributario podrá anular la solicitud de compensación hasta el momento en que la misma sea aceptada a trámite. La anulación, que también se deberá efectuar por vía telemática, originará, caso de que procedan por aplicación de la normativa general, el devengo de los correspondientes intereses de demora.

b.3.- Renuncia

Una vez admitida a trámite la solicitud de compensación, el obligado tributario podrá renunciar a la misma, lo que originará, en su caso, el devengo de los correspondientes intereses de demora.

c.- Tramitación de la solicitud

Recibida por la Diputación Foral de Álava la solicitud de compensación será tramitada y, tras comprobar que se reúnen los requisitos establecidos por la normativa, serán resueltas favorablemente.

Caso contrario, esto es, en el caso de que no se cumplan los requisitos establecidos en la normativa, la Administración Foral resolverá de forma negativa la solicitud presentada por el obligado tributario. En especial, esta denegación procederá cuando:

a.- Entre el momento de la solicitud y el de su admisión a trámite se haya producido el incumplimiento de sus obligaciones tributarias por parte del obligado tributario.

b.- Entre el momento de la solicitud y el de su admisión a trámite se haya producido el reconocimiento por parte de la Administración tributaria del crédito que se oferta en la compensación o se ha producido la devolución efectiva del crédito.

c.- No se produzca el ingreso de la diferencia entre la deuda tributaria y el crédito, en los términos indicados anteriormente.

8.- Anulación de oficio

Cuando se produzca un acto de liquidación sobre la autoliquidación o liquidación que se relacione con la deuda tributaria objeto de compensación, la Administración procederá a la anulación de oficio de la solicitud de compensación referida a dicha deuda tributaria, salvo que, en aplicación de lo dispuesto en el Decreto Foral que se comenta, pueda solicitarse de nuevo la compensación o ampliación.

La anulación de oficio incluirá los intereses de demora correspondientes.

9.- Interés de demora

La característica fundamental de este sistema de compensación es que la deuda tributaria objeto del mismo no devengará intereses de demora siempre que la Administración tributaria acceda a la solicitud formulada por el obligado tributario y, tras los trámites oportunos, se reconozca el crédito a favor del obligado tributario por el mismo importe solicitado para atender a la deuda tributaria objeto de la solicitud de compensación.

Por lo tanto, si un obligado tributario tiene una deuda de 100 y un crédito de 100, resulta que deberá ingresar 20 –ya que el crédito se computa en el 80%-. Si la Administración tributaria, tras las comprobaciones oportunas, procede a reconocer una devolución por importe de 80, se extinguirá la deuda tributaria de 80 que estaba pendiente de ingreso, no devengándose intereses de demora por el tiempo transcurrido entre la fecha de vencimiento de la deuda tributaria y el momento de reconocimiento de la devolución.

Ahora bien, sí se devengarán intereses de demora en los siguientes supuestos:

a.- En el caso de que al realizarse la comprobación por parte de la Administración

tributaria de las autoliquidaciones con resultado a devolver resultaran unas cantidades inferiores a las solicitadas. En este caso, se procederá a liquidar la devolución si bien se devengarán los correspondientes intereses de demora calculados desde el vencimiento de la deuda tributaria cuya compensación se ha solicitado.

b.- Cuando se produzca la anulación de oficio o a instancia del obligado tributario de la solicitud de compensación. Los intereses de demora se calcularán desde el vencimiento de la deuda tributaria cuya compensación se ha solicitado.

c.- Cuando la deuda tributaria sobre la que se solicita la compensación se encuentre incurso en un procedimiento de aplazamiento o fraccionamiento de pago. En este caso se devengarán los correspondientes intereses de demora desde el momento del vencimiento de la deuda hasta el momento de la solicitud de compensación.

d.- Cuando la Administración tributaria proceda a la compensación de oficio de deudas tributarias, bien porque éstas se encuentren en período ejecutivo, bien porque éstas se encuentren aplazadas o fraccionadas. Los correspondientes intereses de demora se calcularán desde el vencimiento de la deuda cuya compensación se ha solicitado.

e.- En los supuestos que proceda el devengo de intereses de demora de acuerdo con lo establecido en la normativa tributaria.

10.- Efectos sobre las deudas y créditos tributarios

Este sistema de compensación produce los siguientes efectos respecto de las deudas y los créditos:

a.- La solicitud de compensación suspende el inicio del período ejecutivo de las deudas tribu-

tarias para las que el obligado tributario haya solicitado la aplicación de dicho sistema.

b.- Las deudas y créditos se extinguirán por compensación en el momento en que se produzca el reconocimiento del crédito a favor del obligado tributario.

