



# TRIBUNAL DE CUENTAS

Nº 1.432

**INFORME DE FISCALIZACIÓN DE LA GESTIÓN DE COBRO EN  
PERIODO EJECUTIVO DE LOS RECURSOS DE OTRAS  
ADMINISTRACIONES Y ENTES PÚBLICOS POR LA AGENCIA  
ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA,  
EJERCICIOS 2018 Y 2019.**



**EL PLENO DEL TRIBUNAL DE CUENTAS**, en el ejercicio de su función fiscalizadora establecida en los artículos 2.a), 9 y 21.3.a) de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, y a tenor de lo previsto en los artículos 12 y 14 de la misma disposición y concordantes de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, ha aprobado en su sesión de 27 de mayo de 2021 el **Informe de fiscalización de la gestión de cobro en periodo ejecutivo de los recursos de otras administraciones y entes públicos por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, ejercicios 2018 y 2019** y ha acordado su elevación a las Cortes Generales, así como al Gobierno de la Nación, según lo prevenido en el artículo 28.4 de la Ley de Funcionamiento.



## ÍNDICE

---

|  |           |
|--|-----------|
| <b>I. INTRODUCCIÓN DEL INFORME.....</b>  | <b>5</b>  |
| I.1. INICIATIVA Y ANTECEDENTES DE LA FISCALIZACIÓN.....  | 5         |
| I.2. ÁMBITOS SUBJETIVO, OBJETIVO Y TEMPORAL DE LA FISCALIZACIÓN .....  | 6         |
| I.3. NATURALEZA, RÉGIMEN JURÍDICO Y RENDICIÓN DE CUENTAS DE LA AEAT .....  | 6         |
| I.4. OBJETIVOS, PROCEDIMIENTOS Y LIMITACIONES DE LA FISCALIZACIÓN.....   | 7         |
| I.5. PRINCIPALES MAGNITUDES ECONÓMICAS DE LA GESTIÓN DE COBRO EN PERIODO EJECUTIVO DE LOS RECURSOS DE OTRAS ADMINISTRACIONES Y ENTES PÚBLICOS POR LA AEAT..... | 8         |
| I.6. TRATAMIENTO DE ALEGACIONES .....  | 9         |
| <b>II. RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN .....</b>  | <b>10</b> |
| II.1. ANÁLISIS DEL MARCO JURÍDICO DE LA GESTIÓN RECAUDATORIA DE LOS RECURSOS DE OTRAS ADMINISTRACIONES Y ENTES PÚBLICOS POR LA AEAT .....                      | 10        |
| II.2. REFLEJO EN LA CUENTA DE TRIBUTOS ESTATALES .....   | 14        |
| II.3. LA GESTIÓN DE LA DEUDA ENCOMENDADA. FASES.....   | 18        |
| II.4. TRANSPARENCIA EN LA GESTIÓN POR ENCOMIENDA DE LOS RECURSOS .....   | 39        |
| <b>III. CONCLUSIONES .....</b>   | <b>39</b> |
| III.1. RELATIVAS AL MARCO JURÍDICO DE LA GESTIÓN RECAUDATORIA DE LOS RECURSOS DE OTRAS ADMINISTRACIONES Y ENTES PÚBLICOS POR LA AEAT .....                     | 39        |
| III.2. RELATIVAS AL REFLEJO EN LA CUENTA DE TRIBUTOS ESTATALES .....   | 40        |
| III.3. RELATIVAS A LA GESTIÓN DE LA DEUDA ENCOMENDADA.....   | 41        |
| III.4. RELATIVAS A LA TRANSPARENCIA EN LA GESTIÓN POR ENCOMIENDA DE LOS RECURSOS.....  | 45        |
| <b>IV. RECOMENDACIONES .....</b>   | <b>45</b> |

### ANEXOS

#### ALEGACIONES FORMULADAS

## RELACIÓN DE SIGLAS Y ABREVIATURAS

---

|       |   |
|-------|---|
| AEAT  | Agencia Estatal de Administración Tributaria  |
| AGE   | Administración General del Estado   |
| BOE   | Boletín Oficial del Estado  |
| CCAA  | Comunidades Autónomas   |
| EELL  | Entidades Locales   |
| FEMP  | Federación Española de Municipios y Provincias  |
| IGAE  | Intervención General de la Administración del Estado  |
| LFTCu | Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas                              |
| LGP   | Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria   |
| LGT   | Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria   |
| LRJSP | Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público                              |
| OOAA  | Organismos Autónomos  |
| RGR   | Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación |

## RELACIÓN DE CUADROS

---

|   |    |
|---|----|
| Cuadro 1: Desglose de la deuda gestionada en 2018.....  | 8  |
| Cuadro 2: Desglose de la deuda gestionada en 2019.....  | 8  |
| Cuadro 3: Deuda por delito encomendada a la AEAT.....   | 9  |
| Cuadro 4: Deuda cuya situación no permite la gestión de cobro.....  | 17 |
| Cuadro 5: Número de liquidaciones cuya situación no permite la gestión de cobro.....  | 18 |
| Cuadro 6: Desglose de los actos posteriores al cargo comunicados en 2018 y 2019.....  | 21 |
| Cuadro 7: Causas de cancelación en 2018 y 2019 de la deuda encomendada.....   | 22 |
| Cuadro 8: Resumen de la evolución de la deuda cargada (sin incluir la encomendada por ejecución de sentencia) en 2018 y 2019.....                                       | 23 |
| Cuadro 9: Resumen de la evolución de la deuda encomendada por delito fiscal y de contrabando en 2018 y 2019.....  | 23 |
| Cuadro 10: Aplazamientos y fraccionamientos solicitados y acordados.....  | 24 |
| Cuadro 11: Exenciones, dispensas totales y aplazamientos garantizados.....  | 25 |
| Cuadro 12: Estado de la deuda recurrida a 21 de diciembre de 2020.....  | 26 |
| Cuadro 13: Cancelaciones por ingreso de la deuda en 2018 y 2019 (excluida la encomienda por ejecución de sentencia).....  | 27 |
| Cuadro 14: Cancelaciones por ingreso de la deuda encomendada en ejecución de sentencia por delito en 2018 y 2019.....   | 27 |
| Cuadro 15: Tramos de tiempo entre la emisión de la diligencia de embargo y el ingreso.....  | 28 |
| Cuadro 16: Recaudación obtenida por embargos automáticos de pagos presupuestarios, emitidos en 2018 y 2019.....   | 28 |
| Cuadro 17: Cancelaciones sin ingreso en la AEAT.....  | 29 |
| Cuadro 18: Cancelaciones por anulación de la liquidación.....   | 30 |
| Cuadro 19: Liquidaciones anuladas sin notificación de la providencia de apremio según la categoría del ente que encomendó la gestión.....                               | 30 |
| Cuadro 20: Cancelaciones por insolvencias.....  | 31 |
| Cuadro 21: Rehabilitaciones.....  | 33 |
| Cuadro 22: Resultado de la gestión de las liquidaciones rehabilitadas.....  | 33 |
| Cuadro 23: Causas de cancelación de la deuda por delito.....  | 35 |
| Cuadro 24: Indicador de deuda gestionada.....   | 37 |
| Cuadro 25: Devoluciones de ingresos indebidos descontadas en las liquidaciones realizadas a organismos autónomos estatales y administraciones y entes con convenio..... | 38 |



## I. INTRODUCCIÓN DEL INFORME

### I.1. INICIATIVA Y ANTECEDENTES DE LA FISCALIZACIÓN

**1.1.** El Pleno del Tribunal de Cuentas aprobó, en su sesión de 19 de diciembre de 2019, el Programa Anual de Fiscalizaciones correspondiente al año 2020, en el que se incluyó, a iniciativa del propio Tribunal, la *“fiscalización de la gestión de cobro en periodo ejecutivo de los recursos de otras administraciones y entes públicos por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, ejercicios 2018 y 2019”*.

**1.2.** La Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) ha sido objeto, en los últimos años, de diferentes fiscalizaciones por parte de este Tribunal referidas a varios aspectos de su funcionamiento. Así, el Pleno aprobó en 2014 un informe relativo a las principales actuaciones realizadas en ejecución del Plan de Prevención del fraude fiscal durante los ejercicios 2010, 2011 y 2012; en 2015 aprobó dos informes, uno relativo a la actividad realizada para el cobro efectivo de las deudas tributarias durante los ejercicios 2012 y 2013 y otro a la contratación durante los ejercicios 2013 y 2014; en 2017, uno relativo a los beneficios fiscales, ejercicio 2015; en 2018, uno sobre el cumplimiento de la legalidad en las actuaciones realizadas por la AEAT y la Administración de la Seguridad Social para el cobro, reducción y control de deudas contraídas por los clubes de primera y segunda división desde 2010 a 2015; y en 2020 otro sobre las medidas adoptadas por la AEAT en materia de comercio electrónico en los ejercicios 2016, 2017 y 2018. Todos estos informes, excepto el último, han sido objeto de Resoluciones de la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas.

**1.3.** La gestión de cobro en periodo ejecutivo que realiza la AEAT respecto de los recursos de otras administraciones y entes públicos no había sido objeto, hasta el momento, de una fiscalización monográfica. Es habitual que el Tribunal de Cuentas realice fiscalizaciones de entidades del sector público que incluyan el análisis de los ingresos que gestionan y recaudan, pero estas entidades suelen encargar (por medio de un convenio o por Ley) su recaudación en vía ejecutiva a la AEAT. La gestión de la AEAT para proceder a la recaudación en ejecutiva no forma parte habitualmente del ámbito objetivo de tales fiscalizaciones; y, sin embargo, su eficacia es un elemento fundamental para la adecuada financiación de las entidades a las que corresponden esos ingresos. Por ello, se estimó de interés analizar monográficamente la gestión por la AEAT de la recaudación en vía ejecutiva de los recursos de otros entes públicos.

**1.4.** Esta actuación fiscalizadora se enmarca en la puesta en práctica del Plan Estratégico 2018-2021 del Tribunal de Cuentas, contribuyendo a la consecución de diversos objetivos estratégicos del mismo. Así, se encuadra en las actuaciones tendentes al cumplimiento del objetivo estratégico 1 “Contribuir al buen gobierno y a la mejora de la actividad económico-financiera del sector público” y, en concreto, de los siguientes objetivos específicos: 1.2 “Fomentar buenas prácticas de organización, gestión y control de las entidades públicas”; 1.3 “Identificar y fiscalizar las principales áreas de riesgo”; y 1.4 “Incrementar las fiscalizaciones operativas”. También contribuye al cumplimiento del objetivo estratégico 2 “Fortalecer la posición institucional y el reconocimiento social del Tribunal de Cuentas”, a través del objetivo específico 2.3 “Contribuir al fortalecimiento del control interno”.

**1.5.** El Pleno del Tribunal de Cuentas, en su sesión de 30 de enero de 2020, acordó el inicio de este procedimiento fiscalizador y el 27 de febrero de 2020 aprobó sus Directrices Técnicas, según lo establecido en los apartados b) y g) del artículo 3 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCu), y siguiendo lo dispuesto al efecto en las Normas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas aprobadas el 23 de diciembre de 2013.

## **I.2. ÁMBITOS SUBJETIVO, OBJETIVO Y TEMPORAL DE LA FISCALIZACIÓN**

**1.6.** El ámbito subjetivo de la fiscalización es la AEAT, Ente Público creado por el artículo 103 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991, y estuvo adscrita en el periodo fiscalizado y lo está en la actualidad al Ministerio de Hacienda a través de la Secretaría de Estado de Hacienda. La AEAT es una entidad de derecho público que cuenta con un régimen jurídico propio distinto al de la Administración General del Estado (AGE), lo que, sin menoscabo de los principios esenciales que deben presidir toda actuación administrativa, le confiere cierta autonomía en materia presupuestaria y de gestión de personal. Es la organización administrativa responsable, en nombre y por cuenta del Estado, de la aplicación efectiva del sistema tributario estatal y del aduanero y de aquellos recursos de otras administraciones y entes públicos nacionales o de la Unión Europea cuya gestión se le encomiende por ley o por convenio. Desarrolla las actuaciones administrativas necesarias para la aplicación del sistema tributario estatal y el aduanero con generalidad y eficacia a todos los obligados tributarios, mediante los procedimientos de gestión, inspección y recaudación.

**1.7.** También corresponde a la Agencia, en el ámbito de sus competencias, desarrollar los mecanismos de coordinación y colaboración con las instituciones comunitarias, las administraciones tributarias de los países miembros de la Unión Europea y otras administraciones tributarias nacionales o extranjeras que resulten necesarios para una eficaz gestión del sistema tributario nacional y aduanero en su conjunto.

**1.8.** El ámbito objetivo de la presente fiscalización ha comprendido la gestión de cobro en periodo ejecutivo de recursos de otras administraciones y entes públicos atribuida por ley o encomendada por convenio a la AEAT.

**1.9.** El periodo fiscalizado comprende los ejercicios 2018 y 2019, sin perjuicio de que para el adecuado cumplimiento de los objetivos de la fiscalización se analizaron aquellos hechos o actuaciones, anteriores o posteriores a este periodo, que se consideraron relevantes para la misma.

## **I.3. NATURALEZA, RÉGIMEN JURÍDICO Y RENDICIÓN DE CUENTAS DE LA AEAT**

**1.10.** La AEAT se regula por su legislación específica constituida, principalmente, por el artículo 103 de la Ley 31/1990, así como de forma supletoria, y en tanto resulte compatible con su legislación específica, por la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (LRJSP) de acuerdo con lo dispuesto en su disposición adicional decimoséptima. En el desarrollo de las funciones de gestión e inspección tributarias, la Agencia se rige por lo dispuesto en: la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), modificada parcialmente por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, y sus normas de desarrollo; la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas; el Reglamento General de Recaudación (RGR), aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio; y por las demás normas que resulten de aplicación al desempeño de tales funciones. La AEAT también se rige por las disposiciones de la LGP que le sean de aplicación.

**1.11.** La organización de la AEAT durante el periodo de la fiscalización responde a la estructura establecida mediante la Orden PRE/3581/2007, de 10 de diciembre, por la que se establecen los Departamentos de la AEAT y se les atribuyen funciones y competencias, y la Orden HFP/1299/2017, de 27 de diciembre, por la que se modifica la anterior. De acuerdo con esta última Orden, corresponden al Departamento de Recaudación las siguientes competencias y funciones relevantes a efectos de la presente fiscalización:

a) La dirección, planificación y coordinación de la gestión recaudatoria asumida en virtud de convenio o concierto con otras Administraciones Públicas.

b) La realización de las actuaciones necesarias para la asunción por la Agencia de la gestión recaudatoria de deudas de las Administraciones Públicas cuando así se establezca por ley o por convenio, y el estudio y propuesta de los convenios sobre prestación de los servicios de recaudación a otras Administraciones Públicas.

**1.12.** Las cuentas anuales de la AEAT correspondientes a los ejercicios fiscalizados fueron rendidas al Tribunal de Cuentas, por conducto de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), en cumplimiento de la obligación establecida en el artículo 137 de la LGP. La rendición de las cuentas anuales de la AEAT al Tribunal, correspondientes a los ejercicios 2018 y 2019, se produjo dentro del plazo señalado en el artículo 139.1 de la LGP. Las cuentas fueron publicadas en plazo en el Boletín Oficial del Estado (BOE) en cumplimiento con lo establecido en la regla 38 de la Orden EHA/2045/2011, de 14 de julio, por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado.

#### **1.4. OBJETIVOS, PROCEDIMIENTOS Y LIMITACIONES DE LA FISCALIZACIÓN**

**1.13.** Se ha llevado a cabo una fiscalización integral con los siguientes objetivos:

a) Comprobar que las Cuentas de tributos estatales y recursos de otras administraciones y entes públicos de los ejercicios 2018 y 2019, en lo que se refiere exclusivamente a los estados relativos a la gestión de cobro en periodo ejecutivo de los recursos de otras administraciones y entes públicos, representan adecuadamente los resultados de la gestión de cobro realizada.

b) Verificar el cumplimiento de la normativa aplicable en la recaudación realizada en ejecución de las encomiendas de gestión de los recursos de otras administraciones y entes públicos.

c) Evaluar los sistemas y procedimientos aplicados en cada una de las fases de la gestión recaudatoria de los recursos de otras administraciones y entes públicos, en función de su adecuación a los objetivos que deben cumplir y del grado de cumplimiento de los principios de economía, eficacia y eficiencia.

d) Verificar el cumplimiento de la normativa de transparencia en el ámbito objetivo de esta fiscalización.

**1.14.** Los procedimientos de fiscalización que se utilizaron han incluido todas las comprobaciones sustantivas y de cumplimiento que se estimaron necesarias para alcanzar los objetivos señalados. Se analizó la documentación e información solicitada y se hicieron consultas a las aplicaciones y herramientas informáticas de la AEAT.

**1.15.** En el desarrollo de las actuaciones fiscalizadoras no se han producido limitaciones que hayan impedido cumplir los objetivos previstos, habiendo prestado adecuadamente su colaboración los responsables de la AEAT.

**1.16.** La presente fiscalización se ha realizado de acuerdo con las Normas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas, aprobadas por su Pleno el 23 de diciembre de 2013.

## I.5. PRINCIPALES MAGNITUDES ECONÓMICAS DE LA GESTIÓN DE COBRO EN PERIODO EJECUTIVO DE LOS RECURSOS DE OTRAS ADMINISTRACIONES Y ENTES PÚBLICOS POR LA AEAT

1.17. Según la Cuenta de tributos estatales y recursos de otras administraciones y entes públicos de 2018<sup>1</sup>, las liquidaciones de otras administraciones gestionadas por la AEAT fueron 3.698.410, por un importe total de 6.421.539.068 euros. El Cuadro 1 clasifica estas liquidaciones según la administración de origen y pone de manifiesto que el 65 % de dicha deuda procedía de la AGE (el 78 % si se añaden sus organismos autónomos y otros entes dependientes de la misma). Por su parte, el Cuadro 2 muestra que las liquidaciones gestionadas en 2019 fueron 3.493.166, por un importe de 8.036.136.687 euros, correspondiendo a la AGE el 74 % de los recursos (el 85 % para el conjunto del sector público estatal). Se observa también en los Cuadros que el 62 % del importe gestionado en 2018, y el 55 % del gestionado en 2019, procede de liquidaciones pendientes al término del ejercicio anterior.