III.- CESIÓN DE CRÉDITOS PARA LA CANCELACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA DE OTRO OBLIGADO TRIBUTARIO

1.- Objeto

La segunda parte del Decreto Foral 43/2011, de 31 de mayo, objeto del presente comentario regula el supuesto siguiente: un obligado tributario presenta una autoliquidación con resultado a devolver (o se le ha practicado una liquidación con resultado a devolver, siempre que se solicite la cesión antes del reconocimiento del crédito por parte de la Administración)) y solicita que el importe de ésta que pueda ser reconocido por la Administración tributaria se destine a la cancelación de la deuda tributaria de otro obligado tributario.

Al igual que en el caso anterior, se puede afirmar que esta compensación requiere:

a.- Los créditos y las deudas de naturaleza tributaria que entran en juego en este sistema de cesión no son todos los que contempla el sistema tributario, sino únicamente los que más adelante se van a detallar.

b.- La compensación a través de este mecanismo tiene sus propias reglas y por lo tanto la misma se efectúa en los términos establecidos en la regulación que ahora se examina.

2.- Incompatibilidades

La aplicación del sistema de cesión del crédito tributario será incompatible, en re-

lación con las deudas y créditos acogidos al mismo, con:

a.- los procedimientos de compensación a instancia del obligado tributario establecidos con carácter general en el sistema tributario,

b.- los procedimientos de aplazamiento y fraccionamiento del pago y de cuenta aplazamiento,

c.- con la condonación y

d.- con la compensación a través de cuenta corriente a que se ha hecho referencia anteriormente.

Esta incompatibilidad se extiende a la totalidad del crédito o de la deuda tributaria que forme parte, aunque sea sólo parcialmente, del sistema de cesión de créditos para la cancelación de la deuda tributaria de otro obligado tributario.

Ahora bien, al igual que se ha señalado anteriormente, este sistema de compensación a través de cesión de crédito a otro obligado tributario sí es compatible con la compensación de oficio que pueda llevar a cabo la Administración tributaria en aplicación de la normativa que a tal efecto se contiene en la Norma Foral General Tributaria (artículo 72) y en su normativa de desarrollo.

3.- Requisitos de los obligados tributarios

En este sistema de compensación por cesión del crédito tributario intervienen dos obligados tributarios: el que cede el crédito y el que se beneficia de la cesión.

Pues bien, el obligado tributario que cede el crédito debe reunir los siguientes requisitos:

a.- Encontrarse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Este concepto es el mismo que se ha señalado anterior-

mente al analizar la compensación a través del sistema de cuenta corriente tributaria.

b.- No estar incurso en un procedimiento de concurso de acreedores.

En cambio, el obligado tributario beneficiario de la cesión únicamente se le requiere que no se encuentre incurso en un procedimiento de concurso de acreedores.

4.- Créditos objeto de cesión

No todos los créditos tributarios pueden ser objeto de cesión, ya que únicamente pueden ser objeto de la misma los procedentes de autoliquidaciones o liquidaciones correspondientes:

a.- al Impuesto sobre el Valor Añadido y

b.- al Impuesto sobre Sociedades.

Ahora bien, no podrán ser objeto de cesión los créditos siguientes:

a.- Los correspondientes a devoluciones que hayan sido reconocidas por la Administración tributaria.

b.- Los créditos que se hayan incluido en otra solicitud o procedimiento tanto de compensación como de cualquier otro procedimiento de recaudación tributaria.

c.- Los créditos correspondientes a devoluciones reconocidas en procedimientos especiales de revisión o en resolución de recursos y reclamaciones.

d.- Los créditos incurso en procedimientos especiales de revisión o de recursos o reclamaciones (recurso de reposición, reclamación económico-administrativa y recurso contencioso-administrativo), mientras duren los respectivos procedimientos.

5.- Deudas beneficiarias de la cesión del crédito

Las deudas tributarias sobre las que otro obligado tributario solicita la cesión del crédito deben proceder de autoliquidaciones o liquidaciones correspondientes:

- al Impuesto sobre el Valor Añadido,
- al Impuesto sobre Sociedades,
- al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados,
- al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones,
- a las retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre el Impuesto sobre Sociedades sobre rendimientos del trabajo y de actividades empresariales y profesionales,
- a las retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del capital mobiliario,
- a las retenciones e ingresos a cuenta sobre arrendamientos y subarrendamientos de inmuebles,
- a las retenciones sobre ganancias patrimoniales y
- a las retenciones e ingresos a cuenta sobre premios.

Esto es, existe similitud de esta materia con la contenida para el caso de compensación a través de la cuenta corriente tributaria de deudas y créditos del mismo obligado tributario.

Ahora bien, no podrán ser objeto de compensación las deudas siguientes:

a.- Que deriven de liquidaciones que procedan de acta de Inspección o sean consecuencia de un procedimiento sancionador.

b.- Que se encuentren incursas en procedimientos especiales de revisión o de resolución de recurso de reposición, reclamación económico-administrativa o recurso contencioso-administrativo, mientras duren los respectivos procedimientos.

c.- Que se hayan incluido en otra solicitud tanto de compensación, como de cesión, como de cualquier otro procedimiento de recaudación tributaria. Ahora bien, se podrá ceder el crédito respecto de deudas en período voluntario que se encuentren incursas en un procedimiento de aplazamiento o fraccionamiento tributario, si bien en este supuesto se producen los siguientes efectos:

- La solicitud de compensación implicará la renuncia al aplazamiento o fraccionamiento que exista sobre la deuda tributaria, debiéndose ingresar, en su caso, la parte de deuda no cubierta por el crédito tributario.
- La garantía que se haya aportado en el procedimiento de aplazamiento o fraccionamiento se mantendrá hasta el momento en que se proceda a la extinción total de la deuda que originó la prestación de la garantía.

6.- Límite máximo de compensación

La cantidad de crédito que puede ser objeto de cesión a través de este sistema es el 80% del mismo. O dicho de otra forma, la cesión del obligado tributario no puede superar el 80% del crédito tributario.

¿Qué sucede si la deuda tributaria supere el 80% del crédito tributario?. En este caso, el obligado tributario titular de la deuda tributaria deberá proceder al ingreso de la diferencia y este ingreso debe realizarse de forma directa e inmediata, sin que sea posible solicitar sobre dicha diferencia aplazamiento o fraccionamiento de pago ni

ninguna otra forma de extinción de la deuda tributaria.

¿Y si la deuda tributaria cuya compensación se pretende a través de este sistema se encontraba ya aplazada o fraccionada y el crédito tributario no alcanza a cubrirla en su totalidad?. La respuesta es la misma que la señalada anteriormente, esto es, debe realizarse el ingreso de forma directa e inmediata, sin que quepa la posibilidad de solicitar sobre dicha diferencia aplazamiento o fraccionamiento de pago ni ninguna otra forma de extinción de la deuda tributaria.

7.- Procedimiento de compensación mediante el sistema de cesión del crédito

a.- Solicitud

Respecto de los créditos y las deudas anteriormente señalados que pueden formar parte de este sistema de compensación se exige el cumplimiento de los siguientes requisitos previos:

- Los créditos y deudas que procedan de autoliquidaciones deben presentarse por vía telemática, siempre que esta posibilidad esté prevista en la normativa y se encuentre operativa para los obligados tributarios.

- Para acogerse a este sistema de compensación será necesario que el obligado tributario (el cedente del crédito) haya presentado, con anterioridad a la solicitud de cesión, una autoliquidación con resultado a devolver o disponer de un crédito procedente de una liquidación con resultado a devolver.

Así mismo se precisará que el otro obligado tributario, beneficiario de la cesión, haya manifestado en la autoliquidación con resultado a ingresar su intención de proceder a la compensación de la deuda tributaria a través de este sistema.

El procedimiento para solicitar la compensación a través de este sistema de cesión es el siguiente:

- Se inicia mediante la presentación de la autoliquidación que genera la devolución que se pretende ceder.

- A continuación, el obligado tributario debe presentar una solicitud, en la que deberá identificar al obligado tributario al que cede el crédito, el crédito que se cede y el porcentaje del mismo que se cede. A este respecto hay que tener en cuenta que las deudas a incluir en este sistema de cesión son las que anteriormente se han relacionado, si bien en este caso, y a diferencia el sistema de cuenta corriente tributaria, estas deudas no tienen un determinado orden de elección.

Esta solicitud debe presentarse por vía telemática y el plazo para su presentación es diferente en función de que se trate de una devolución procedente de una autoliquidación o de una liquidación. Así:

- Si se trata de una autoliquidación, la solicitud se debe presentar con posterioridad a su presentación y como máximo dentro de los cuatro días naturales siguientes a la presentación de la misma

- En el caso de que se trate de una liquidación con resultado a devolver, la solicitud deberá presentarse antes del reconocimiento, por parte de la Administración, del crédito.

- El obligado tributario beneficiario de la cesión debe completar la solicitud, a través de vía telemática, indicando la deuda que pretende compensar a través de este sistema de cesión. Este complemento de la solicitud del cedente debe efectuarse en el plazo de los diez días naturales a contar desde la solicitud formulada por el obligado tributario que cede el crédito.

b.- Modificación, anulación, y renuncia

b.1.- Modificación

En este caso no es posible que el obligado tributario modifique su solicitud. En efecto, el Decreto Foral que se comenta señala expresamente que no cabe la modificación de la solicitud presentada por los obligados tributarios.

b.2.- Anulación

El obligado tributario podrá anular la solicitud de cesión hasta el momento en que la misma sea aceptada a trámite. La anulación, que también se deberá efectuar por vía telemática, originará, caso de que procedan por aplicación de la normativa general, el devengo de los correspondientes intereses de demora, que deberán ser abonados por el obligado tributario beneficiario de la cesión que ahora se anula.

b.3.- Renuncia

Una vez admitida a trámite la solicitud de cesión, el obligado tributario que ha cedido el crédito podrá renunciar a la misma, lo que originará, en su caso, el devengo de los correspondientes intereses de demora que deberán ser abonados por el obligado tributario beneficiario de la cesión que ahora se anula.

c.- Tramitación de la solicitud

Las solicitudes de cesión serán tramitadas por la Administración tributaria y si se reúnen los requisitos establecidos por la normativa, serán resueltas favorablemente.