**Cuadro 1: Desglose de la deuda gestionada en 2018**

(Importe en euros)

|                 | Liquidaciones pendientes del ejercicio anterior |                      | Liquidaciones recibidas en el ejercicio |                      | Total Liquidaciones gestionadas |                      |
|-----------------|---|----------------------|---|----------------------|---------------------------------|----------------------|
|                 | Número  | Importe              | Número                                  | Importe              | Número                          | Importe              |
| AGE             | 349.813   | 2.511.065.856        | 406.200                                 | 1.635.833.689        | 756.013                         | 4.146.899.545        |
| OOAA AGE        | 976.810   | 430.946.649          | 1.124.424                               | 398.835.766          | 2.101.234                       | 829.782.415          |
| OTROS ENTES AGE | 48.154  | 49.091.957           | 9.985                                   | 29.484.687           | 58.139                          | 78.576.644           |
| EELL            | 33.864  | 33.649.605           | 65.373                                  | 36.049.164           | 99.237                          | 69.698.769           |
| CCAA            | 368.479   | 970.897.082          | 315.308                                 | 325.684.612          | 683.787                         | 1.296.581.695        |
| <b>TOTAL</b>    | <b>1.777.120</b>                                | <b>3.995.651.149</b> | <b>1.921.290</b>                        | <b>2.425.887.918</b> | <b>3.698.410</b>                | <b>6.421.539.068</b> |

Fuente: Cuenta de tributos estatales y recursos de otras administraciones y entes públicos 2018

**Cuadro 2: Desglose de la deuda gestionada en 2019**

(Importe en euros)

|                 | Liquidaciones pendientes del ejercicio anterior |                      | Liquidaciones recibidas en el ejercicio |                      | Total Liquidaciones gestionadas |                      |
|-----------------|---|----------------------|---|----------------------|---------------------------------|----------------------|
|                 | Número  | Importe              | Número                                  | Importe              | Número                          | Importe              |
| AGE             | 317.650   | 3.084.219.534        | 265.331                                 | 2.877.927.867        | 582.981                         | 5.962.147.401        |
| OOAA AGE        | 944.362   | 416.467.773          | 1.129.701                               | 371.643.211          | 2.074.063                       | 788.110.984          |
| OTROS ENTES AGE | 35.348  | 43.758.702           | 12.392                                  | 62.573.768           | 47.740                          | 106.332.470          |
| EELL            | 46.565  | 43.257.162           | 100.889                                 | 44.236.093           | 147.454                         | 87.493.255           |
| CCAA            | 333.702   | 835.863.363          | 307.226                                 | 256.189.213          | 640.928                         | 1.092.052.577        |
| <b>TOTAL</b>    | <b>1.677.627</b>                                | <b>4.423.566.534</b> | <b>1.815.539</b>                        | <b>3.612.570.153</b> | <b>3.493.166</b>                | <b>8.036.136.687</b> |

Fuente: Cuenta de tributos estatales y recursos de otras administraciones y entes públicos 2019

1.18. La Ley de creación de la AEAT le atribuyó la gestión de los recursos de otras administraciones y entes públicos nacionales o de la Unión Europea que se le encomiende por ley o por convenio. Entre la gestión encomendada por ley se encuentra la regulada en la disposición adicional décima de la LGT y la establecida en el artículo 4.bis de la Ley Orgánica 12/1995, de 2 de diciembre, de Represión del Contrabando, en la versión modificada por la Ley Orgánica 6/2011, de 30 de junio. Estos supuestos afectan a la responsabilidad civil y a la multa en los

<sup>1</sup> En el subapartado II.2 de este Informe se analizará el reflejo en las Cuentas de 2018 y 2019 de la gestión recaudatoria en periodo ejecutivo que realiza la AEAT en virtud de ley o convenio, a la que se refiere este Informe de fiscalización.

procedimientos por delito contra la Hacienda Pública y de contrabando. El importe a gestionar es el importe de la deuda tributaria que la administración tributaria no haya liquidado por prescripción u otra causa legal, sus intereses de demora y la pena de multa. De acuerdo con lo establecido en la citada disposición adicional décima de la LGT respecto a la responsabilidad civil de los delitos contra la Hacienda Pública, una vez que sea firme la sentencia o sea acordada la ejecución provisional de una sentencia recurrida, el juez o tribunal competente de la ejecución remitirá testimonio a los órganos de la administración tributaria ordenando que se proceda a su exacción. Corresponde a la AEAT informar al juez o tribunal sentenciador de la tramitación y, en su caso, de los incidentes relativos a la ejecución encomendada. Por su parte, el artículo 4.bis de la Ley Orgánica 12/1995 dispone que *“para la ejecución de la pena de multa y responsabilidad civil, los jueces y tribunales recabarán el auxilio de los servicios de la Administración Tributaria, que las exigirá por el procedimiento administrativo de apremio en los términos establecidos en la Ley General Tributaria”*. El Cuadro 3 refleja la deuda gestionada por la AEAT en 2018 y 2019 por estos dos conceptos, que se elevó a 2.626.840.892 y 3.362.224.688 euros, respectivamente, correspondientes a 4.193 y 4.562 registros. Estos datos muestran la importancia económica de la gestión de la deuda por delito, ya que supone el 41 % en 2018 y el 42 % en 2019 de la deuda de otras administraciones reflejada en los anteriores Cuadros 1 y 2, aunque el número de liquidaciones gestionadas sea mucho más reducido en las deudas por delito que en el resto de las gestionadas por la AEAT.

### Cuadro 3: Deuda por delito encomendada a la AEAT

(Importe en euros)

| EJERCICIO   | Liquidaciones pendientes del ejercicio anterior |               | Liquidaciones recibidas en el ejercicio |               | Total Liquidaciones gestionadas |               |
|-------------|---|---------------|---|---------------|---------------------------------|---------------|
|             | Nº registros                                    | Importe       | Nº registros                            | Importe       | Nº registros                    | Importe       |
| <b>2018</b> | 2.913   | 1.571.170.767 | 1.280                                   | 1.055.670.125 | 4.193                           | 2.626.840.892 |
| <b>2019</b> | 3.329   | 2.092.034.472 | 1.233                                   | 1.270.190.216 | 4.562                           | 3.362.224.688 |

Fuente: Elaboración propia a partir de datos aportados por la AEAT

## I.6. TRATAMIENTO DE ALEGACIONES

**1.19.** De conformidad con lo establecido en el artículo 44 de la LFTCU, los resultados de las actuaciones fiscalizadoras fueron puestos de manifiesto, para la formulación de alegaciones, a las personas titulares de la Presidencia y de la Dirección General de la AEAT, así como a quienes lo fueron en algún momento del periodo fiscalizado. Ha presentado alegaciones dentro del plazo prorrogado la persona titular de la Dirección General de la AEAT. Quien ocupó dicha Dirección General en el periodo fiscalizado ha presentado, asimismo, un escrito en el que se remite a cuantas alegaciones formule la actual representación de la AEAT. Ambos escritos se adjuntan al presente Informe.

**1.20.** Se han incorporado en el texto del Informe los cambios, respecto de la versión sometida a alegaciones, que se han considerado oportunos como consecuencia del examen de las mismas, ya sea por aceptar su contenido o para razonar el motivo por el que no se aceptan<sup>2</sup>. Pero no han sido objeto de contestación las que constituyen meras explicaciones o aclaraciones de la gestión desarrollada por las entidades fiscalizadas. La falta de contestación a este último tipo de alegaciones no debe entenderse, por tanto, como una aceptación tácita de su contenido. En cualquier caso, el resultado definitivo de la fiscalización es el que figura en el presente Informe, con independencia de las consideraciones que se han manifestado en las alegaciones.

<sup>2</sup> Las alegaciones se refieren exclusivamente a las conclusiones del Informe, contenidas en su apartado III. No obstante, cuando se ha estimado necesario analizarlas individualmente, se ha optado por efectuar el pertinente análisis en los correspondientes puntos del apartado II de este Informe, ya que en ellos se contiene el análisis más detallado de los resultados a los que se refieren las respectivas alegaciones.

**1.21.** Con independencia de que, como se ha señalado, en diversos puntos de este Informe se hará referencia a algunas alegaciones presentadas por la AEAT, resulta conveniente referirse en este momento a dos alegaciones que tienen un carácter general, en cuanto se refieren, respectivamente, a la delimitación del ámbito objetivo de la fiscalización y a la forma en que se ha llevado a cabo la comunicación del Tribunal de Cuentas con la AEAT en el curso de los trabajos de fiscalización:

a) Manifiestan en primer lugar las alegaciones de la AEAT su desacuerdo con el hecho de que la fiscalización se haya extendido a la gestión de la denominada “deuda por delito”; es decir, la derivada de la responsabilidad civil y la multa en los procedimientos por delito contra la Hacienda Pública y de contrabando, a la que se ha hecho referencia en el punto 1.18 de este Informe. La AEAT considera que este tipo de deuda debería haber quedado fuera del ámbito objetivo de la fiscalización por no quedar comprendida dentro de los supuestos contemplados en el título de la fiscalización: cobro en periodo ejecutivo de los recursos de otras administraciones y entes públicos. A este respecto, debe señalarse en primer lugar, aunque pueda resultar obvio, que es el Tribunal de Cuentas el que, en el ejercicio de sus atribuciones y dentro de sus competencias fiscalizadoras, delimita los ámbitos objetivos de las fiscalizaciones; ámbito objetivo que, en el presente caso, y como se ha señalado en el punto 1.8 de este Informe, incluye la gestión de deuda encomendada por ley o por convenio a la AEAT, dentro de la cual debe considerarse incluida la encomendada por la citada disposición adicional décima de la LGT y por la también citada Ley Orgánica 12/1995, de 2 de diciembre, de Represión del Contrabando; es decir, la denominada “deuda por delito”. Y, en segundo lugar, resulta necesario destacar que, desde el inicio de las actuaciones fiscalizadoras, la AEAT incluyó, en los documentos y datos proporcionados sobre la gestión fiscalizada, la citada “deuda por delito”.

b) Las alegaciones de la AEAT manifiestan que *“si, en el curso de la misma [la fiscalización], se hubieran trasladado a la Agencia Tributaria algunas de las irregularidades que se recogen en las conclusiones, habría resultado sencillo buscar una explicación”*. Es cierto, como se señala en las alegaciones, que el hecho de que las actuaciones fiscalizadoras se hayan desarrollado en un contexto afectado por la pandemia por COVID-19 ha afectado a la fluidez de las comunicaciones con la entidad fiscalizada, como por otra parte ha ocurrido y está ocurriendo en todas las actuaciones fiscalizadoras realizadas por el Tribunal en este mismo periodo de tiempo. Pero ello no ha sido impedimento para que el equipo fiscalizador haya estado en permanente contacto con los interlocutores designados por la AEAT para estas actuaciones; contactos que se han mantenido por los cauces y procedimientos propuestos por la propia AEAT (fundamentalmente correo electrónico y acceso en remoto mediante petición a las pertinentes bases de datos de la propia Agencia). Dentro de estos contactos han sido muy frecuentes los casos en los que se han solicitado a la AEAT aclaraciones o explicaciones adicionales sobre los resultados provisionales obtenidos en las pruebas de fiscalización realizadas; explicaciones y aclaraciones que han sido tenidas en cuenta en la redacción final de este Informe. Puede afirmarse, en consecuencia, que, frente a lo señalado en las alegaciones de la AEAT, en el curso de la fiscalización sí se ha ido produciendo el continuo contraste con la Agencia de los criterios interpretativos aplicados por el Tribunal y de las conclusiones obtenidas por el mismo.

## **II. RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN**

### **II.1. ANÁLISIS DEL MARCO JURÍDICO DE LA GESTIÓN RECAUDATORIA DE LOS RECURSOS DE OTRAS ADMINISTRACIONES Y ENTES PÚBLICOS POR LA AEAT**

**2.1.** Como se ha señalado, la Ley de creación de la AEAT le atribuyó la gestión de los recursos de otras administraciones y entes públicos nacionales o de la Unión Europea que se le encomiende por ley o por convenio. Tanto la LGT como el RGR disponen la competencia de la AEAT en la gestión en periodo ejecutivo de tales recursos.

**2.2.** En concreto, el RGR atribuye a la Agencia la gestión recaudatoria<sup>3</sup> en periodo voluntario y ejecutivo<sup>4</sup> de los recursos del sistema tributario estatal y aduanero (excepto la recaudación en periodo voluntario de las tasas en los casos en los que un órgano de la AGE u organismo autónomo tenga atribuida su gestión), la recaudación en periodo ejecutivo de los recursos de naturaleza pública distintos de los recursos del sistema tributario estatal del Estado y de sus organismos autónomos y aduanero, y la recaudación también en periodo ejecutivo de los recursos propios de la Unión Europea y otras entidades internacionales o supranacionales que deba realizarse por el Estado español. Además, por su relación con el ámbito objetivo de esta fiscalización, debe añadirse que la LGT atribuye a la AEAT la gestión de la responsabilidad civil en los procedimientos por delito contra la Hacienda Pública y la Ley Orgánica 12/1995, de 2 de diciembre, de Represión del Contrabando, le atribuye la ejecución de la pena de multa y de la responsabilidad civil en los procedimientos por delito de contrabando.

**2.3.** El RGR regula en sus artículos 4, 5, 7 y 8 las especialidades de la gestión recaudatoria en periodo ejecutivo de las deudas a favor de organismos autónomos del Estado, de otras administraciones públicas nacionales, extranjeras o entidades internacionales o supranacionales y de las Comunidades Autónomas (CCAA) y de las Entidades Locales (EELL) y sus respectivos organismos autónomos. La regla general establecida en los casos de los recursos de otras administraciones públicas nacionales y de los de las CCAA y las EELL es que la intervención de la AEAT en la gestión recaudatoria debe haber sido formalizada por medio de un convenio suscrito al efecto con la entidad correspondiente, en el que deben quedar establecidas las bases de la gestión.

**2.4.** La figura de la encomienda de gestión está regulada en la LRJSP, y previamente lo estuvo en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, derogada por la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. Según dispone el artículo 11 de la LRJSP, la encomienda de gestión permite al órgano encomendante encargar a entidades de la misma administración, o de otra distinta, la realización de actividades de carácter material, técnico o de servicios, bien por razones de eficacia o bien porque no posea los medios técnicos idóneos para su desempeño. La norma señala que las actividades objeto de la encomienda deben encontrarse entre las que son competencia de la entidad encomendada, que la encomienda no supone cesión de la titularidad de la competencia ni de los elementos sustantivos de su ejercicio y que no podrá tener por objeto prestaciones propias de los contratos regulados en la legislación de contratos del sector público. El mismo artículo 11 de la LRJSP dispone que las encomiendas de gestión entre órganos administrativos o entidades de derecho público pertenecientes a la misma administración deberá formalizarse en los términos que establezca su normativa propia y, en su defecto, por acuerdo expreso de los órganos o entidades de derecho público intervinientes. En cambio, las encomiendas entre órganos y entidades de derecho público de distintas administraciones se formalizarán mediante la firma del correspondiente convenio entre ellas, que deberá ser publicado en el BOE, en el Boletín oficial de la Comunidad Autónoma o en el de la Provincia, según la administración a que pertenezca el órgano encomendante.

**2.5.** Dado que, como se ha señalado en el punto anterior, la encomienda de gestión no supone cesión de la titularidad de la competencia ni de los elementos sustantivos de su ejercicio, el

---

<sup>3</sup> El artículo 160 de la LGT define la gestión recaudatoria como el ejercicio de las funciones administrativas conducentes al cobro de las deudas tributarias, que puede realizarse tanto en periodo voluntario (mediante pago o cumplimiento del obligado tributario en los plazos previstos en la propia LGT) como en periodo ejecutivo (mediante el pago o cumplimiento espontáneo del obligado tributario o, en su defecto, a través del procedimiento administrativo de apremio).

<sup>4</sup> De acuerdo con lo establecido en el artículo 161 de la LGT, el periodo ejecutivo se inicia: en el caso de deudas liquidadas por la administración tributaria, el día siguiente al del vencimiento del plazo establecido para su ingreso; en el caso de deudas a ingresar mediante autoliquidación presentada sin realizar el ingreso, al día siguiente de la finalización del plazo que establezca la normativa de cada tributo para dicho ingreso o, si este ya hubiere concluido, el día siguiente a la presentación de la autoliquidación. Añade el citado artículo 161 que, iniciado el periodo ejecutivo, la administración tributaria efectuará la recaudación de las deudas por el procedimiento de apremio sobre el patrimonio del obligado al pago, con exigencia de los intereses de demora y de los recargos del periodo ejecutivo previstos en la propia LGT. El procedimiento de apremio está regulado en los artículos 163 y siguientes de la LGT.

órgano o la entidad encomendante sigue siendo responsable de dictar cuantos actos o resoluciones de carácter jurídico den soporte a la actividad material objeto de encomienda. Así, por lo que se refiere a la gestión objeto de la presente fiscalización, a las entidades encomendantes les corresponde la resolución de los recursos relacionados con las liquidaciones de las deudas, la expedición de providencias de apremio, la resolución de los recursos de reposición, la tramitación y resolución de las solicitudes de suspensión y de los acuerdos de declaración de crédito incobrable, las liquidaciones de intereses de demora y las declaraciones de prescripción de las deudas. El ejercicio de estas competencias debe ser comunicado a la AEAT y algunas de ellas, como la declaración de prescripción, se realizan a propuesta de la AEAT. Otras competencias, al formar parte específicamente de la gestión recaudatoria, corresponden a la AEAT, como son la resolución de las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento, la adopción de medidas cautelares, la ejecución de garantías y el conocimiento y resolución de los recursos contra actos de gestión recaudatoria dictados por la propia Agencia.

**2.6.** En función de la competencia atribuida por el RGR a la AEAT en materia de recaudación en periodo ejecutivo de los recursos de naturaleza pública distintos de los recursos del sistema tributario estatal del Estado y de sus organismos autónomos y del aduanero, el 18 de noviembre de 2011 se dictó una Resolución conjunta de la AEAT y de la IGAE por la que se establecieron las condiciones para el envío a la AEAT, a efectos de gestionar su recaudación, de las deudas no tributarias gestionadas por departamentos ministeriales que constituyen recursos del presupuesto del Estado. A diferencia, como se verá en los puntos siguientes de este Informe, de los convenios firmados con otras administraciones públicas, CCAA y EELL, esta Resolución no ha sido actualizada, permaneciendo vigente en su redacción inicial.

**2.7.** Mediante Resolución de 30 de noviembre de 1988, la Dirección General de Recaudación de la AEAT dictó las normas de recaudación en ejecutiva aplicables a los organismos autónomos de la Administración del Estado. Esta norma ha sido modificada recientemente por la Resolución del Departamento de Recaudación de 16 de febrero de 2021. Esta Resolución ha incorporado algunos de los criterios aprobados en los últimos convenios firmados por la AEAT y presenta diferencias con la Resolución aplicable a los departamentos ministeriales que deberían ser revisadas.

**2.8.** Desde 2008 se han publicado en el BOE los convenios firmados por la AEAT con 54 entidades de la administración institucional estatal, cuya relación se incorpora en el anexo I, entre las que se encuentran 35 organismos públicos (incluyendo 26 autoridades portuarias, seis entidades públicas empresariales y tres organismos actualmente integrados en otro ente de derecho público), siete agencias estatales, cinco entes de derecho público, cuatro consorcios, una autoridad administrativa independiente, una corporación de derecho público y la Universidad Nacional de Educación a Distancia. También ha sido publicado en el BOE un convenio firmado entre el Consejo General del Poder Judicial y la AEAT.

**2.9.** Como se ha indicado, el RGR dispone que la AEAT se encargará, cuando así se acuerde mediante la suscripción de un convenio, de la recaudación de las deudas "*de los recursos de naturaleza pública de otras Administraciones públicas nacionales*". A este respecto, los convenios que fue suscribiendo la AEAT con las CCAA desde 1999 hasta la entrada en vigor del RGR en 2005 fueron sustituidos por otros firmados en 2006. La renovación se produjo según un modelo de convenio aprobado previamente por la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria<sup>5</sup> el 27 de marzo de 2006. El proceso de adaptación continuó en 2017 con la firma de adendas a los convenios firmados en 2006, en las que se incorporaron determinados cambios en la gestión producto de la experiencia adquirida hasta el momento. Estas adendas sirvieron también para adaptar los convenios al contenido de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo

<sup>5</sup> Esta Comisión, creada por la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las CCAA de régimen común, era el órgano colegiado de participación de las CCAA y Ciudades con Estatuto de Autonomía en la AEAT. Fue sustituida en sus funciones, desde la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, que regula un nuevo sistema de financiación de las CCAA, por el Consejo Superior para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria.

Central 4892/2014, de 24 de febrero de 2016, que estableció criterio respecto del contenido que deben reunir las notificaciones de apremio de estas deudas. Las adendas fueron analizadas antes de su firma en el Consejo Superior para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria. En la actualidad hay convenios vigentes con dieciséis CCAA, todas excepto la Comunidad Foral de Navarra.