Se resolverá negativamente la solicitud cuando los obligados tributarios no cumpla con los requisitos establecidos en la normativa y en especial cuando:

a.- Entre el momento de la solicitud y el de su admisión a trámite se haya producido el in-

cumplimiento por parte del cedente de sus obligaciones tributarias.

b.- Entre el momento de la solicitud y el de su admisión a trámite se haya producido el reconocimiento por parte de la Administración tributaria del crédito que se solicita compensar o se ha producido la devolución efectiva del crédito.

c.- Entre el momento de la solicitud y el de su admisión a trámite se haya producido un acto de liquidación sobre la autoliquidación o liquidación que se corresponda con la deuda tributaria. En este caso, el obligado tributario que haya cedido su crédito podrá solicitar de nuevo la compensación si se cumplen los requisitos establecidos en la normativa.

d.- No se produzca el pago de la diferencia entre la deuda tributaria cuya compensación se pretende y el crédito ofertado, en los términos señalados anteriormente.

8.- Anulación de oficio

Cuando se produzca un acto de liquidación sobre la autoliquidación o liquidación que se relacione con la deuda tributaria objeto de compensación, la Administración procederá a la anulación de oficio de la cesión, referida a dicha deuda tributaria, debiendo el obligado tributario proceder al ingreso de la misma, con los correspondientes intereses de demora, salvo que, en aplicación de lo dispuesto en el presente Decreto Foral pueda volver a serle aplicable el sistema de cesión del crédito.

Los intereses de demora deben ser satisfechos por el beneficiario de la cesión.

9.- Interés de demora

No se devengarán intereses procedentes de la deuda tributaria sobre la que se ha efectuado la cesión siempre que la Admi-

nistración tributaria acceda a la solicitud formulada por el obligado tributario y, tras los trámites oportunos, se reconozca el crédito a favor del obligado tributario y su aplicación al tercero, por el mismo importe cedido.

Ahora bien, sí se devengarán intereses de demora, que deberá satisfacer el obligado tributario beneficiario de la cesión del crédito, en los siguientes casos:

a.- En el caso de que al realizar la comprobación por Administración tributaria de las autoliquidaciones con resultado a devolver resultaran unas cantidades inferiores a las declaradas. Los intereses de demora se calcularán desde el vencimiento de la deuda tributaria.

b.- Cuando se produzca la anulación de oficio o a instancia del obligado tributario de la solicitud de compensación. Los intereses de demora se calcularán desde el vencimiento de la deuda tributaria.

c.- Cuando la deuda tributaria sobre la que se solicita la compensación se encontrase incurso en un procedimiento de aplazamiento o fraccionamiento de pago. En este caso se devengarán los correspondientes intereses de demora desde el momento del vencimiento de la deuda hasta el momento de la solicitud de compensación.

d.- Cuando la Administración tributaria proceda a la compensación de oficio de deudas tributarias, bien porque éstas se encuentren en período ejecutivo, bien porque éstas se encuentren aplazadas o fraccionadas. Los correspondientes intereses de demora se calcularán desde el vencimiento de la deuda.

e.- En los supuestos que proceda el devengo de intereses de demora de acuerdo con lo establecido en la normativa tributaria.

10.- Efectos sobre las deudas y créditos tributarios

Este sistema de compensación a través de la cesión de créditos produce los siguientes efectos respecto de las deudas y los créditos:

a.- La solicitud de compensación suspende el inicio del período ejecutivo de las deudas tributarias para las que se haya solicitado la aplicación de dicho sistema.

b.- Las deudas y créditos se extinguirán por compensación en el momento en que se produzca el reconocimiento del crédito a favor del obligado tributario. Ahora bien, en el supuesto de que el cedente tenga deudas tributarias propias, el crédito tributario se aplicará en primer lugar a la compensación de oficio realizada por la Administración tributaria y en segundo lugar, a la compensación a través de este sistema de compensación por cesión de créditos. El importe que, en su caso, sobrase se aplicará a compensar la deuda del cesionario, devengándose los correspondientes intereses que deberá satisfacer el obligado tributario beneficiario de la cesión.