**2.10.** El convenio más reciente, de abril de 2019, fue firmado con la Federación Española de Municipios y Provincias (FEMP) para la recaudación en vía ejecutiva de los recursos de derecho público de las corporaciones locales. Este convenio dispone que pueden adherirse al mismo los municipios capital de provincia y los de más de 20.000 habitantes (según los datos publicados por el Instituto Nacional de Estadística para cada año y que para 2019 son los que figuran en un anexo al convenio), siguiendo en este punto el criterio seguido en el convenio anterior con la FEMP, de 2011. También pueden adherirse las diputaciones provinciales, los consejos insulares y los cabildos. Además, el convenio reserva a la AEAT la posibilidad de establecer anualmente un límite al número de deudas, o a su importe, que se compromete a gestionar para el conjunto de EELL, según sus disposiciones de personal y medios. No obstante, la AEAT no ha establecido dicho límite durante el periodo fiscalizado.

**2.11.** El convenio de 2019 regula las condiciones de adhesión al mismo de las EELL en términos similares al de 2011. Así, debe ser cada entidad local la que solicite su adhesión, que será comunicada por medio de la FEMP. La aceptación de la adhesión será acordada por el Departamento de Recaudación de la AEAT y comunicada también por conducto de la FEMP a la entidad local. La adhesión al convenio requerirá la previa adhesión de la entidad local al sistema de embargo de devoluciones tributarias a favor de sus deudores, así como al procedimiento para el embargo de pagos presupuestarios por la AEAT. En caso de incumplimiento de los requisitos previos, la AEAT permite su subsanación mediante la adhesión a los protocolos después de recibir la adhesión al convenio. Se ha comprobado que la AEAT ha controlado adecuadamente el cumplimiento de estos requisitos de adhesión. Además, el convenio de 2019 estableció que las EELL que se encontraban adheridas al convenio de 2011 se entendían adheridas al nuevo en todas sus condiciones y términos, sin necesidad de otro trámite suplementario.

**2.12.** A finales de 2019 había 86 EELL adheridas al convenio, cuya relación se encuentra en el anexo II, y 25 que habían iniciado su adhesión sin finalizarla. Analizada una muestra de estas últimas se concluye que las causas por las que la aún no se había completado su adhesión fueron: la interrupción por las EELL de los trámites de adhesión; la no adhesión al sistema de embargo de pagos presupuestarios a otras administraciones públicas; y la falta de comunicación de determinados datos necesarios para que puedan efectuarse transferencias a su favor. La AEAT ha puesto a la FEMP en conocimiento de esta situación en 2019.

**2.13.** El Tribunal de Cuentas ha realizado un análisis comparativo del contenido de los distintos tipos de convenios suscritos por la AEAT con las entidades de la administración institucional estatal, con las CCAA y con las EELL expuestos en los puntos anteriores de este Informe. Tras analizar diversas diferencias se ha llegado a la conclusión de que es necesaria una revisión sistemática de los convenios y resoluciones aplicables, procediendo a una actualización y homogenización de las condiciones. Una primera explicación de las diferencias reside en la respectiva fecha de aprobación de los convenios, de forma que los más nuevos incorporan las novedades más recientes introducidas en los procedimientos de gestión. Y, a este respecto, se ha comprobado además que la introducción de nuevas herramientas informáticas ha sido aprovechada por la AEAT para extender determinadas prácticas establecidas en los nuevos convenios a la aplicación práctica de otros anteriores en los que no estaban previstas, lo que ha proporcionado mejoras en la gestión aunque a costa de reducir la seguridad jurídica para los entes a los que se aplican, al no haber quedado aprobadas tales prácticas en el clausulado de los correspondientes convenios ni quedar asegurado el alcance de los cambios<sup>6</sup>.

---

<sup>6</sup> La AEAT alega que la introducción de mejoras en las herramientas informáticas no afecta a la seguridad jurídica de los entes titulares de las liquidaciones, en el sentido de que las mejoras no modifican cuestiones sustantivas del

**2.14.** Otro motivo que hace recomendable la revisión de los convenios y que está vinculado a las fechas de suscripción de los mismos es el referido al tratamiento en ellos de la rehabilitación y de la derivación de responsabilidad. La rehabilitación y la derivación de responsabilidades son dos herramientas relevantes de los últimos años en la lucha contra el fraude por la AEAT, aunque su introducción se produjo ya en la LGT aprobada en 2003. La rehabilitación de créditos permite la continuación de la gestión de deudas remitidas a la AEAT, previamente dadas de baja a propuesta de la propia AEAT por incobrables. Una vez se detecten indicios de solvencia, mediante la rehabilitación de la deuda se decide continuar su gestión. En este sentido, algunos convenios permiten que la AEAT reanude la gestión y dé cuenta de ello al ente posteriormente, mientras que en otros no hay previsión al respecto, por lo que esta gestión requiere unas comunicaciones específicas entre el ente y la AEAT. De esta manera, aquellas administraciones y entes que permiten actuaciones de la AEAT y una rendición posterior de información sobre las actuaciones realizadas pueden obtener unos mejores resultados en la gestión, ya que ese procedimiento menos formalista se puede adaptar mejor a las circunstancias de cada caso. Por este motivo, resulta aconsejable la extensión a todos los convenios de la figura de la rehabilitación inmediata de las liquidaciones por parte de la AEAT. Por otro lado, la derivación de responsabilidad permite que, finalizado el plazo de pago en voluntaria, el pago de la deuda pueda ser exigido a otras personas que no son los deudores principales pero que reúnen determinadas condiciones. Los convenios no regulan de la misma forma esta materia y la AEAT entiende que los más modernos le atribuyen unas posibilidades de gestión al respecto más amplias que los antiguos, y que simplemente mediante cambios en las aplicaciones informáticas no es posible extender las mejoras asociadas a la derivación de responsabilidad. Resulta recomendable, por tanto, también en materia de derivación de responsabilidad, que las mejoras introducidas en este campo en los convenios más recientes se extiendan a los anteriores vía su modificación.

**2.15.** Por el contrario, el mantenimiento de otras diferencias entre los convenios tiene una explicación más difícil. Así ocurre, por ejemplo, con el hecho de que en determinados convenios se estipule que las entidades no podrán enviar a la AEAT liquidaciones cuya gestión en apremio hubiese sido iniciada por la propia entidad, mientras que en el caso de las CCAA y las EELL se permite el envío de deudas en fase de embargo.

**2.16.** La AEAT es consciente de las diferencias en el clausulado de los distintos tipos de convenios y manifiesta haber iniciado contactos al efecto con los entes cuyos convenios no han sido actualizados recientemente, pero la heterogeneidad se mantiene a la fecha de este Informe. Por ejemplo, como se ha señalado en el punto 2.7, resulta necesario revisar las diferencias que aparecen entre la nueva Resolución referida a los organismos autónomos, de febrero de 2021, y la referida a los departamentos ministeriales, de 2011.

**2.17.** Por último, y en lo que se refiere a la gestión encomendada a la AEAT por la disposición adicional décima de la LGT, por la responsabilidad civil y la multa por delitos contra la Hacienda Pública, el procedimiento de gestión está regulado en la propia disposición adicional. Así, una vez que la sentencia sea firme o se hubiera acordado la ejecución provisional de una sentencia recurrida, el juez al que compete la ejecución remitirá testimonio a la AEAT para su exacción. Por su parte, el artículo 4 bis de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de Represión del Contrabando, regula el otro supuesto de encomienda legal de multa y de responsabilidad por delito, limitándose a señalar que la AEAT exigirá la ejecución de la pena de multa y la responsabilidad civil por el procedimiento de apremio.

## **II.2. REFLEJO EN LA CUENTA DE TRIBUTOS ESTATALES**

**2.18.** El contenido de la Cuenta de tributos estatales y recursos de otras administraciones y entes públicos está regulado en la Resolución de la IGAE de 10 de marzo de 2015. De acuerdo con lo

---

procedimiento recaudatorio ni suponen una modificación del reparto de competencias. No obstante, se ha podido comprobar que, por la vía de estas modificaciones informáticas, los entes ven modificados de hecho sus respectivos convenios sin su consentimiento.

dispuesto en ella, el apartado 2 "Otra información adicional" de la tercera parte de la Cuenta refleja la información relativa a la gestión de cobro en periodo ejecutivo que realiza la AEAT en virtud de ley o convenio, a la que se refiere este Informe de fiscalización.

**2.19.** La tramitación de la Cuenta se inicia con su formulación por la Dirección General de la AEAT antes del 15 de marzo del ejercicio posterior al que se refiere. Es objeto de una auditoría por la IGAE previa a la aprobación definitiva de la Cuenta por la Presidencia de la AEAT. Posteriormente, la Cuenta aprobada debe ser enviada antes del 8 de junio a la IGAE, que a su vez la remite al Tribunal de Cuentas. Los justificantes de las diferentes operaciones de la Cuenta son conservados por la AEAT y se encuentran a disposición del Tribunal de Cuentas.

**2.20.** La Norma Técnica aprobada por la IGAE, por Resolución de 24 de mayo de 2016, para la elaboración del informe de la auditoría de la Cuenta de tributos, prevé solo para la primera parte de la Cuenta, y no por tanto para la tercera, unos objetivos de auditoría consistentes en verificar la integridad y fiabilidad de los sistemas de información de gestión y la justificación de las operaciones.

**2.21.** La información relativa a la gestión de cobro en periodo ejecutivo que realiza la AEAT en virtud de ley o convenio, que se encuentra incluida, como se ha indicado, en la tercera parte de la Cuenta de tributos estatales, figura en dos estados. El primero se refiere a la gestión de la deuda (básicamente, liquidaciones de las que se hace cargo, recaudación correspondiente a las mismas y otras bajas) y el segundo a los pagos realizados en concepto de entrega de la recaudación a los titulares de las deudas. Esta estructura de la tercera parte de la Cuenta de tributos es conforme con la Resolución que la regula.

**2.22.** Además de analizar la estructura de los citados estados de la Cuenta de tributos, se ha verificado la integridad y fiabilidad de los sistemas de información de gestión que, entre otras finalidades, proporcionan los datos necesarios para la elaboración de los estados. La preparación de la Cuenta de tributos estatales es efectuada mediante una aplicación informática, denominada Zújar OEL, diseñada para esta finalidad y para elaborar la justificación de la gestión recaudatoria de estos recursos a las administraciones y entes públicos titulares de tales derechos. La gestión recaudatoria de la AEAT se recoge en otras aplicaciones, como el SIR y otras bases denominadas Zújares de gestión recaudatoria, cuyos criterios difieren de la Zújar OEL. Estas aplicaciones no son conciliadas de manera habitual y, como se ha indicado, los estados de la Cuenta de tributos estatales que reflejan esta gestión no son auditados por la IGAE. En el curso de los trabajos de la fiscalización se han conciliado ambas bases con la necesaria colaboración de la AEAT, sin haberse encontrado incidencias reseñables. La justificación de las operaciones ha sido comprobada en el transcurso de los trabajos.

**2.23.** En el momento de realizar el cargo efectuado a la AEAT, los entes cuya encomienda se efectúa mediante convenio liquidan el recargo de apremio y determinados conceptos de intereses de sus liquidaciones en ejecutiva, y elaboran y envían a la AEAT la providencia de apremio. En cambio, aquellos entes en los que la encomienda es de naturaleza legal efectúan un envío de información que recibe el nombre de "principal a gestionar en ejecutiva" y que es la suma de los ingresos fuera de plazo y del importe pendiente en voluntaria. El importe a gestionar en este caso se limita al pendiente de pago en el momento de la remisión de la deuda a la AEAT, sin incluir recargos de apremio e intereses, que liquida exclusivamente la AEAT. Los Zújares de gestión recaudatoria incluyen los recargos de apremio e intereses liquidados de la deuda cargada de los departamentos ministeriales y los intereses de los organismos autónomos cuya información no les es remitida. Por este motivo, algunos de los Cuadros que se expondrán más adelante en este Informe han sido elaborados a partir de datos obtenidos del Zújar que permite la elaboración de la Cuenta de tributos, mientras que otros reflejan la gestión recaudatoria de la AEAT e incorporan los recargos e intereses liquidados por ella. Para cada Cuadro se expondrá la fuente de información utilizada en su elaboración.

**2.24.** En opinión de este Tribunal, pese a que la estructura de los estados de la Cuenta de tributos que reflejan la gestión de la deuda encomendada por Ley o convenio es, como se ha señalado, acorde con la Resolución que regula su elaboración, el tratamiento y el nivel de detalle de la información reflejada son inferiores al de la contenida en otros estados de la Cuenta de tributos en los que se informa sobre la gestión de la deuda tributaria estatal, y los criterios contables aplicados también son diferentes. En efecto:

a) Entre los derechos pendientes de cobro al inicio del ejercicio se incluyen los derechos aplazados y fraccionados. Sin embargo, estos derechos son tratados como derechos anulados en otros estados de la Cuenta, conforme a criterios de contabilidad pública.

b) El tratamiento contable de los intereses difiere según sea la administración de origen de la deuda. Así, en el caso de la deuda correspondiente a los departamentos ministeriales y a los organismos autónomos, y a diferencia de la de CCAA y EELL, los intereses son incluidos en los derechos recibidos en el año (corresponden a intereses contraídos por ingreso de las liquidaciones, no liquidados por los encomendantes).

c) La información proporcionada sobre el grado de exigencia de los derechos es más limitada que la proporcionada respecto a los recursos tributarios estatales en otros estados de la misma Cuenta, que proporcionan una información detallada de los recursos suspendidos y de la fase de su tramitación en ejecutiva.

d) Por lo que se refiere al estado de pagos realizados, la citada Resolución de 10 de marzo de 2015 indica que *“en el caso de las liquidaciones cobradas cuyo pago corresponda realizar a la AEAT, se facilitará información de las cantidades pendientes de pagar al inicio del ejercicio, las que resultasen a pagar en el propio ejercicio contable, los pagos realizados durante el mismo y los importes pendientes de pagar a fin de ejercicio”*. A estos efectos, los datos de la columna de recaudación de este estado de pagos no coinciden con los de la correlativa columna del estado de deuda en gestión. Así, en el estado de pagos, el importe de la recaudación obtenida durante el ejercicio aparece minorado por las devoluciones por ingresos indebidos y los costes de garantías abonados a los entes por la AEAT<sup>7</sup>. Pero no consta la información sobre el coste de servicio de la gestión, que también minoraría el importe a pagar por la AEAT a los titulares de las deudas. Por otra parte, los pagos efectuados por la AEAT cada mes corresponden a la recaudación obtenida en el mes anterior, de tal manera que la información sobre pagos incluida en la Cuenta de tributos de cada ejercicio incluye la referente a la liquidación del mes de diciembre del año anterior y a las de los primeros once meses del año en curso. En definitiva, se trata de un estado que resume movimientos de efectivo abonados a los entes. Este estado excluye cualquier información referente a la recaudación ingresada de las deudas de los departamentos ministeriales.

**2.25.** Partiendo de las bases de datos Zújar OEL y Zújar de gestión recaudatoria, este Tribunal ha obtenido la información que permite clasificar las liquidaciones gestionadas por encomienda legal y por convenios con los mismos criterios que se aplican en otros estados preparados para la Cuenta de tributos estatales. La situación de la deuda según los Zújares de gestión recaudatoria figura en los anexos III, IV y V de este Informe. Por haber sido obtenida la información de aplicaciones diferentes, los datos de los anexos difieren de los datos de los Cuadros 1 y 2 de este Informe.

**2.26.** El Cuadro 4 recoge, para el inicio del ejercicio 2018 y los cierres de los ejercicios 2018 y 2019, los importes de las liquidaciones identificadas por el Tribunal cuya situación no es la de gestión de cobro, por encontrarse en aplazamiento o fraccionamiento de la deuda, en suspensión, en paralización, en un proceso concursal y por otras causas. Como se observa, las principales causas de que las deudas se encuentren en una situación distinta de la de gestión de cobro son las situaciones de proceso concursal y la paralización. Los importes totales expuestos en el

---

<sup>7</sup> La suspensión de la ejecución de un acto o el aplazamiento de pago pueden requerir la presentación de garantías que suponen un coste para el acreedor. La AEAT practicará el reembolso de este coste en determinados supuestos. En el momento de la liquidación, la AEAT recuperará estos importes deduciéndolos de la liquidación a pagar a los entes.

Cuadro representaban el 18 % de toda la deuda cuya gestión estaba encomendada al inicio de 2018 y el 15 % de la del inicio y final de 2019.

**2.27.** Las deudas expuestas en el Cuadro 4 correspondían a 131.783 liquidaciones a 1 de enero de 2018, 136.826 a 31 de diciembre de 2018 y 125.892 a finales de 2019. La clasificación del número de liquidaciones figura en el Cuadro 5 con los mismos criterios que en el Cuadro anterior. Se observa que, atendiendo al número de liquidaciones, las principales causas de que las deudas se encuentren en una situación distinta de la de gestión de cobro son las situaciones de proceso concursal y la correspondiente a las liquidaciones aplazadas o fraccionadas.

**2.28.** De algunas de estas situaciones, los entes encomendantes reciben información en el momento de producirse, como es el caso de los aplazamientos, ya que la Resolución conjunta de la IGAE y la AEAT de 2011 relativa a la remisión de la deuda de departamentos ministeriales, mencionada en el punto 2.6 de este Informe, y los convenios prevén el envío de justificación de los movimientos que hayan tenido lugar durante el mes y, en concreto, de las aprobaciones de las solicitudes de aplazamiento acordadas durante el mes. Aunque la información del total de la deuda aplazada también es comunicada en el estado de deuda pendiente, los entes no reciben información de incumplimientos de la deuda aplazada. Tal información no está prevista en las resoluciones ni en los convenios. Otras informaciones cuyo suministro no está previsto en la justificación mensual son la correspondiente a la deuda en proceso concursal y las paralizaciones de la gestión. El supuesto de deuda de deudores en proceso concursal es uno de los que obliga a efectuar correcciones valorativas por deterioro del crédito, según dispone la Resolución de la IGAE de 14 de diciembre de 1999, modificada en 2003. El hecho de que la AEAT no remita a los entes la información sobre la deuda en proceso concursal determina que tales entes carezcan de una información fundamental para poder calcular correctamente el deterioro del valor de sus créditos. En el epígrafe II.3.4 de este Informe se ofrecerá información más detallada sobre esta materia.

#### Cuadro 4: Deuda cuya situación no permite la gestión de cobro

(Importes en euros)

|                                    | 1 de enero de 2018 |                | 31 diciembre de 2018 |                | 31 de diciembre 2019 |                |
|------------------------------------|--------------------|----------------|----------------------|----------------|----------------------|----------------|
|                                    | Importe            | %              | Importe              | %              | Importe              | %              |
| <b>Aplazadas/<br/>Fraccionadas</b> | 64.887.676         | 8,80%          | 47.139.982           | 6,95%          | 43.219.824           | 5,22%          |
| <b>Suspendidas</b>                 | 158.317.215        | 21,48%         | 128.605.849          | 18,96%         | 165.827.486          | 20,04%         |
| <b>En compensación</b>             | 3.461.164          | 0,47%          | 3.178.196            | 0,47%          | 1.711.378            | 0,21%          |
| <b>En proceso<br/>concursal</b>    | 320.194.530        | 43,43%         | 327.740.492          | 48,33%         | 301.585.214          | 36,44%         |
| <b>Paralizadas</b>                 | 190.333.108        | 25,82%         | 171.476.867          | 25,29%         | 315.240.664          | 38,09%         |
| <b>Incidencias</b>                 | 920                | 0,00%          | 2.458                | 0,00%          | 120                  | 0,00%          |
| <b>Total</b>                       | <b>737.194.613</b> | <b>100,00%</b> | <b>678.143.844</b>   | <b>100,00%</b> | <b>827.584.686</b>   | <b>100,00%</b> |

Fuente: elaboración propia a partir del Zújar OEL y del Zújar de deudas

**Cuadro 5: Número de liquidaciones cuya situación no permite la gestión de cobro**  
(Importes en euros)

|                                    | 1 de enero de 2018 |             | 31 diciembre de 2018 |             | 31 de diciembre 2019 |             |
|------------------------------------|--------------------|-------------|----------------------|-------------|----------------------|-------------|
|                                    | Registros          | %           | Registros            | %           | Registros            | %           |
| <b>Aplazadas/<br/>Fraccionadas</b> | 55.610             | 42,20%      | 62.681               | 45,81%      | 62.986               | 50,03%      |
| <b>Suspendidas</b>                 | 1.770              | 1,34%       | 4.576                | 3,34%       | 2.386                | 1,90%       |
| <b>En compensación</b>             | 3.811              | 2,89%       | 2.960                | 2,16%       | 2.711                | 2,15%       |
| <b>En proceso concursal</b>        | 63.678             | 48,32%      | 57.456               | 41,99%      | 50.548               | 40,15%      |
| <b>Paralizadas</b>                 | 6.913              | 5,25%       | 9.150                | 6,69%       | 7.260                | 5,77%       |
| <b>Incidencias</b>                 | 1                  | 0,00%       | 3                    | 0,00%       | 1                    | 0,00%       |
| <b>TOTAL</b>                       | <b>131.783</b>     | <b>100%</b> | <b>136.826</b>       | <b>100%</b> | <b>125.892</b>       | <b>100%</b> |

Fuente: elaboración propia a partir del Zújar OEL y del Zújar de deudas

## II.3. LA GESTIÓN DE LA DEUDA ENCOMENDADA. FASES

### II.3.1. Introducción

**2.29.** En el presente subapartado del Informe se verificará el cumplimiento de la normativa y se evaluarán los sistemas y procedimientos aplicados por la AEAT en cada una de las fases de la gestión recaudatoria de los recursos de otras administraciones y entes públicos.

### II.3.2. Remisión de deudas

**2.30.** Como se ha indicado en el punto 2.6 de este Informe, la Resolución conjunta de la AEAT y la IGAE de 18 de noviembre de 2011 regula las condiciones para el envío a la AEAT, a efectos de su recaudación, de las deudas no tributarias gestionadas por departamentos ministeriales que constituyen recursos del presupuesto del Estado. De acuerdo con esta Resolución, la IGAE debe remitir a la AEAT, como máximo una vez al mes, una relación certificada de deudas impagadas ajustada al modelo del fichero informático contemplado en un anexo de la propia Resolución. La AEAT valida el fichero informático e informa a la IGAE de los resultados de esta validación. En caso de errores, o de estar incompleta la información, la gestión de la deuda queda "aparcada"<sup>8</sup> hasta que se complete la información exigida. A continuación, los órganos de recaudación competentes de la AEAT dictan las correspondientes providencias de apremio. El procedimiento no establece un periodo máximo en el que tal providencia deba ser emitida y notificada.

**2.31.** En el caso de los organismos autónomos, la Resolución de 30 de noviembre de 1988<sup>9</sup> establece que, tras el vencimiento del plazo de ingreso, los organismos deberán clasificar los créditos según el domicilio fiscal del deudor y posteriormente elaborar una "relación certificada de deudas en descubierto" y un resumen del cargo provisional de los créditos por cada Delegación de Hacienda que deba gestionarlos. Las relaciones son remitidas a la Dependencia de Recaudación de la Delegación de Hacienda en el formato establecido por la Dirección General de Recaudación de la AEAT. Por lo tanto, a diferencia de lo que ocurre en la Resolución relativa a los departamentos ministeriales analizada en el punto anterior de este Informe, la Resolución relativa a los organismos autónomos no define un modelo de archivo informático. Los envíos son mensuales y validados por la AEAT. En caso de que los datos estén incompletos o contengan errores, la Agencia puede devolverlos para su subsanación.

<sup>8</sup> La AEAT emplea la expresión "aparcar la deuda" para referirse a los casos en los que los datos aportados por la IGAE no permiten identificar al deudor y la gestión de la deuda queda interrumpida.

<sup>9</sup> Como se ha señalado en el punto 2.7 de este Informe, esta Resolución estuvo vigente durante el periodo fiscalizado y ha sido derogada en 2021.

**2.32.** Los convenios, por su parte, regulan un procedimiento que con carácter general establece que, tras el vencimiento del periodo voluntario, el ente expide la correspondiente providencia de apremio y elabora un fichero comprensivo de las deudas que envía mensualmente a la AEAT. Estos ficheros son sometidos a un proceso de validación, de cuyos resultados la AEAT ha de informar al ente. Este procedimiento tiene excepciones en los casos en los que el convenio atribuye a la AEAT la competencia de dictar la providencia de apremio, o en otros en los que se admite que el ente encomendante, según su criterio, realice envíos adicionales al envío mensual.

**2.33.** En todos los casos, junto a los datos principales de identificación del crédito se envía otra información relativa a las características de las deudas, las fechas y los plazos de prescripción, los recursos que puedan interponerse contra el crédito, las garantías aportadas por los deudores y otra información complementaria de la liquidación.

**2.34.** Como ya se ha explicado en el punto 2.23, en los casos en los que la encomienda es de naturaleza legal, esto es, en los departamentos ministeriales y organismos autónomos estatales, el importe remitido se denomina “principal a gestionar en ejecutiva” y es la suma de los ingresos fuera de plazo y del importe pendiente en voluntaria. La AEAT liquida el recargo de apremio y/o los intereses de acuerdo con su competencia exclusiva. En cambio, los entes cuya encomienda se efectúa mediante convenio (CCAA, EELL y entes públicos estatales) liquidan el recargo de apremio y determinados conceptos de intereses, y las deudas enviadas incluyen la deuda principal, los recargos y los intereses.

**2.35.** Los entes para los cuales la gestión de la deuda por la AEAT tiene su origen en un convenio deben remitir a la Agencia el documento original de la providencia de apremio, en cumplimiento de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central 4892/2014, de 24 de febrero de 2016. Según dicha Resolución, *“la actuación de la AEAT en la recaudación en vía ejecutiva por cuenta de otras Administraciones y Entes Públicos -cuando consista, como primer acto del procedimiento, en la mera notificación de la providencia de apremio emitida por esos otros-, puede consistir bien en la notificación del documento original (o copia auténtica) de dicha providencia, o bien en la notificación de los datos al efecto contenidos en las transmisiones electrónicas que esas otras Administraciones y Entes Públicos realicen en las condiciones legales y convenidas aplicables, siempre que en este caso quede garantizado que incluyen toda la información realmente contenida en la providencia de apremio”*. Precisamente por ello, desde la modificación de los convenios suscritos con las CCAA que tuvo lugar durante 2017, en estos se estableció la necesidad del envío a la AEAT de la providencia de apremio en formato “pdf” en el caso de que su notificación correspondiese a la Agencia. En el caso de que la correspondiente Comunidad Autónoma o Entidad Local ya hubiera notificado al deudor la providencia de apremio antes de la remisión de la deuda a la AEAT, no necesita enviar a la Agencia copia de dicha providencia. A los demás entes la AEAT les exigió el envío obligatorio de la providencia a partir del 28 de febrero de 2018.

**2.36.** Para verificar el cumplimiento del envío de la copia auténtica de la providencia de apremio posterior al envío y validación del fichero con los datos del crédito a gestionar por la AEAT, se ha analizado una muestra de las deudas remitidas a la AEAT por ocho CCAA, siete EELL y 44 entes públicos en los ejercicios fiscalizados. Se ha observado el cumplimiento en todos los casos del procedimiento descrito, de tal manera que la notificación del apremio al deudor ha venido precedida por el envío a la AEAT de la copia del documento original por el ente. En la muestra revisada también se identificaron liquidaciones de un ente público cuyos datos fueron enviados a la AEAT en 2018 pero sin la remisión posterior de la providencia. En estos casos no se inició la gestión recaudatoria de las liquidaciones. Posteriormente, se ha podido comprobar que esta situación se produjo en otras ocasiones y con otros entes. Los convenios no establecen que la AEAT haya de recordar a los entes la necesidad del envío del documento “pdf”, aunque la AEAT lo hacía en aquellos casos en los que la Dependencia regional ponía en conocimiento de los servicios centrales la falta del documento original. En cualquier caso, no está asegurada la reclamación de todas las providencias. En este sentido, sería conveniente que se estableciera un procedimiento mediante el cual tuviera lugar un recordatorio automático a los entes de la

necesidad de remitir el original de la providencia de apremio transcurrido un plazo desde el envío inicial del fichero con los datos de la liquidación, dado que garantizaría su reclamación a todos los entes y aliviaría de esta tarea a los servicios centrales.

**2.37.** En la redacción de los convenios se recogía una cláusula que establecía que *“cuando en el desarrollo del procedimiento recaudatorio... se ponga de manifiesto la inconsistencia de la información remitida para la gestión de la misma... en el momento del cargo o con posterioridad al mismo, la Agencia Tributaria podrá cancelar..., ante la imposibilidad de continuar con la gestión recaudatoria de la misma. La data por este motivo devengará coste de servicio del 3 % del importe de la deuda cancelada como consecuencia de las actuaciones que se hubiesen realizado”*. Las adendas a los convenios con las CCAA aprobadas en 2017 concretaron determinados supuestos en los que la AEAT puede rechazar el cargo de deudas u ordenar su cancelación. Se trata, en definitiva, de casos en los que es previsible que se vayan a presentar dificultades para recaudar estos créditos (como ocurre con las deudas cuya prescripción se va a producir en los tres meses siguientes), o de casos de imposibilidad de cobro (como en el supuesto de sanciones en las que, antes de la emisión de la providencia de apremio, se produce el fallecimiento del infractor). En otros convenios, por el contrario, no hay ninguna limitación similar para la admisión de la deuda. Ya que la cancelación de la deuda puede conllevar un coste de servicio, sería conveniente la incorporación a todos los convenios de este tipo de limitaciones a la admisión de la deuda y que la AEAT informara a los entes de su experiencia sobre la nula o baja probabilidad de éxito de la gestión de deudas, para evitar costes innecesarios a tales entes.

**2.38.** Otro caso de rechazo en el momento del envío de la deuda o cancelación posterior es la deuda concursal en el caso de las CCAA. Este supuesto se ha incluido en el convenio de 2019 con la FEMP y hay constancia de la voluntad de extenderlo a los entes públicos en caso de que se produzca la renovación de sus convenios. La AEAT, de acuerdo con lo establecido en los convenios, rechazará la deuda concursal cuando le conste que la fecha límite de ingreso en voluntaria de la deuda es posterior a la fecha de declaración de concurso. Si esta circunstancia es apreciada en un momento posterior al envío, la deuda será cancelada. La gestión de las deudas de deudores concursales es un procedimiento complejo y la probabilidad de obtención de un resultado positivo es baja. Estas condiciones justifican el rechazo de la deuda, ya que el resultado obtenido difícilmente será satisfactorio para el encomendante, que no conoce los detalles que exige esa gestión. La cancelación posterior implica que, en el momento del envío, la AEAT no tenía conocimiento de estas condiciones. La obtención de esa información requiere una estructura especializada en su búsqueda, aunque provenga de la publicación en boletines oficiales y otros medios de acceso público, por lo que es posible el desconocimiento de esas circunstancias por el encomendante. Sin embargo, se trata de una cancelación con coste de servicio, por lo que sería razonable que el cobro de este coste se limitara a la gestión realmente efectuada.

**2.39.** Los distintos convenios y resoluciones que regulan el envío a la AEAT de deudas estipulan de forma diferente el envío, en un momento posterior al cargo de la deuda por la Agencia, de información que puede afectar a la gestión de cobro. Esta información puede ser de varios tipos: anulación de la liquidación, ingresos o cobros en especie en el ente posteriores al envío de la deuda, cancelación por aplazamientos resueltos por el ente, suspensiones acordadas por el ente, peticiones de rehabilitación de deudas canceladas por insolvencia, reactivación de deudas aplazadas o suspendidas, modificación de la última fecha interruptiva de la prescripción, paralización o su levantamiento, o información de liquidaciones cuya gestión fue “aparcada” por la AEAT por carecer de datos necesarios para su gestión. Los departamentos ministeriales solo pueden aportar información sobre anulaciones de liquidaciones, ingresos posteriores al cargo, modificaciones de la fecha de la última actuación interruptiva de la prescripción o información que complete la aportada anteriormente, mientras que en los casos de regulación por convenio las administraciones pueden comunicar todos los extremos menos los relativos a la información de liquidaciones “aparcadas”.

**2.40.** El Cuadro 6 desglosa los trámites de envío a la AEAT de información posterior al cargo de la deuda producidos en 2018 y 2019. Se observa, en primer lugar, el importante incremento

producido en el número de comunicaciones realizadas en 2019 respecto de las que tuvieron lugar en el ejercicio anterior, hasta llegar prácticamente a triplicarlas. En segundo lugar, se observa que los motivos que dieron lugar a un número mayor de notificaciones fueron las anulaciones de liquidaciones y los ingresos posteriores al envío. Estos ingresos posteriores al envío dan lugar a cancelaciones parciales y llegaron casi a cuadruplicarse en 2019 respecto de 2018. También es reseñable el bajo número de rehabilitaciones y reactivaciones comunicadas.

**Cuadro 6: Desglose de los actos posteriores al cargo comunicados en 2018 y 2019**

|  | Número de trámites |               |
|--|--------------------|---------------|
|  | 2018               | 2019          |
| Anulaciones de liquidaciones   | 2.625              | 5.974         |
| Ingresos posteriores al envío  | 2.144              | 7.969         |
| Cancelación de liquidación por distintos motivos                         | 149                | 615           |
| Rehabilitación   | 28                 | 14            |
| Reactivación de deuda suspendida por la administración o el ente público | 28                 | 57            |
| Comunicación de actuación que interrumpe la prescripción                 | 4                  | 70            |
| Paralización cautelar o levantamiento de paralización cautelar           | 176                | 211           |
| Errores de trámites  | 8                  | 53            |
| <b>TOTAL</b>   | <b>5.162</b>       | <b>14.963</b> |

Fuente: elaboración propia a partir de información de la AEAT

**2.41.** La información remitida por la AEAT a los entes encomendantes no tiene este grado de desarrollo, pese al interés que tendría para el ente recibir esa información. Como se señaló en el punto 2.28, los convenios y la Resolución conjunta de la IGAE y la AEAT de 2011 disponen que la AEAT debe comunicar a los entes la concesión de aplazamientos. Los convenios no contemplan la comunicación por la AEAT del incumplimiento de los plazos de la deuda aplazada, y de hecho no se efectúa, pese a que esta circunstancia tiene repercusiones en la contabilidad de los entes. Tampoco se comunican situaciones de parálisis o del cese de la parálisis, ni las últimas fechas interruptivas de la prescripción desde el envío. Tampoco existe un procedimiento establecido para la comunicación del inicio y desarrollo de procesos concursales que pueda afectar a deuda encomendada, pese a estar previsto en los convenios. En el epígrafe II.3.4 de este Informe se ampliará la información sobre esta materia.

**2.42.** Por lo que se refiere a las deudas encomendadas en ejecución de sentencia por delito, la citada disposición adicional décima de la LGT y la también citada Ley Orgánica de Represión del Contrabando establecen que el inicio de la gestión recaudatoria por la AEAT se produzca con el traslado de una resolución judicial expresa por la que se ordene a la Agencia la exacción por la comisión de un delito fiscal o de contrabando. La competencia de gestión recaudatoria es atribuida al Equipo Regional de Actuaciones Especiales de la Dependencia Regional de la Agencia en cuyo ámbito territorial se encuentre la sede judicial que haya dictado la resolución condenatoria. No obstante, esta regla general admite determinadas excepciones. Por otra parte, si los órganos de recaudación tuvieran conocimiento de una sentencia firme para la que la AEAT no hubiera recibido la correspondiente encomienda, podrá solicitarla al tribunal que dictó la sentencia y adoptar las medidas cautelares previstas en la LGT.

**2.43.** En estos casos de deudas encomendadas en ejecución de sentencia por delito, si los importes de la deuda han sido consignados en el Juzgado o han sido abonados voluntariamente por el deudor una vez que la sentencia ha adquirido firmeza, deben ser remitidos a la AEAT. Si no son remitidos serán reclamados por la Agencia. Y si esta reclamación no es atendida, la AEAT realiza el cargo de la deuda por el importe no cobrado. Los intereses de la deuda son precalculados por el órgano de recaudación y comunicados al Juzgado para su autorización formal.

**2.44.** El Juzgado puede conceder un aplazamiento y fraccionamiento del cobro, en cuyo caso el órgano de recaudación comprobará el estricto cumplimiento de la decisión judicial en cuanto a los plazos y la constitución de garantías y comunicará al Juzgado cualquier incumplimiento, lo que

dará lugar al inicio del procedimiento de apremio de la deuda. La AEAT también debe comunicar al Juzgado, en su caso, los ingresos parciales, el ingreso íntegro de la deuda, la declaración de fallidos de los responsables y la declaración de incobrable de los créditos.

**2.45.** Los importes dados de alta por la AEAT incluirán: el importe de la exacción del Juzgado, los intereses de demora del artículo 26 de la LGT, los intereses de mora procesal del artículo 576 de la Ley de Enjuiciamiento Civil y los importes de las multas impuestas en sentencia firme. Tras el alta, la AEAT notifica la deuda al deudor advirtiendo del inicio del cobro en ejecutiva. Dado el origen de la deuda, no se emite una providencia de apremio. A estos efectos, se ha comprobado que en todas las deudas gestionadas por la AEAT en los dos ejercicios fiscalizados, encomendadas en ejecución de una sentencia por delito, consta la notificación.

### II.3.3. Gestión y cancelación de las deudas con y sin ingreso

**2.46.** Una vez notificada la deuda a la AEAT y cargada por esta, la gestión de la Agencia se manifiesta en diversas formas de cancelación de la misma: ingresos por cobro de la deuda, anulación de la deuda y otros tipos de cancelaciones. En este epígrafe del Informe se van a utilizar los datos obtenidos del Zújar de Gestión Recaudatoria, por lo que incluirán los recargos e intereses liquidados por la AEAT, dada su competencia en esta materia, y que no figuran en la Cuenta de tributos. Pero, por este mismo motivo, los datos de este epígrafe no coinciden con los expuestos en los Cuadros 1 y 2, cuya fuente es la propia Cuenta de tributos a partir de los datos del Zújar OEL. Como se ha indicado en el punto 2.25, los datos del Zújar de Gestión Recaudatoria son los que sirven de base para la información expuesta en los anexos III, IV y V de este Informe.

**2.47.** El Cuadro 7 muestra el total de la deuda a gestionar por la AEAT en cada uno de los ejercicios 2018 y 2019 (formado por la suma de la deuda pendiente al inicio del ejercicio y la cargada durante el año) y los importes de la deuda cancelada en cada ejercicio clasificada según los tres tipos citados de cancelación. Del Cuadro se deduce que solo el 12 % de la deuda de cuya gestión estaba encargada la AEAT en 2018 fue objeto de cobro, porcentaje que se redujo aún más en 2019 hasta el 8 %. Hay que tener en cuenta, no obstante, que, como se ha indicado, parte de la deuda de cuya gestión estaba encargada la AEAT en cada uno de estos dos años fue cargada a lo largo del respectivo ejercicio. Las cancelaciones por otras causas distintas del ingreso o la anulación fueron el 17 % y el 21 %, en 2018 y 2019 respectivamente, de la deuda de cuya gestión se encargó la AEAT. En su conjunto, las cancelaciones, cualquiera que fuese su causa, representaron el 32 % del total de la deuda a gestionar en 2018 y el 31 % en 2019. Siguiendo el criterio de la AEAT, las rehabilitaciones y reactivaciones están incluidas en la columna "Otras cancelaciones", minorando estas, y, por tanto, no están incluidas ni en los datos de deuda pendiente ni en los de cargo del ejercicio<sup>10</sup>.

**Cuadro 7: Causas de cancelación en 2018 y 2019 de la deuda encomendada**

(Importes en euros)

| EJERCICIO | DEUDA PENDIENTE AL INICIO DEL EJERCICIO MÁS LA CARGADA DURANTE EL EJERCICIO | CANCELACIONES |             |                     |                     |
|-----------|---|---------------|-------------|---------------------|---------------------|
|           |   | INGRESOS      | ANULACIONES | OTRAS CANCELACIONES | TOTAL CANCELACIONES |
| 2018      | 6.877.728.339   | 801.991.702   | 202.399.332 | 1.167.284.405       | 2.171.675.440       |
| 2019      | 8.716.228.705   | 695.947.825   | 168.019.596 | 1.820.823.256       | 2.684.790.676       |

Fuente: Elaboración propia a partir del Zújar de Gestión Recaudatoria de oficinas externas

**2.48.** A continuación se presenta un análisis de estos datos desglosados según la causa de la encomienda, distinguiendo aquella que deriva de la ejecución de una sentencia por delito del

<sup>10</sup> Las alegaciones señalan que el motivo principal de las cancelaciones por causa distinta al ingreso o a la anulación son los movimientos contables de las deudas en ejecución de sentencia por delito antes de que la sentencia sea firme. Sin embargo, como se expondrá posteriormente en los puntos de este Informe en los que se analicen las cancelaciones sin ingreso (puntos 2.69 y siguientes), la insolvencia es la principal causa de este tipo de cancelaciones.

resto, dado que el régimen legal y las circunstancias de cada uno de estos dos grupos presentan características diferentes, como se ha expuesto reiteradamente en este Informe.

**2.49.** El Cuadro 8 resume la evolución de la deuda pendiente de cobro por la AEAT al inicio de cada uno de los dos ejercicios 2018 y 2019, excluida la deuda derivada del delito fiscal y contrabando (cuyos datos se resumirán en el próximo Cuadro 9). Se trata de la deuda remitida por el sector público estatal (departamentos ministeriales, organismos autónomos y entes públicos estatales), las CCAA y las EELL que quedó pendiente de gestión al cierre del ejercicio anterior. Durante el ejercicio se va cargando deuda nueva y, como producto de la gestión de la AEAT, se producen las cancelaciones de deuda, que, como se ha indicado, pueden tener lugar por ingreso, por anulación y por otras causas como insolvencias, prescripciones y supuestos propios de esta gestión que serán expuestos más adelante.

#### **Cuadro 8: Resumen de la evolución de la deuda cargada (sin incluir la encomendada por ejecución de sentencia) en 2018 y 2019**

(Importes en euros)

| EJERCICIO   | DEUDA PENDIENTE INICIAL | CARGADO EN EL EJERCICIO | CANCELACIONES |             |                     | DEUDA PENDIENTE FINAL |
|-------------|-------------------------|-------------------------|---------------|-------------|---------------------|-----------------------|
|             |                         |                         | INGRESOS      | ANULACIONES | OTRAS CANCELACIONES |                       |
| <b>2018</b> | <b>2.682.349.233</b>    | 1.568.538.214           | 583.661.196   | 198.737.187 | 854.470.637         | <b>2.614.013.795</b>  |
| <b>2019</b> | <b>2.614.013.795</b>    | 2.739.990.222           | 559.620.742   | 154.800.618 | 1.198.263.985       | <b>3.441.318.838</b>  |

Fuente: Elaboración propia a partir del Zújar de Gestión Recaudatoria de oficinas externas

**2.50.** Como se ha señalado en el punto 2.26, parte de estas liquidaciones se encontraba en una situación distinta de la de gestión de cobro, es decir, en aplazamiento y fraccionamiento de la deuda, en suspensión, en paralización, en proceso concursal o en otras situaciones. En concreto, y para las deudas a las que se refiere el Cuadro 8 (es decir, excluyendo las derivadas de la ejecución de sentencias por delito), los importes de las liquidaciones que no se encontraban en gestión de cobro eran, al inicio de 2018, al inicio de 2019 y al cierre de 2019, el 25 %, el 24 % y el 18 %, respectivamente, del total de la deuda pendiente en cada una de las citadas fechas.

**2.51.** El Cuadro 9, por su parte, contiene, como se ha adelantado, los datos de la evolución de la deuda pendiente de cobro derivada del delito fiscal y contrabando. Las deudas de este tipo que se encontraban en una situación distinta de la de gestión de cobro, es decir, en suspensión, en paralización y en proceso concursal, eran el 8 % del total de la deuda pendiente al inicio de 2018, el 6 % al inicio de 2019 y el 11 % al cierre de 2019. Estos porcentajes son notablemente más bajos que con los de resto de la deuda encomendada, tal y como se indicó en el punto 2.26.

#### **Cuadro 9: Resumen de la evolución de la deuda encomendada por delito fiscal y de contrabando en 2018 y 2019**

(Importes en euros)

| EJERCICIO   | DEUDA PENDIENTE INICIAL | CARGADO EN EL EJERCICIO | CANCELACIONES |             |                     | DEUDA PENDIENTE FINAL |
|-------------|-------------------------|-------------------------|---------------|-------------|---------------------|-----------------------|
|             |                         |                         | INGRESOS      | ANULACIONES | OTRAS CANCELACIONES |                       |
| <b>2018</b> | <b>1.571.170.767</b>    | 1.055.670.125           | 218.330.507   | 3.662.145   | 312.813.768         | <b>2.092.034.472</b>  |
| <b>2019</b> | <b>2.092.034.472</b>    | 1.270.190.216           | 136.327.082   | 13.218.978  | 622.559.271         | <b>2.590.119.357</b>  |

Fuente: Elaboración propia a partir del Zújar de Gestión Recaudatoria de oficinas externas

### II.3.3.1. APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO

**2.52.** La AEAT tiene competencia exclusiva para acordar el aplazamiento y fraccionamiento de las deudas encomendadas. De hecho, las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de deudas cuya gestión haya sido encomendada a la AEAT han de ser presentadas ante la AEAT. Si se

presentasen ante los entes encomendantes, estos habrán de remitirlas a la AEAT. En el conjunto de los dos ejercicios fiscalizados, 2018 y 2019, la Agencia recibió 293.063 solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento, por un importe total de 390.017.602 euros (146.416 solicitudes por 187.033.381 euros en 2018 y 146.647 por 202.984.221 euros en 2019). Los vencimientos cuyos aplazamientos o fraccionamientos fueron acordados aparecen resumidos en el Cuadro 10. La AEAT acordó el aplazamiento del 80 % de los vencimientos solicitados y el importe concedido representó el 99,50 % del importe solicitado.

### Cuadro 10: Aplazamientos y fraccionamientos solicitados y acordados

(Importes en euros)

|                                     | Nº de vencimientos |                | Importe solicitado |                    | Importe acordado  |                    |
|-------------------------------------|--------------------|----------------|--------------------|--------------------|-------------------|--------------------|
|                                     | 2018               | 2019           | 2018               | 2019               | 2018              | 2019               |
| AGE                                 | 27.096             | 28.488         | 32.991.008         | 37.435.757         | 32.833.747        | 37.175.146         |
| OOAA Liquidación no Presupuestarias | 67.966             | 69.269         | 39.105.900         | 38.335.840         | 39.016.001        | 38.211.888         |
| OOAA Liquidación Presupuestarias    | 1.371              | 488            | 265.986            | 46.210.870         | 265.954           | 46.210.825         |
| OTROS ENTES AGE                     | 474                | 544            | 933.274            | 563.707            | 933.120           | 555.967            |
| CCAA                                | 15.905             | 14.399         | 25.118.582         | 19.768.474         | 24.829.860        | 19.529.579         |
| EELL                                | 4.252              | 2.492          | 2.054.877          | 1.639.130          | 2.049.857         | 1.611.123          |
| <b>Total</b>                        | <b>117.064</b>     | <b>115.680</b> | <b>100.469.627</b> | <b>143.953.778</b> | <b>99.928.538</b> | <b>143.294.527</b> |

Fuente: elaboración a partir de la información proporcionada por la AEAT

**2.53.** Como se observa en el Cuadro, los importes de los vencimientos aplazados y fraccionados correspondientes a deuda de las CCAA representaron el 25 % y el 14 % del importe total de vencimientos aplazados y fraccionados en 2018 y 2019, respectivamente. Para la deuda de las EELL estos porcentajes se situaron en el 2 % y el 1 % en cada uno de los dos años. Hay que destacar que los convenios con las CCAA y con las EELL (en este último caso, a través de la FEMP) prevén la concesión de aplazamientos por estas entidades con posterioridad al cargo de la deuda en la AEAT; concesión que deben notificar a la Agencia a través de la sede electrónica (aunque en algunos casos la notificación se realizó al margen de ella y fue aceptada por la AEAT). La resolución de estas solicitudes por el ente representa una causa de cancelación de la gestión recaudatoria de la Agencia. En caso de incumplimiento de los acuerdos de aplazamiento adoptados por los entes, la AEAT solo recuperará la gestión a petición del ente.

**2.54.** De acuerdo con la ley, los vencimientos aplazados han de ser garantizados, aunque esta obligación puede ser exenta o dispensada total o parcialmente en determinados casos. Así, la Orden HAP/2178/2015, de 9 de octubre, estableció la exención de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento que no exceden de 30.000 euros. Otro supuesto de exención es el de las solicitudes presentadas por administraciones públicas. Los supuestos de dispensa total o parcial de la obligación de constitución de garantías están recogidos en la LGT, que también permite a la AEAT acordarla en otros casos atendiendo a condiciones especiales de la solicitud o del solicitante. El Cuadro 11 resume, respecto a los aplazamientos acordados durante 2018 y 2019, las garantías, exenciones y dispensas acordadas y formalizadas. Incluye las solicitudes presentadas antes de 2018 cuya formalización se produjo en ese año.

**2.55.** Como puede apreciarse en el Cuadro, más del 99 % de los aplazamientos y fraccionamientos acordados en cada uno de los dos ejercicios lo fueron con exención de garantías. Atendiendo a los importes, el 89 % del importe acordado en 2018 y el 93 % del acordado en 2019 lo fueron con exención de garantías.

**Cuadro 11: Exenciones, dispensas totales y aplazamientos garantizados**

(Importes en euros)

|                                | Aplazamientos y fraccionamientos acordados |                    | Con garantías |                  | Con exención   |                   | Con dispensa total |                  |
|--------------------------------|--|--------------------|---------------|------------------|----------------|-------------------|--------------------|------------------|
|                                | Nº liq                                     | Importe concedido  | Nº liq        | Importe          | Nº liq         | Importe           | Nº liq.            | Importe          |
| AGE                            | 27.005                                     | 32.478.268         | 23            | 2.250.746        | 26.937         | 29.593.810        | 45                 | 633.712          |
| OOAA - Liq. no presupuestarias | 1.318                                      | 209.348            | 2             | 2.679            | 1.316          | 206.668           | 0                  | 0                |
| OOAA - Liq. presupuestarias    | 67.729                                     | 37.694.864         | 12            | 271.937          | 67.694         | 37.412.846        | 23                 | 10.080           |
| Otros entes AGE                | 488  | 949.960            | 1             | 37               | 487            | 949.923           | 0                  | 0                |
| CCAA                           | 15.873                                     | 24.627.651         | 378           | 3.408.148        | 15.472         | 21.091.073        | 23                 | 128.430          |
| EELL                           | 4.139                                      | 2.005.891          | 117           | 187.297          | 4.022          | 1.802.284         | 0                  | 16.310           |
| <b>2018</b>                    | <b>116.552</b>                             | <b>97.965.981</b>  | <b>533</b>    | <b>6.120.845</b> | <b>115.928</b> | <b>91.056.604</b> | <b>91</b>          | <b>788.533</b>   |
| AGE                            | 29.427                                     | 39.039.098         | 98            | 4.304.813        | 29.312         | 33.780.679        | 17                 | 953.607          |
| OOAA - Liq. no presupuestarias | 521  | 196.306            | 0             | 0                | 521            | 196.306           | 0                  | 0                |
| OOAA - Liq. presupuestarias    | 71.637                                     | 40.851.990         | 28            | 1.272.420        | 71.602         | 38.458.144        | 7                  | 1.122.146        |
| Otros entes AGE                | 556  | 562.717            | 3             | 2.659            | 552            | 548.058           | 1                  | 12.000           |
| CCAA                           | 14.812                                     | 21.546.255         | 385           | 3.350.745        | 14.423         | 18.128.995        | 4                  | 66.515           |
| EELL                           | 2.660                                      | 1.682.609          | 53            | 306.583          | 2.607          | 1.376.026         | 0                  | 0                |
| <b>2019</b>                    | <b>119.613</b>                             | <b>103.878.976</b> | <b>567</b>    | <b>9.237.220</b> | <b>119.017</b> | <b>92.488.208</b> | <b>29</b>          | <b>2.154.268</b> |

Fuente: Elaboración propia a partir de la información de la AEAT

**2.56.** Se ha comprobado por muestreo que los motivos de la exención de la obligación de presentar garantías fueron que las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento no excedían de 30.000 euros o por tratarse de algún otro de los supuestos expuestos en el punto 2.54 de este Informe. Las solicitudes para las que no se presentaron las garantías requeridas en su acuerdo se dan de baja por falta de formalización o por incumplimiento.

**2.57.** Los datos permiten apreciar el resultado positivo de los fraccionamientos acordados. En efecto, los ingresos en estos ejercicios fueron el 55 % del total acordado en 2018 y el 67 % en 2019. Las deudas aplazadas de los entes públicos fueron las que tuvieron un menor porcentaje de ingresos, con un 28 % en 2018 y un 47 % en 2019.

**2.58.** La AEAT ha automatizado la tramitación de las solicitudes de aplazamiento de las deudas tributarias. De esta manera asegura el tratamiento uniforme en la resolución de las solicitudes.

## II.3.3.2. RECURSOS CONTRA ACTOS ADOPTADOS POR LA AEAT

**2.59.** Entre las causas de suspensión de la gestión de la deuda se encuentran los recursos interpuestos contra las liquidaciones, que pueden ir dirigidos contra actuaciones del ente que adoptó el acto recurrido o contra actuaciones de la AEAT.

**2.60.** El Tribunal ha comprobado la litigiosidad de los actos relacionados con el embargo acordados por la AEAT en los dos años fiscalizados y ha examinado la resolución de los recursos interpuestos. Los recursos interpuestos fueron 34.107 en 2018 y 33.433 en 2019. Las liquidaciones objeto del recurso fueron 25.251 en 2018 y 25.733 en 2019. La comparación de estas cifras con las liquidaciones en fase de embargo permite afirmar que la litigiosidad que afecta a estas liquidaciones es baja.

**2.61.** Las resoluciones estimatorias, total o parcialmente, de los recursos fueron un 41 % del total en 2018 y un 37 % en 2019. Las desestimatorias oscilaron entre un 42 % y un 43 %. Las

resoluciones de los demás recursos recogen diversas situaciones en las que el acto impugnado no fue alterado.

**2.62.** El importe de las liquidaciones impugnadas fue de 109.754.974 euros en 2018 y 104.650.517 en 2019. Los recursos interpuestos contra decisiones relacionadas con liquidaciones encomendadas en ejecución de una sentencia por delito fueron proporcionalmente muy inferiores a los interpuestos contra el resto de las liquidaciones remitidas por administraciones y entes públicos, pero el importe de las liquidaciones recurridas fue superior. El estado de la deuda recurrida a la fecha del análisis, 21 de diciembre de 2020, se resume en el Cuadro 12, en el que se aprecia que los saldos pendientes de cobro a dicha fecha representan entre el 33 % y el 34 % del importe de las liquidaciones recurridas.

**Cuadro 12: Estado de la deuda recurrida a 21 de diciembre de 2020**

(Importes en euros)

|                          | Deuda recurrida en 2018 |      | Deuda recurrida en 2019 |      |
|--------------------------|-------------------------|------|-------------------------|------|
|                          | Importe                 | %    | Importe                 | %    |
| Importe total a ingresar | 109.754.974             | 100% | 104.650.517             | 100% |
| Importe ingresado        | 28.792.941              | 26%  | 30.692.603              | 29%  |
| Importe datado           | 43.727.856              | 40%  | 38.861.398              | 37%  |
| Importe deuda anulada    | 300.854                 | 0%   | 981.880                 | 1%   |
| Importe pendiente        | 36.933.323              | 34%  | 34.114.636              | 33%  |

Fuente: Zújar deudas

### II.3.3.3. FINALIZACIÓN DE LA GESTIÓN

#### II.3.3.3.a) CANCELACIÓN POR INGRESO

**2.63.** Según lo establecido en las Resoluciones conjuntas de la IGAE y la AEAT y en los convenios a los que se ha hecho referencia en el subapartado II.1 de este Informe, el cobro de las deudas puede realizarse por los medios y procedimientos establecidos para la recaudación ejecutiva a través de las entidades colaboradoras o de las entidades que presten el servicio de caja en las Delegaciones de Hacienda y Administraciones de la AEAT. Los ingresos en voluntaria de derechos incluidos en la relación de la IGAE y los posteriores al cargo en el ente encomendante han de ser comunicados a la AEAT. Se trata de ingresos de los que tienen noticia los entes después del envío de la deuda a la AEAT y deben ser comunicados a esta para evitar la gestión recaudatoria de importes ya abonados. La gestión por parte de la AEAT continúa por el importe pendiente, si lo hubiese.

**2.64.** El Cuadro 13 desglosa los importes de los ingresos señalados en el anterior Cuadro 8 según la forma en que se producen, en lo que se refiere a la deuda distinta de la encomendada en ejecución de sentencia por delito. El Cuadro 14, por su parte, muestra la misma información para la deuda encomendada en ejecución de sentencia por delito.

**2.65.** Como se observa en el Cuadro 13, tomando por tanto solo los datos de la deuda distinta de la encomendada por ejecución de sentencia por delito, y por lo que se refiere al ejercicio 2018, el 39 % del importe cobrado correspondía a deuda en apremio y el 61 % restante a deuda en embargo<sup>11</sup>. La gestión de la deuda cobrada en embargo requiere una tramitación más larga y el posible uso de medios más coercitivos por parte de la AEAT. La proporción fue similar en 2019 (el 36 % del importe cobrado correspondía a deuda en apremio y el 64 % a deuda en embargo). La gestión de estos recursos da lugar a rectificaciones y reclasificaciones de ingresos por motivos

<sup>11</sup> La deuda en apremio es aquella cuyo plazo de pago en periodo voluntario ha finalizado, se haya dictado o no la providencia de apremio. La deuda en embargo es aquella cuyo plazo para el pago de la providencia de apremio ha finalizado, se haya dictado o no la diligencia de embargo.

diversos.

**2.66.** El Cuadro 14, como se ha indicado, clasifica los importes de los ingresos señalados en el Cuadro 9, correspondientes por tanto a la deuda encomendada en ejecución de sentencia por delito, según las circunstancias en que se producen. Si se comparan los datos de cobro con los de las liquidaciones de este tipo de deuda gestionadas en cada uno de los ejercicios (que se han expuesto en el Cuadro 3), los ingresos representaron el 8 % del total de deuda gestionada en 2018 y el 4 % de la gestionada en 2019. El Cuadro 14 pone de manifiesto que, en este tipo de deuda, todos los ingresos se producen o bien dentro de plazo o bien por embargo, excepto un pequeño importe ingresado por compensación. Las rectificaciones que figuran en el Cuadro tienen su origen principalmente en pagos efectuados antes de que la sentencia adquiera firmeza. Otras causas de las rectificaciones de ingresos son los errores, las anulaciones por litigios planteados ante el Juez de ejecución o los ingresos duplicados o excesivos.

**Cuadro 13: Cancelaciones por ingreso de la deuda en 2018 y 2019 (excluida la encomienda por ejecución de sentencia)**

(Importes en euros)

| Clasificación de los ingresos según su situación | 2018               |                    | 2019               |                    |
|--|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|
|  | Importe en apremio | Importe en embargo | Importe en apremio | Importe en embargo |
| Ingresos dentro de plazo                         | 147.754.371        | 0                  | 138.658.762        | 0                  |
| Ingresos fuera de plazo                          | 21.218.172         | 0                  | 17.847.436         | 0                  |
| Ingresos en aplazamiento y fraccionamiento       | 38.751.482         | 0                  | 30.309.971         | 0                  |
| Ingresos por compensación                        | 32.839.377         | 35.865.394         | 22.696.071         | 39.586.986         |
| Ingresos por embargo                             | 0                  | 331.588.944        | 0                  | 330.190.903        |
| Rectificación de ingresos                        | -13.069.140        | -11.287.404        | -5.821.780         | -13.847.606        |
| <b>TOTAL</b>                                     | <b>227.494.262</b> | <b>356.166.934</b> | <b>203.690.460</b> | <b>355.930.283</b> |

Fuente: Elaboración propia a partir del Zújar Gestión Recaudatoria oficinas externas

**Cuadro 14: Cancelaciones por ingreso de la deuda encomendada en ejecución de sentencia por delito en 2018 y 2019**

(Importes en euros)

| Clasificación de los ingresos según su situación           | 2018               |                    | 2019               |                    |
|--|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|
|  | Importe en apremio | Importe en embargo | Importe en apremio | Importe en embargo |
| Ingresos dentro de plazo                                   | 127.338.738        | 0                  | 115.726.985        | 0                  |
| Ingresos en aplazamiento y fraccionamiento dentro de plazo |                    |                    | 500                | 0                  |
| Ingresos por compensación                                  |                    |                    | 0                  | 37.303             |
| Ingresos por embargo                                       | 0                  | 163.807.898        | 0                  | 81.557.000         |
| Rectificación de ingresos                                  | -47.411.260        | -25.404.869        | -49.555.447        | -11.439.259        |
| <b>TOTAL</b>   | <b>79.927.478</b>  | <b>138.403.029</b> | <b>66.172.038</b>  | <b>70.155.044</b>  |

Fuente: Elaboración propia a partir del Zújar Gestión Recaudatoria oficinas externas

**2.67.** Este Tribunal ha clasificado las deudas canceladas por ingreso (excluida la deuda encomendada por ejecución de sentencia por delito) según el tiempo transcurrido entre la emisión de la diligencia de embargo y la cancelación por ingreso. Así, se observa en el Cuadro 15 que, del importe total cancelado por ingreso en 2018, el 40 % correspondía a providencias de embargo emitidas en el propio ejercicio 2018 y el 37 % a providencias de embargo emitidas entre 2016 y 2017. Los datos del ejercicio 2019 muestran unos porcentajes similares. En definitiva, el importe de la deuda cancelada por ingreso en embargo era inversamente proporcional a la antigüedad de las diligencias de embargo.

**Cuadro 15: Tramos de tiempo entre la emisión de la diligencia de embargo y el ingreso**

(Importes en euros)

| Fecha de providencia de embargo                         | 2018               |               | 2019               |               |
|---|--------------------|---------------|--------------------|---------------|
|   | Importe            | % sobre TOTAL | Importe            | % sobre TOTAL |
| Emitida en el ejercicio de cobro (ejercicio n)          | 141.851.694        | 40%           | 146.285.590        | 41%           |
| Emitida en el periodo desde enero de n-2 a enero de n   | 131.845.228        | 37%           | 138.575.626        | 39%           |
| Emitida en el periodo desde enero de n-4 a enero de n-2 | 49.168.418         | 14%           | 39.156.081         | 11%           |
| Emitida en el periodo desde enero de n-6 a enero de n-4 | 19.854.845         | 6%            | 17.509.869         | 5%            |
| Emitida en el periodo desde enero de n-8 a enero de n-6 | 9.219.912          | 2%            | 8.532.792          | 2%            |
| Emisión anterior a n-8                                  | 4.226.838          | 1%            | 5.870.325          | 2%            |
| <b>TOTAL</b>  | <b>356.166.934</b> | <b>100%</b>   | <b>355.930.283</b> | <b>100%</b>   |

Fuente: Zújar Gestión Recaudatoria Histórica, Zújar Deudas (situación a 31-12-2018) y Zújar Deudas (situación a 31-12-2019)

**2.68.** Se ha analizado la eficacia recaudatoria de los embargos automáticos de pagos presupuestarios de las deudas con diligencias de embargo emitidas en los ejercicios 2018 y 2019, excluidas las deudas cuya encomienda deriva de la ejecución de una sentencia por delito. Los resultados de este análisis figuran en el Cuadro 16, en el que se observa que, a la fecha de toma de los datos (4 de diciembre de 2020), el importe ingresado derivado de los embargos automáticos de pagos presupuestarios de estas deudas ascendía al 15 % de la deuda pendiente incluida en las diligencias de embargo emitidas en 2018. A la misma fecha se había ingresado, por el procedimiento señalado, el 23 % el importe de las diligencias de embargo emitidas en 2019. Estos porcentajes de cobro sobre importes pendientes son superiores a los señalados al inicio de este epígrafe en el punto 2.47, donde se señalaba que solo el 12 % de la deuda de cuya gestión estaba encargada la AEAT en 2018 fue objeto de cobro, porcentaje que se redujo aún más en 2019 hasta el 8 %.

**Cuadro 16: Recaudación obtenida por embargos automáticos de pagos presupuestarios, emitidos en 2018 y 2019**

(Importes en euros)

| Año de emisión de la diligencia | Nº Liquidaciones de deudas en ejecutiva de otros entes afectadas (A) | Importe pendiente inicial incluido en la diligencia (B) | Liquidaciones canceladas totalmente por ingreso a 04-12-2020 |             | Liquidaciones canceladas parcialmente por ingreso a 04-12-2020 |             | Importe cancelación por ingreso a 04-12-2020 |             |
|---------------------------------|--|---|--|-------------|--|-------------|--|-------------|
|                                 |  |   | Nº liq.  | % SOBRE (A) | Nº liq.  | % SOBRE (A) | IMPORTE                                      | % SOBRE (B) |
| 2018                            | 169  | 729.091   | 55   | 33 %        | 24   | 14 %        | 107.626                                      | 15 %        |
| 2019                            | 533  | 1.876.819   | 183  | 34 %        | 56   | 11 %        | 439.713                                      | 23 %        |

Fuente: relación de embargos automáticos de pagos presupuestarios realizados por AEAT

**II.3.3.3.b) CANCELACIONES SIN INGRESO**

**2.69.** Entre las causas de cancelaciones de las deudas, algunas son comunes a otras deudas gestionadas por la AEAT, como las cancelaciones por anulación de liquidaciones, por insolvencias y por prescripción. La concesión de aplazamientos no es causa de cancelación de estas deudas. Este criterio difiere del comúnmente aceptado en contabilidad pública, tal y como ya se ha expuesto anteriormente. Hay otras causas que son específicas y derivan de los propios convenios de encomienda. A estos efectos, el Cuadro 17 clasifica las cancelaciones sin ingreso. Algunas de estas cancelaciones requieren la comunicación de la baja por el ente encomendante a la AEAT, como es el caso de las anulaciones y de algunas bajas específicas en las que los entes

comunican la suspensión de la gestión a la AEAT. En la Cuenta de tributos estatales, las rehabilitaciones y las reactivaciones son tratadas como minoración de cancelaciones, ya que no encajan en las categorías de deuda pendiente ni de cargo del ejercicio y porque rectifican las cancelaciones por insolvencias previas de deudas.

### Cuadro 17: Cancelaciones sin ingreso en la AEAT

(Importes en euros)

| PROCESO DE GESTIÓN  | 2018             |                       | 2019             |                         |
|---|------------------|-----------------------|------------------|-------------------------|
|   | Nº liquidaciones | Importe               | Nº liquidaciones | Importe                 |
| Anulación de la liquidación                                     | 16.050           | 179.605.094,00        | 15.918           | 144.503.485,14          |
| Insolvencia   | 1.049.256        | 864.652.160,59        | 1.157.679        | 1.226.781.007,94        |
| Rehabilitaciones  | -213.315         | -219.123.369,14       | -318.233         | -293.997.301,71         |
| Prescripción  | 69.227           | 41.367.093,35         | 64.903           | 40.990.210,16           |
| Cancelado por otras causas                                      | 17.296           | 18.530.268,69         | 6.978            | 8.496.976,50            |
| Cancelado por otras causas sin coste                            | 573              | 27.172.611,48         | 3.075            | 8.758.642,15            |
| Ingresos en el ente   | 10.537           | 27.662.748,43         | 13.064           | 38.700.568,09           |
| Cancelado por disminución del 10 % (art. 28 LGT <sup>12</sup> ) | 58.110           | 4.225.265,67          | 76.201           | 4.025.386,74            |
| Reactivaciones  | -821             | -17.757.584,92        | -671             | -14.395.311,31          |
| <b>TOTAL</b>  | <b>1.006.913</b> | <b>926.334.288,15</b> | <b>1.018.914</b> | <b>1.163.863.663,70</b> |

Fuente: elaboración propia a partir del Zújar OEL

#### 1) CANCELACIÓN POR ANULACIÓN

**2.70.** Las anulaciones de las liquidaciones de recursos de otras administraciones y otros entes pueden producirse por motivos de forma o por el contenido de la liquidación. El Cuadro 18 clasifica las cancelaciones por anulación de la liquidación según la administración de origen de la deuda. Se observa que las deudas anuladas remitidas por la AGE y por las CCAA representan más del 86 % del importe total anulado en cada uno de los dos ejercicios (y más del 53 % en número de liquidaciones).

**2.71.** La notificación de la providencia de apremio es el primer trámite en la gestión recaudatoria en ejecutiva, de forma que su inexistencia es motivo de oposición, por parte del deudor, a la gestión recaudatoria de la AEAT. Pese a ello, se han identificado 2.177 liquidaciones en 2018 y 2.552 en 2019 para las que no consta esta notificación de la providencia de apremio. Estas liquidaciones representan el 14 % de las liquidaciones anuladas en 2018 y el 16 % de las anuladas en 2019. Los importes de las anulaciones sin notificación de apremio fueron 12.313.704 euros en 2018 (casi el 7 % del total anulado) y 40.755.309 euros en 2019 (más del 28 % del total). La clasificación por entes encomendantes de estas liquidaciones anuladas sin notificación de la providencia de apremio figura en el Cuadro 19.

<sup>12</sup> En el momento de remitir la deuda a la AEAT para su gestión, las CCAA y las EELL liquidan un recargo ordinario de apremio del 20 %. Sin embargo, el recargo efectivamente aplicable de acuerdo con el artículo 28 de la LGT puede ser inferior cuando el ingreso de la deuda y el recargo se produce en los plazos señalados en la notificación de la providencia, en cuyo caso se produce una cancelación por la diferencia.

**Cuadro 18: Cancelaciones por anulación de la liquidación**

(Importes en euros)

| Ente encomendante              | Importe            |                    |                | Nº de liquidaciones |               |               |
|--------------------------------|--------------------|--------------------|----------------|---------------------|---------------|---------------|
|                                | 2018               | 2019               | Variación      | 2018                | 2019          | Variación     |
| AGE                            | 91.969.898         | 57.953.130         | -36,99%        | 2.091               | 1.928         | -7,80%        |
| OOAA – Liq. presupuestarias    | 1.130.932          | 891.408            | -21,18%        | 2.156               | 1.707         | -20,83%       |
| OOAA – Liq. no presupuestarias | 18.768.424         | 14.796.873         | -21,16%        | 4.366               | 3.673         | -15,87%       |
| OTROS ENTES AGE                | 1.477.435          | 1.296.832          | -12,22%        | 316                 | 358           | 13,29%        |
| CCAA                           | 63.446.223         | 68.295.761         | 7,64%          | 6.371               | 7.449         | 16,92%        |
| EELL                           | 2.812.182          | 1.269.481          | -54,86%        | 750                 | 803           | 7,07%         |
| <b>Total</b>                   | <b>179.605.094</b> | <b>144.503.485</b> | <b>-19,54%</b> | <b>16.050</b>       | <b>15.918</b> | <b>-0,82%</b> |

Fuente: consulta realizada por la AEAT en Zújar OEL

**Cuadro 19: Liquidaciones anuladas sin notificación de la providencia de apremio según la categoría del ente que encomendó la gestión**

(importes en euros)

| Ente encomendante        | 2018             |                   | 2019             |                   |
|--------------------------|------------------|-------------------|------------------|-------------------|
|                          | Nº liquidaciones | Importe           | Nº liquidaciones | Importe           |
| AGE y OOAA estatales     | 1.457            | 9.723.028         | 1.894            | 27.704.915        |
| Comunidades Autónomas    | 629              | 1.748.397         | 597              | 12.843.674        |
| Entes Públicos estatales | 78               | 807.080           | 48               | 169.489           |
| Entes Locales            | 13               | 35.199            | 13               | 37.231            |
|                          | <b>2.177</b>     | <b>12.313.704</b> | <b>2.552</b>     | <b>40.755.309</b> |

Fuente: elaboración propia a partir de la consulta realizada por la AEAT en Zújar OEL

**2.72.** Esta situación afectó especialmente a los recursos de la AGE y de los organismos autónomos estatales, con un total de 3.351 liquidaciones en conjunto en los dos años y por un importe total de 37.427.943 euros. También se detectaron liquidaciones cuya titularidad correspondía a la AGE y a organismos autónomos dadas de baja por insolvencia o por prescripción sin haber sido notificadas previamente. La AEAT tiene competencia exclusiva para llevar a cabo la gestión recaudatoria en periodo ejecutivo de los departamentos ministeriales y sus organismos autónomos y, por tanto, para la elaboración de la providencia y su notificación. Pero no está regulado formalmente el procedimiento de notificación de la providencia de estas deudas ni, en concreto, en qué condiciones se puede exceptuar su gestión, quedando a la apreciación de las Dependencias de la AEAT determinar si se produce una situación de solvencia o no y, por tanto, si debe procederse o no al envío de la notificación. En las bases de datos de la AEAT hay un indicador que informa del proceso concursal del deudor. No obstante, este indicador no es automático y no ha sido posible establecer que todas estas deudas estén incursas en procesos concursales. Se considera conveniente, a estos efectos, que la AEAT establezca un procedimiento de control que permita asegurar la notificación de las providencias de apremio en todos los casos<sup>13</sup>.

<sup>13</sup> Es cierto, como se señala en las alegaciones, que la AEAT no tiene competencias para anular las liquidaciones. Y también es cierto, y así se señala en este Informe, que la notificación de la providencia de apremio no es potestativa, sino impuesta por la LGT, que especifica a su vez que el régimen de notificaciones será el previsto en las normas administrativas generales con las especialidades establecidas en la propia LGT. Pero ello no obsta, pese a lo que señalan las alegaciones, a que se considere necesario que la AEAT dicte instrucciones que regulen los detalles del procedimiento de notificación de las providencias de apremio, a la vista de los datos, expuestos en este Informe, que muestran un volumen muy elevado de liquidaciones para las que no consta la notificación de dicha providencia.

**2.73.** Las liquidaciones canceladas pueden ser objeto posteriormente de correcciones por la AEAT. En concreto, se han identificado liquidaciones declaradas incobrables que posteriormente fueron rehabilitadas sin cobro que justifique tal operación, y que finalmente fueron anuladas en un plazo inferior a un mes desde la rehabilitación<sup>14</sup>. Estas correcciones afectaron a un importe total de 1.064.369 euros en el conjunto de los dos años (538.818 en 2018 y 525.551 en 2019). En otras ocasiones, tras ser anuladas, las liquidaciones fueron reactivadas y se continuó con su gestión (así ocurrió con liquidaciones por importe de 1.895.450 euros en el conjunto de los dos años). Analizada una muestra de las mismas, se ha comprobado que, tras desarrollarse la gestión de la deuda durante cierto tiempo, las liquidaciones fueron anuladas o declaradas prescritas. Este resultado lleva a la conclusión de que la reactivación es una medida poco eficaz.

**2.74.** En los dos años se ha identificado un pequeño número de liquidaciones anuladas, por un importe total de 2.204.286 euros, cuyo último acto interruptivo de la prescripción había tenido lugar hacía más de cinco años (es decir, transcurridos el plazo de prescripción y un periodo para la depuración de la deuda prescrita). En esas condiciones, su cancelación debió estar motivada por su prescripción, en lugar de haberse procedido a la anulación.

## 2) CANCELACIÓN POR INSOLVENCIA

**2.75.** Corresponde a la AEAT la declaración de fallido al pago en el caso de deudores de créditos de la AGE y organismos autónomos y proponer la declaración de créditos incobrables para todos los encomendantes, con o sin convenio. La propuesta de la AEAT se efectúa a través del informe en el que se realiza la justificación mensual de la gestión de la AEAT, que será analizado en detalle en el próximo epígrafe II.3.4.

**2.76.** El anterior Cuadro 17 mostraba cómo las insolvencias son la primera causa de cancelaciones de deuda sin ingreso. El siguiente Cuadro 20, por su parte, desglosa las cancelaciones por insolvencia en función del ente titular de las deudas<sup>15</sup>. Como se observa en el Cuadro, el mayor importe de las cancelaciones correspondió a deudas de la AGE.

**Cuadro 20: Cancelaciones por insolvencias**  
(Importes en euros)

| Ente encomendante              | Importe            |                      | Nº de liquidaciones |                  |
|--------------------------------|--------------------|----------------------|---------------------|------------------|
|                                | 2018               | 2019                 | 2018                | 2019             |
| AGE                            | 349.297.456        | 726.649.933          | 223.694             | 285.856          |
| OOAA – Liq. presupuestarias    | 2.924.138          | 1.847.540            | 33.999              | 17.652           |
| OOAA – Liq. no presupuestarias | 221.707.981        | 258.008.381          | 606.383             | 655.048          |
| Otros entes AGE                | 11.582.260         | 13.630.420           | 10.974              | 8.212            |
| Comunidades Autónomas          | 267.262.385        | 209.637.768          | 150.335             | 155.555          |
| Entidades Locales              | 11.877.940         | 16.998.112           | 23.871              | 35.352           |
| <b>Total</b>                   | <b>864.652.160</b> | <b>1.226.772.154</b> | <b>1.049.256</b>    | <b>1.157.675</b> |

Fuente: consulta realizada por la AEAT en Zújar OEL

**2.77.** El Tribunal ha analizado estas cancelaciones de deuda a partir del análisis de una muestra de las mismas, formada por el 11 % de las liquidaciones declaradas incobrables en 2018, que en términos de importe representan el 68 %, y por el 12 % de las declaradas incobrables en 2019, que representan el 74 % del importe.

**2.78.** Se ha observado que solo el 9 % de las liquidaciones de la muestra de 2018 son deudas de deudores declarados fallidos en la Delegación que gestiona la deuda. Clasificadas por ente

<sup>14</sup> En relación con las alegaciones de la AEAT a este punto debe destacarse que se trata de liquidaciones dadas de baja por insolvencia que, tras su rehabilitación, fueron dadas de baja por anulación y en un plazo de un mes. La causa de la segunda baja no fue la insolvencia nuevamente constatada.

<sup>15</sup> Existe una pequeña diferencia en los datos del ejercicio 2019 con los expuestos en el Cuadro 17, debido a que en el Cuadro 20 se ha eliminado a un ente que no carga nuevas deudas desde hace varios ejercicios, motivo por el que no ha sido tenido en cuenta en el análisis de las cancelaciones que se presentará en los siguientes puntos de este Informe.

encomendante, el 7 % de las liquidaciones remitidas por las CCAA y el 14 % de las remitidas por las EELL eran deudas cuyo titular era fallido en la Delegación gestora. Estos porcentajes en 2019 son similares o ligeramente superiores. Estos datos muestran que los entes, cuando envían la deuda a la AEAT, carecen de información que les permita conocer la solvencia del deudor.

**2.79.** Un 56 % de las liquidaciones de 2018 incluidas en la muestra, y la mitad de las de 2019, tuvieron una última actuación interruptiva de la prescripción en los dos años anteriores a la baja por insolvencia. Y en algo más del 1 % de las liquidaciones de 2019 incluidas en la muestra, la última actuación se realizó con un plazo superior a los cinco años. Por esta razón, se debería haber declarado la prescripción de tales liquidaciones, en lugar de la insolvencia. Esta situación afectó principalmente a liquidaciones remitidas por entes públicos estatales<sup>16</sup>.

**2.80.** Por otra parte, se ha observado que el 13 % de una muestra de liquidaciones de departamentos ministeriales declaradas incobrables en el conjunto de los dos años fueron posteriormente rehabilitadas, y que a fin de ejercicio continuaba su gestión.

**2.81.** También se ha identificado una muestra de 3.406 liquidaciones declaradas incobrables en 2018, y 5.021 de 2019, en las que la última actuación interruptiva de la prescripción fue posterior a la fecha de baja que consta en las bases de datos de la AEAT. Algunas de estas actuaciones interruptivas quedan fuera del control de la AEAT, por tratarse de actuaciones realizadas por el deudor, como pueden ser ingresos o presentaciones de solicitudes de aplazamiento o compensación. Pero, en otras ocasiones, las últimas actuaciones recaudatorias son realizadas por la AEAT. Se ha comprobado que, dada la diferencia de días entre la baja y la última actuación, la propuesta de declaración se está produciendo con independencia de que existan actuaciones en curso. Esta situación podría evitarse si la información sobre las últimas actuaciones fuese incorporada automáticamente a las aplicaciones.

### 3) REHABILITACIÓN Y REACTIVACIÓN

**2.82.** Como se ha expuesto en el punto 2.14 de este Informe, la rehabilitación de créditos permite la continuación de la gestión de deudas remitidas a la AEAT, previamente dadas de baja a propuesta de la propia AEAT por incobrables, al tenerse conocimiento sobrevenido de la solvencia del deudor. Como se indicaba en aquel punto, resulta aconsejable que la figura de la rehabilitación se extienda a todos los convenios. Las rehabilitaciones son consideradas en la Cuenta de tributos como minoraciones de las cancelaciones.

**2.83.** Las rehabilitaciones producidas en 2018 y 2019, por 219.123.369 euros y 293.997.302 euros respectivamente, representan el 25 % y el 24 % de los créditos dados de baja por insolvencia. El Cuadro 21 clasifica estas rehabilitaciones producidas en 2018 y 2019 en función del tipo de ente titular de la deuda, observándose que el mayor importe de rehabilitaciones corresponde a deudas de la AGE.

---

<sup>16</sup> Pese a que en las alegaciones de la AEAT se formulan unas posibles explicaciones sobre la situación de estas deudas, debe insistirse en que de los datos de las aplicaciones de la AEAT se deduce que los plazos de prescripción habían expirado y las deudas fueron dadas de baja por insolvencia.

**Cuadro 21: Rehabilitaciones**

(Importes en euros)

| Ente encomendante              | Importe            |                    |
|--------------------------------|--------------------|--------------------|
|                                | 2018               | 2019               |
| AGE                            | 121.573.602        | 191.969.350        |
| OOAA – Liq. presupuestarias    | 507.395            | 870.788            |
| OOAA – Liq. no presupuestarias | 25.127.955         | 26.832.304         |
| Otros entes AGE                | 1.088.973          | 1.962.391          |
| Comunidades Autónomas          | 68.546.023         | 70.961.601         |
| Entidades Locales              | 2.279.421          | 1.400.868          |
| <b>Total</b>                   | <b>219.123.369</b> | <b>293.997.302</b> |

Fuente: consulta realizada por la AEAT en Zújar OEL

**2.84.** Los resultados de la gestión de las deudas rehabilitadas se resumen en el Cuadro 22. En él se observa que el 25 % del importe de las deudas rehabilitadas en 2018 fue dado de baja en el mismo ejercicio por insolvencia, porcentaje que se situó en el 19 % en 2019. Por otra parte, el 4 % del importe de las deudas rehabilitadas en 2018, y el 5 % en 2019, fue anulado en el mismo ejercicio de rehabilitación.

**Cuadro 22: Resultado de la gestión de las liquidaciones rehabilitadas**

(Importes en euros)

|                | 2018              |                  | 2019              |                  |
|----------------|-------------------|------------------|-------------------|------------------|
|                | Importe           | Nº liquidaciones | Importe           | Nº liquidaciones |
| Rehabilitación | 243.038.140       | 213.305          | 293.997.302       | 318.233          |
| <b>Total</b>   | <b>81.098.395</b> | <b>56.914</b>    | <b>80.036.327</b> | <b>90.582</b>    |
| Anulaciones    | 9.689.127         | 868              | 14.016.644        | 917              |
| Insolvencias   | 61.667.458        | 14.960           | 52.917.636        | 35.220           |
| Otras causas   | 458.570           | 146              | 246.257           | 259              |
| Prescripción   | 287.007           | 441              | 446.140           | 855              |

Fuente: elaboración propia a partir de Zújar de deudas

**2.85.** La rehabilitación de los créditos puede producirse varias veces en el mismo ejercicio, según las circunstancias del deudor. Así, se han detectado liquidaciones cuya rehabilitación se produjo hasta en seis ocasiones en un año. En una muestra de 40.180 liquidaciones rehabilitadas y declaradas insolventes de nuevo en el mismo ejercicio, se comprobó que la declaración de insolvencia había tenido lugar en todas ellas en un plazo inferior a un mes desde la rehabilitación.

**2.86.** La reactivación de deudas se produce en aquellos casos en los que los entes encomendantes recuperaron su gestión pero posteriormente vuelven a cederla a la AEAT. En los estados de la Cuenta de tributos estatales las reactivaciones aparecen, al igual que las rehabilitaciones, minorando las cancelaciones. En 2018 se reactivaron 821 liquidaciones, por un importe de 17.757.585 euros, y en 2019 fueron 687 por un importe de 16.395.419 euros.

**2.87.** El 19 % de las liquidaciones reactivadas en el conjunto de los dos ejercicios fueron anuladas en el mismo ejercicio de su reactivación (el 43 % en términos de importe). Del total de las deudas reactivadas, el 25 % seguía en gestión de cobro al cierre del ejercicio en que se produjo la reactivación, lo que pone de manifiesto la poca eficacia de las reactivaciones.

**4) PRESCRIPCIÓN**

**2.88.** Según consta en el anterior Cuadro 17, las liquidaciones canceladas por prescripción en 2018 y 2019 ascendieron a 41.367.093 euros y 40.990.210 euros, respectivamente. En el caso de la deuda de los departamentos ministeriales, la reiteradamente citada Resolución conjunta de la AEAT y la IGAE de 2011 atribuye a la AEAT la competencia para dictar la declaración de prescripción y dispone que, una vez declarada, informará de ello a la IGAE por medio de un

fichero regulado en un anexo de la misma Resolución. Por lo que se refiere a la deuda cuya gestión está encomendada por convenios, en estos se señala que corresponde a la AEAT formular la propuesta a los entes de declaración de prescripción.

**2.89.** De acuerdo tanto con la citada Resolución como con los convenios, la AEAT recibe, junto con los datos de las deudas que pasa a gestionar, información relativa a la fecha de prescripción y a la de la última actuación interruptiva efectuada. Esta información puede ser actualizada después del cargo. A estos efectos, la AEAT ha definido una serie de reglas lógicas que evitan la carga de las deudas dependiendo de la fecha de la última actuación interruptiva, con objeto de evitar precisamente la carga de liquidaciones prescritas. Por su parte, las adendas a los convenios con las CCAA y el convenio firmado en 2019 con la FEMP establecieron como causa de no admisión de la deuda el que la prescripción fuera a tener lugar en los tres meses posteriores a su cargo, dadas las dificultades que tiene para la AEAT gestionar deudas con un plazo de prescripción tan cercano. Resultaría conveniente que este criterio se extendiera a todos los convenios, así como a las normas que regulan la relación de la AEAT con otras administraciones y entes<sup>17</sup>.

**2.90.** En cualquier caso, se ha comprobado que el citado criterio de no admitir deuda cuya prescripción vaya a producirse en tres meses no se ha aplicado en todos los casos pertinentes. En efecto, se ha identificado un pequeño número de liquidaciones enviadas por las CCAA cuya fecha de prescripción se produjo dentro de los tres meses siguientes a la contracción en cuentas de la deuda por la AEAT. En consecuencia, debería reforzarse el control del cumplimiento de este criterio.

**2.91.** Las liquidaciones próximas a prescribir son identificadas mediante depuraciones similares a las efectuadas con la deuda tributaria. Determinadas gestiones con efecto interruptivo no son grabadas de forma automática, sino manual, por el actuario, lo que dificulta la tarea de depuración si la base de datos no está correctamente actualizada.

**2.92.** Como se ha señalado, el procedimiento de recaudación en ejecutiva se inicia con la notificación de la providencia de apremio. Sin embargo, esta notificación no se había producido en casi un 1 % de las liquidaciones prescritas en 2018 procedentes de departamentos ministeriales, cuyo importe ascendía a 2.492.548 euros. En las EELL, en cambio, esta incidencia solo afectó a 28 liquidaciones. Aunque se aprecia un descenso en 2019, para todo tipo de entes, en el número de liquidaciones prescritas que no habían sido notificadas, sería conveniente que se estableciera un sistema de avisos automáticos que informe de la falta de notificación transcurrido un plazo prudencial, con objeto de asegurar la notificación de la providencia en todos los casos<sup>18</sup>.

**2.93.** Para las deudas remitidas por organismos autónomos y entes públicos estatales se ha observado que ha transcurrido un plazo medio de siete años desde la última actuación interruptiva hasta la baja de la liquidación, lo que sugiere que debería reforzarse la depuración de la prescripción de deudas.

## 5) OTRAS CAUSAS

**2.94.** Bajo el epígrafe "Otras causas" se agrupan las cancelaciones de deuda motivadas por causas distintas de las ya analizadas en este Informe (anulación, insolvencia y prescripción). Algunas son comunes a las deudas encomendadas y a las deudas del sistema tributario, pero otras derivan de determinados convenios y representan supuestos en los que la gestión se

---

<sup>17</sup> Las alegaciones de la AEAT manifiestan que no puede rechazar la deuda de departamentos ministeriales o de organismos autónomos aunque esté a punto de prescribir, porque corresponde a la propia Agencia declarar en su caso la prescripción de la misma. Aun admitiendo este argumento, la recomendación es aplicable al resto de casos. Y debe tenerse en cuenta, a estos efectos, que la nueva resolución dictada en 2021 en relación con la deuda de organismos autónomos señala la prescripción de la deuda como causa de rechazo de la misma. En cualquier caso, lo que sería de utilidad es que la AEAT advirtiera a los titulares de la deuda de las dificultades de gestión de la misma cuando la prescripción esté cercana.

<sup>18</sup> Véase, a este respecto, el comentario a las alegaciones de la AEAT contenido en una nota a pie de página en el punto 2.72 de este Informe.

interrumpe. Estas cancelaciones pueden tener o no coste para el titular de la deuda, según el motivo de las mismas.

**2.95.** Entre los motivos de cancelaciones sin coste están los aplazamientos y las suspensiones acordados por el ente y las interrupciones acordadas en virtud del artículo 16 de la Ley General Presupuestaria. Por otra parte, los motivos de cancelación con coste recogidos en los convenios son la cancelación de sanciones por fallecimiento, la cancelación por remisión de deuda concursal cuya fecha límite de ingreso en voluntaria sea posterior a la fecha de declaración del concurso y la cancelación de deuda cuando no es posible establecer la procedencia de la notificación por falta de información remitida por la Comunidad Autónoma. Estos últimos supuestos fueron introducidos en las adendas de los convenios con las CCAA firmadas en 2017 y han sido incluidos en el convenio firmado con la FEMP en 2019.

**2.96.** Como se explicó en el epígrafe II.3.2 de este Informe al analizar el proceso de remisión de las deudas, los entes cuya relación con la AEAT se regula por un convenio liquidan el recargo de apremio y envían esta liquidación a la Agencia, junto con el principal, para que se inicie la gestión de su cobro. El artículo 28 de la LGT establece los importes y las condiciones del recargo de apremio<sup>19</sup>. Cuando en la providencia de apremio se haya liquidado el recargo de apremio ordinario, y corresponda aplicar el recargo ejecutivo o el recargo de apremio reducido, la AEAT reducirá el recargo liquidado. Las cancelaciones que den lugar a estas reducciones no tendrán coste de servicio.

**2.97.** Otros supuestos de cancelación de la deuda sin coste de servicio son la interrupción de la gestión cuando los entes encomendantes decidan resolver por sí mismos las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento, o los casos en los que acuerden la suspensión de deudas remitidas al cobro.

#### 6) CANCELACIÓN DE DEUDA ENCOMENDADA EN EJECUCIÓN DE SENTENCIA POR DELITO

**2.98.** El Cuadro 23 clasifica los motivos de cancelación de la deuda por delito. Como puede observarse, el principal motivo de cancelación en este tipo de deudas es la insolvencia. Siguiendo el criterio aplicado en la Cuenta de tributos, la rehabilitación es una minoración de las cancelaciones.

**Cuadro 23: Causas de cancelación de la deuda por delito**

(Importes en euros)

| PROCESO DE GESTIÓN          | 2018             |             | 2019             |             |
|-----------------------------|------------------|-------------|------------------|-------------|
|                             | Nº liquidaciones | Importe     | Nº liquidaciones | Importe     |
| Anulación de la liquidación | 11               | 3.662.145   | 9                | 13.494.206  |
| Insolvencia                 | 435              | 679.365.328 | 543              | 696.147.033 |
| Rehabilitaciones            | 145              | 481.174.653 | 174              | 250.682.058 |
| Prescripción                | 0                | 0           | 6                | 671.114     |
| Cancelado por otras causas  | 241              | 114.190.179 | 314              | 196.959.816 |
| Reactivaciones              | 4                | 100.001     | 13               | 20.878.761  |

Fuente: Zújar OEL de la AEAT

#### II.3.3.4. EVALUACIÓN POR LA AEAT DE LA GESTIÓN DE DEUDA DE OTROS ENTES

**2.99.** El 28 de enero de 2020 la AEAT aprobó un Plan Estratégico para el periodo 2020-2023. Lo más relevante de este Plan en relación con la materia analizada en este Informe es la introducción de un indicador con el que la propia AEAT valora, mediante un índice, su gestión de la

<sup>19</sup> El artículo 28 de la LGT fija tres tipos de recargos: el recargo ejecutivo del 5 % sobre el total de la deuda pendiente de ingreso, que se aplica si el ingreso se produce antes de la notificación de la providencia de apremio; el recargo de apremio reducido del 10 %, que se aplica cuando se ingresen la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario y el propio recargo antes de la finalización del plazo previsto en el artículo 62.5 de la LGT (plazo de pago establecido en función de las fechas de notificación de las providencias de apremio); y el recargo de apremio ordinario del 20 %, que es aplicable cuando no concurren las circunstancias anteriores.

recaudación de este tipo de deudas de otros entes. Debe destacarse, no obstante, que este índice no es específico de esta deuda encomendada, pese a las peculiaridades que presenta respecto a otras deudas (por ejemplo, en el tratamiento de los aplazamientos, como se ha señalado repetidamente en este Informe).

**2.100.** El índice relaciona la deuda gestionada y la deuda gestionable en un periodo, de acuerdo con la fórmula descrita en el Plan Estratégico. La deuda gestionable a principio de ejercicio se obtiene a partir de la deuda existente al inicio de ese ejercicio una vez eliminada la deuda que por su situación, o por la situación del deudor, no es susceptible de gestión (esto es, la deuda aplazada o fraccionada, suspendida, o en compensación). A su vez, las anulaciones de deuda disminuyen la deuda gestionable y las rehabilitaciones del ejercicio la incrementan. Tras estas operaciones se obtiene una deuda gestionable neta en ejecutiva. Para determinar la deuda gestionada se considera la deuda cancelada por ingreso y por otras causas, así como la deuda gestionable no finalizada. La deuda no finalizada es un concepto formado por la deuda notificada en ejecutiva pendiente de ingreso, la deuda en embargo con diligencia emitida y la deuda derivada<sup>20</sup> durante el año.

**2.101.** La deuda aplazada a inicio de ejercicio está incluida en el importe pendiente porque, a diferencia de la deuda tributaria, los aplazamientos no son considerados como causa de anulación. Por su parte, la deuda aplazada durante el ejercicio no está incluida dentro de las cancelaciones, ya que el aplazamiento no recibe el mismo tratamiento. Los ingresos de esas deudas forman parte de la deuda gestionable finalizada.

**2.102.** Cualquier cancelación tiene el mismo valor que los ingresos. Respecto a la deuda gestionada finalizada por cancelación, las cancelaciones por otras causas incluyen conceptos que no están directamente relacionados con la gestión de la AEAT, sino que representan supuestos en los que el ente encomendante recupera la gestión, como son los aplazamientos y suspensiones de deudas acordados o reconocidos por el ente encomendante o aquellos en los que la cancelación de deudas está motivada por cláusulas de exclusión de la gestión en el convenio.

**2.103.** El Tribunal ha calculado los valores que habría obtenido este índice en 2018 y 2019 aplicando los criterios definidos en el Plan Estratégico con algunas pequeñas adaptaciones. Así, se han eliminado de la deuda gestionable las deudas incursas en proceso concursal y en la deuda cancelada se han incluido todas las cancelaciones. El criterio de cálculo realizado por el Tribunal y los resultados obtenidos por el índice se reflejan en el Cuadro 24<sup>21</sup>.

**2.104.** Como se observa en el Cuadro, según los cálculos del Tribunal la relación entre la deuda gestionada en ejecutiva y la deuda gestionable neta se situó en unos índices de 0,91 en 2018 y de 0,85 en 2019. El objetivo propuesto en el Plan 2020-2023 era alcanzar un 0,90.

---

<sup>20</sup> En el punto 2.14 de este Informe se ha analizado el concepto de derivación de responsabilidad.

<sup>21</sup> Los datos reflejados en el Cuadro son el resultado de aceptar algunos de los argumentos expuestos por la AEAT en sus alegaciones, en las que manifestaba su desacuerdo con ciertas adaptaciones que había realizado el Tribunal de Cuentas.

**Cuadro 24: Indicador de deuda gestionada**

(Importes en euros)

|   | 2018                 | 2019                 |
|---|----------------------|----------------------|
| <b>DEUDA PENDIENTE EN EJECUTIVA A 1 DE ENERO</b>  | <b>4.253.520.160</b> | <b>4.706.048.266</b> |
| Aplazadas/Fraccionadas  | 73.138.537           | 55.369.470           |
| Suspendidas   | 169.154.692          | 136.372.238          |
| En compensación   | 4.466.974            | 4.013.089            |
| En proceso concursal  | 359.268.510          | 370.968.141          |
| Paralizadas   | 194.719.419          | 177.007.461          |
| <b>DEUDA PENDIENTE A 1 DE ENERO GESTIONABLE BRUTA EN EJECUTIVA (1)</b>  | <b>3.452.772.028</b> | <b>3.962.317.867</b> |
| <b>CARGO NUEVO EN EJECUTIVA DEL AÑO (2)</b>   | <b>2.624.208.339</b> | <b>4.010.180.438</b> |
| <b>TOTAL (Deuda pendiente gestionable BRUTA en ejecutiva + cargo nuevo en ejecutiva) (1+2)</b>                    | <b>6.076.980.367</b> | <b>7.972.498.305</b> |
| Anulaciones de deuda  | 202.399.332          | 168.019.596          |
| Rehabilitaciones y reactivaciones de deuda  | 733.273.894          | 592.765.307          |
| <b>TOTAL DEUDA GESTIONABLE NETA EN EJECUTIVA (GESTIONABLE BRUTA - ANULACIONES + REHABILITACIONES DEL AÑO) (3)</b> | <b>6.607.854.929</b> | <b>8.397.244.016</b> |
| Deuda cancelada por ingreso y otras causas  | 2.702.550.001        | 3.109.536.388        |
| <b>TOTAL DEUDA GESTIONADA FINALIZADA EN EJECUTIVA (4)</b>   | <b>2.702.550.001</b> | <b>3.109.536.388</b> |
| En gestión de cobro pendiente notificadas   | 155.966.733          | 530.633.820          |
| En gestión de cobro pendiente en embargo con diligencia emitida   | 3.115.829.537        | 3.530.686.052        |
| Importe derivado en el año  | 11.900.000           | 0                    |
| <b>TOTAL DEUDA GESTIONADA NO FINALIZADA EN EJECUTIVA (5)</b>  | <b>3.283.696.270</b> | <b>4.061.319.872</b> |
| <b>TOTAL DEUDA GESTIONADA EN EJECUTIVA (6)=(4+5)</b>  | <b>5.986.246.271</b> | <b>7.170.856.260</b> |
| <b>INDICADOR DE GESTIÓN (6/3)</b>   | <b>0,91</b>          | <b>0,85</b>          |

Fuente: elaboración a partir de los datos del Zújar de Gestión Recaudatoria

**II.3.4. Justificación de la gestión a los entes**

**2.105.** En el caso de los departamentos ministeriales, la AEAT ingresa la recaudación de las liquidaciones directamente en el Tesoro. En el caso de los organismos autónomos y en el de los entes cuya relación con la AEAT se regula por convenio, esta transfiere a aquellos la recaudación mediante un procedimiento regulado respectivamente en la Resolución aprobada para los organismos autónomos y en los convenios para las administraciones y entes públicos encomendantes. En el caso de los organismos autónomos, el pago ha de efectuarse en la primera quincena del mes siguiente, mientras que en los convenios no se define un plazo. En ambos casos se ha de practicar una liquidación de la recaudación obtenida.

**2.106.** Los convenios concretan los conceptos que deben ser incluidos en la liquidación. Así, a la recaudación bruta obtenida se le descontarán las devoluciones de ingresos indebidos efectuadas por la AEAT, el reembolso del coste de las garantías en los supuestos previstos en el convenio, el coste del servicio a favor de la AEAT y las costas de procedimiento devengadas durante la gestión y que no puedan ser cobradas a los deudores.

**2.107.** Las devoluciones de ingresos indebidos están reguladas en la citada Resolución para los organismos autónomos y en los convenios. Corresponde a la AEAT la devolución de ingresos indebidos efectuados ante sus órganos aun cuando el ingreso derive de un acto dictado por el ente encomendante. Las devoluciones de ingresos indebidos reconocidas y descontadas a los entes con convenio y a los organismos autónomos durante el periodo 2018-2019 se recogen en el Cuadro 25. Puede apreciarse que el importe de las devoluciones reintegradas en los dos ejercicios es muy similar, pero fueron muy diferentes los importes de las devoluciones que estaban pendientes de reintegro al final de cada uno de los dos ejercicios. Así, en 2018 las devoluciones reintegradas supusieron solo el 74 % del total de devoluciones procedentes, mientras que en 2019 este porcentaje se situó en el 98 %.

**Cuadro 25: Devoluciones de ingresos indebidos descontadas en las liquidaciones realizadas a organismos autónomos estatales y administraciones y entes con convenio**

(Importes en euros)

|   | <b>2018</b>       | <b>2019</b>       |
|---|-------------------|-------------------|
| Devoluciones de ingresos pendientes a inicio de ejercicio | 8.205.030         | 10.122.113        |
| Devoluciones mensuales generadas en el ejercicio          | 31.134.057        | 19.923.686        |
| <b>Total</b>  | <b>39.339.087</b> | <b>30.045.799</b> |
| Devoluciones pendientes de reintegro a fin de ejercicio   | 10.122.113        | 514.672           |
| <b>TOTAL DEVOLUCIONES REINTEGRADAS EN EL EJERCICIO</b>    | <b>29.216.974</b> | <b>29.531.127</b> |

Fuente: elaboración propia a partir de información de la AEAT

**2.108.** Los costes de servicio que la AEAT liquida a los entes titulares de la deuda están regulados en los convenios, pero la Agencia no ha elaborado valoraciones que permitan concluir si estos costes repercutidos cubren o exceden el coste real del servicio prestado. De hecho, la fórmula de cálculo del coste no depende de las gestiones que haya realizado la AEAT. Además de una cuantía fija para cada deuda cargada a la AEAT, los convenios establecen que el coste resultará de aplicar unos porcentajes sobre los importes obtenidos en concepto de ingreso total o parcial o en concepto de deuda datada, y teniendo en cuenta el plazo en el que se produce la cancelación. También hay causas de cancelación sin coste previstas en los convenios, como los supuestos en los que el ente recupera la gestión de la deuda al acordar su aplazamiento o la suspensión de la ejecución. Por otra parte, dado que las deudas reactivadas y rehabilitadas son liquidaciones que fueron previamente anuladas y canceladas por insolvencia y devengaron un coste de servicio en el momento de la cancelación, en el momento de su reactivación o rehabilitación el coste de servicio que fue cobrado es minorado y se produce un saldo a favor del ente.

**2.109.** El cálculo de coste de servicio se genera de forma automática a partir del motivo atribuido a la cancelación de la liquidación. No se ha diseñado un control automático de la corrección del motivo de cancelación aplicado. Las incidencias que puedan darse tras la comunicación al ente encomendante requieren un proceso de resolución no automático, que puede necesitar de la intervención de los Servicios Centrales de la AEAT.

**2.110.** Pese a lo señalado en las alegaciones de la AEAT, los porcentajes establecidos para determinar el coste de servicio presentan algunas diferencias para entes públicos determinados, para los que el coste de servicio es ligeramente superior. Esto significa que un mismo servicio se cobra por importes diferentes dependiendo del ente de que se trate. Sería conveniente, a estos efectos, que la AEAT igualara los porcentajes para todos los entes, salvo que se pueda justificar la diferencia mediante el estudio oportuno.

**2.111.** En las liquidaciones, los costes de servicio pueden ser superiores a los ingresos que deben ser transferidos, lo que da lugar a saldos a favor de la AEAT, que normalmente son compensados en liquidaciones posteriores. A finales de 2018, 29 entes tenían saldos a favor de la AEAT por un importe total de 174.659 euros. A finales de 2019 había también 29 entes con saldos a favor de la AEAT, en este caso por un importe de 239.935 euros.

**2.112.** Los costes de servicio descontados por la AEAT en las liquidaciones practicadas a las administraciones y entes públicos con convenio ascendieron a 20.979.853 euros en 2018 y a 18.238.651 euros en 2019. Estos costes de servicio descontados supusieron el 6,56 % del importe neto abonado a tales administraciones y entes públicos en 2018 y el 5,90 % en 2019.

**2.113.** Los importes resultantes a favor de las administraciones y entes públicos fueron ingresados en la cuenta designada al efecto. Según lo establecido en los convenios, el saldo de la liquidación a favor de la AEAT es compensado en liquidaciones sucesivas, excepto en el mes de diciembre, en el que la diferencia a favor de la AEAT debería ser abonada previo requerimiento por parte de esta. No existe un procedimiento regulado para el requerimiento. Los saldos negativos tienen la

consideración de derechos de naturaleza privada de los previstos en la LGP y su recaudación no puede dar lugar a la apertura de un procedimiento de recaudación ejecutiva.

**2.114.** Las Resoluciones reguladoras de la relación de la AEAT con los departamentos ministeriales y los organismos autónomos, así como los convenios con otras administraciones y entes, disponen que la AEAT queda obligada a remitir mensualmente a los titulares de la deuda información de la gestión realizada. Esta información se refiere a los movimientos de cargo y cancelación, así como, si procede, a los costes de servicio global e imputable a cada deuda y a las costas no repercutidas. En el mismo formulario de remisión de esta información la AEAT formula a los entes encomendantes las propuestas de declaración de insolvencia y prescripción. El envío de la información se produce por medio de ficheros informáticos normalizados puestos a disposición de los entes en la sede electrónica de la AEAT. Se ha comprobado que la Agencia ha cumplido esta obligación de suministro de la información en la forma y en los plazos establecidos en las Resoluciones y en los convenios.

**2.115.** Como se ha indicado en los puntos 2.28 y 2.41 de este Informe, entre la información que según los convenios es de obligada remisión por la AEAT a los entes encomendantes no se encuentra la que resulta precisa para que estos entes puedan calcular la dotación del deterioro de sus créditos a fin de ejercicio. Hay otro tipo de informaciones que también afectan a la contabilidad de los entes encomendantes y cuya remisión a estos tampoco está prevista, como el incumplimiento de los plazos de fraccionamiento.

## **II.4. TRANSPARENCIA EN LA GESTIÓN POR ENCOMIENDA DE LOS RECURSOS**

**2.116.** Se ha observado el cumplimiento por la AEAT de la obligación, establecida en el artículo 11 de la LRJSP, de publicar en el BOE los convenios suscritos. Sin embargo, la AEAT no ha cumplido en su integridad lo establecido en el artículo 8.1.b de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, que exige la publicación de los convenios de encomienda de gestión suscritos dentro del conjunto de información económica, presupuestaria y estadística que la AEAT debe hacer pública. En efecto, la Agencia solo ha dado publicidad, de la forma prevista en la Ley de transparencia, a los convenios suscritos con las CCAA en 2006<sup>22</sup>.

## **III. CONCLUSIONES**

### **III.1. RELATIVAS AL MARCO JURÍDICO DE LA GESTIÓN RECAUDATORIA DE LOS RECURSOS DE OTRAS ADMINISTRACIONES Y ENTES PÚBLICOS POR LA AEAT**

**3.1.** La encomienda de la gestión recaudatoria en periodo ejecutivo realizada por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) tiene su fundamento legal en el artículo 109 de la Ley 31/1990, por el que se creó la Agencia, en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), y en el Reglamento General de Recaudación (RGR), aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio. Además, la LGT atribuye a la AEAT la gestión de la responsabilidad civil en los procedimientos por delito contra la Hacienda Pública y la Ley Orgánica 12/1995, de 2 de diciembre, de Represión del Contrabando, le atribuye la ejecución de la pena de multa y de la responsabilidad civil en los procedimientos por delito de contrabando (puntos 2.1 y 2.2).

**3.2.** El RGR regula las especialidades de la gestión recaudatoria en periodo ejecutivo de las deudas a favor de organismos autónomos del Estado, de otras administraciones públicas

---

<sup>22</sup> Las alegaciones de la AEAT consideran cumplidas las prescripciones de la Ley 19/2013 mediante la publicación de los convenios y las encomiendas de gestión en los registros correspondientes (Registro de Convenios de Colaboración y Encomiendas de Gestión del Sector Público Estatal y Registro Electrónico Estatal de Órganos e Instrumentos de Cooperación del Sector Público estatal). Sin embargo, el artículo 5.4 de la citada Ley 19/2013 dispone que “*la información sujeta a las obligaciones de transparencia será publicada en las correspondientes sedes electrónicas o páginas web*”. Por tanto, no resulta suficiente, a estos efectos, la publicación de los convenios en los citados registros.

nacionales, extranjeras o entidades internacionales o supranacionales y de las Comunidades Autónomas (CCAA) y de las Entidades Locales (EELL) y sus respectivos organismos autónomos. La regla general establecida en los casos de los recursos de otras administraciones públicas nacionales y de los de las CCAA y las EELL es que la intervención de la AEAT en la gestión recaudatoria debe haber sido formalizada por medio de un convenio (punto 2.3).

**3.3.** La encomienda de gestión permite al órgano encomendante encargar a entidades de la misma administración, o de otra distinta, la realización de actividades de carácter material, técnico o de servicios, bien por razones de eficacia o bien porque no posea los medios técnicos idóneos para su desempeño. Las actividades encomendadas deben encontrarse entre las que son competencia de la entidad encomendada, sin que la encomienda suponga una cesión de titularidad de la competencia ni de los elementos sustantivos de su ejercicio. Las encomiendas entre órganos administrativos o entidades de derecho público de la misma administración se formalizarán en los términos que establezca su propia normativa, mientras que las encomiendas entre entidades de distinta administración se formalizarán mediante la firma de un convenio publicado en el BOE o en el Boletín oficial que corresponda (puntos 2.4 y 2.5).

**3.4.** En función de la naturaleza jurídica de los entes titulares de las deudas de cuya gestión pasa a encargarse la AEAT, esta ha regulado la relación con aquellos de diferente manera: una Resolución conjunta de la AEAT y de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) de 2011 por la que se establecieron las condiciones para el envío a la AEAT, a efectos de gestionar su recaudación, de las deudas no tributarias gestionadas por departamentos ministeriales que constituyen recursos del presupuesto del Estado; una Resolución de la AEAT de 1988 para las deudas de los organismos autónomos de la Administración del Estado (modificada en febrero de 2021); convenios de la AEAT con hasta 54 entidades de la administración institucional estatal suscritos desde 2008; convenios suscritos con las CCAA desde 1999, sustituidos por otros firmados en 2006 que a su vez fueron actualizados mediante adendas en 2017; y, por último, un convenio firmado en 2019 con la Federación Española de Municipios y Provincias para la recaudación en vía ejecutiva de los recursos de derecho público de las EELL (puntos 2.6 a 2.12).

**3.5.** El Tribunal de Cuentas ha realizado un análisis comparativo del contenido de los distintos tipos de convenios suscritos por la AEAT con las entidades de la administración institucional estatal, con las CCAA y con las EELL. Tras analizar diversas diferencias se ha llegado a la conclusión de que es necesaria una revisión sistemática de los convenios y resoluciones aplicables, procediendo a una actualización y homogenización de las condiciones establecidas en los mismos. Las razones que aconsejan acometer este proceso de actualización derivan de la antigüedad de algunos convenios, de forma que solo los más nuevos incorporan las novedades más recientes introducidas en los procedimientos de gestión, y de la existencia de diferencias entre los convenios en el tratamiento de determinadas situaciones, de manera que en algunos la regulación dificulta la eficacia de la gestión recaudatoria. Por ejemplo, la reciente Resolución de febrero de 2021 referida a los organismos autónomos ha introducido diferencias entre el procedimiento aplicable a estos organismos y a los departamentos ministeriales que deberían ser revisadas. No es una solución adecuada, a estos efectos, resolver las diferencias regulatorias entre los convenios simplemente mediante cambios en las aplicaciones informáticas, porque ello puede generar situaciones de inseguridad jurídica. La AEAT es consciente de las diferencias en el clausulado de los distintos tipos de convenios y manifiesta haber iniciado contactos al efecto con los entes cuyos convenios no han sido actualizados recientemente, pero la heterogeneidad se mantiene a la fecha de este Informe (puntos 2.13 a 2.16).

## **III.2. RELATIVAS AL REFLEJO EN LA CUENTA DE TRIBUTOS ESTATALES**

**3.6.** En la tercera parte de la Cuenta de tributos estatales se expone la información relativa a la gestión de cobro en periodo ejecutivo que realiza la AEAT en virtud de ley o convenio, a la que se refiere este Informe de fiscalización. La estructura de los correspondientes estados de esta tercera

parte de la Cuenta de tributos es conforme con lo establecido en la norma que la regula, la Resolución de la IGAE de 10 de marzo de 2015 (puntos 2.18 a 2.21).

**3.7.** El Tribunal de Cuentas ha verificado la integridad y fiabilidad de los sistemas de información de gestión que, entre otras finalidades, proporcionan los datos necesarios para la elaboración de los estados. Aunque la AEAT no concilia las distintas aplicaciones de forma habitual, no se han detectado incidencias reseñables en la conciliación realizada por el Tribunal con la necesaria colaboración de la AEAT. La justificación de las operaciones ha sido comprobada en el transcurso de los trabajos (punto 2.22).

**3.8.** No obstante, debe tenerse en cuenta que la Norma Técnica aprobada por la IGAE, por Resolución de 24 de mayo de 2016, para la elaboración del informe de la auditoría de la Cuenta de tributos, prevé solo para la primera parte de la Cuenta, y no por tanto para la tercera, unos objetivos de auditoría consistentes en verificar la integridad y fiabilidad de los sistemas de información de gestión y la justificación de las operaciones (punto 2.20).

**3.9.** En opinión de este Tribunal, pese a que la estructura de los estados de la Cuenta de tributos que reflejan la gestión de la deuda encomendada por Ley o convenio es, como se ha señalado, acorde con la Resolución que regula su elaboración, el tratamiento y el nivel de detalle de la información reflejada son inferiores al de la contenida en otros estados de la Cuenta de tributos en los que se informa sobre la gestión de la deuda tributaria estatal, y los criterios contables aplicados también son diferentes (punto 2.24).

### **III.3. RELATIVAS A LA GESTIÓN DE LA DEUDA ENCOMENDADA**

**3.10.** La gestión por la AEAT de las deudas de otras administraciones y entes públicos comienza con la remisión a la Agencia, por parte de tales administraciones y entes, de la información relativa a dichas deudas. Los distintos convenios y resoluciones reguladores de la relación de la AEAT con tales administraciones y entes definen los requisitos aplicables a estos procesos de remisión de deudas, con diferencias según la naturaleza del ente titular de las mismas. Por ejemplo, la Resolución conjunta de la IGAE y la AEAT de 2011, que regula el envío a la Agencia de las deudas no tributarias gestionadas por departamentos ministeriales que constituyen recursos del presupuesto del Estado, dispone que la IGAE debe remitir a la AEAT, como máximo una vez al mes, una relación certificada de deudas impagadas y, a continuación, la AEAT dicta las correspondientes providencias de apremio. En cambio, en los casos en que la relación de la AEAT con los entes titulares de las deudas se regula mediante convenios (entes públicos, CCAA y EELL), estos disponen que sea el ente el que expida la providencia de apremio, aunque con algunas excepciones (puntos 2.30 a 2.34).

**3.11.** En cumplimiento de una Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 2016, estos entes cuya relación por la AEAT se regula por convenio han de enviar a la Agencia copia auténtica del documento original de la providencia de apremio. Examinada una muestra de deudas remitidas a la AEAT por diversos entes públicos, CCAA y EELL, se ha observado el cumplimiento en todos los casos del procedimiento descrito, de tal manera que la notificación del apremio al deudor ha venido precedida por el envío a la AEAT de la copia del documento original por el ente. No obstante, los convenios no han establecido un sistema por el que la AEAT recuerde automáticamente a los entes que deben remitir la providencia de apremio (puntos 2.35 y 2.36).

**3.12.** Las adendas a los convenios con las CCAA aprobadas en 2017 concretaron determinados supuestos en los que la AEAT puede rechazar el cargo de deudas u ordenar su cancelación. Se trata de casos en los que es previsible que se vayan a presentar dificultades para recaudar estos créditos (como ocurre con las deudas cuya prescripción se va a producir en los tres meses siguientes), o incluso de imposibilidad de cobro (como en el supuesto de sanciones en las que, antes de la emisión de la providencia de apremio, se produce el fallecimiento del infractor). En otros convenios, por el contrario, no hay ninguna limitación similar para la admisión de la deuda.

Hay que tener en cuenta, a estos efectos, que la cancelación de la deuda puede conllevar un coste de servicio (punto 2.37).

**3.13.** De acuerdo con las adendas de los convenios con las CCAA, la AEAT también puede rechazar la gestión de la deuda concursal si la fecha límite de ingreso en voluntaria es posterior a la fecha de declaración del concurso. La AEAT también puede proceder más adelante a la cancelación si apreciara la concurrencia de esta circunstancia en un momento posterior (punto 2.38).

**3.14.** Por lo que se refiere a las deudas encomendadas en ejecución de sentencia por delito, las normas legales correspondientes requieren que el inicio de la gestión recaudatoria por la AEAT se produzca con el traslado de una resolución judicial expresa por la que se ordene a la Agencia la exacción por la comisión de un delito fiscal o de contrabando. Tras el alta, la deuda es notificada por la AEAT al deudor advirtiéndole del inicio del cobro en ejecutiva. A estos efectos, se ha comprobado que en todas las deudas gestionadas por la AEAT en los dos ejercicios fiscalizados, encomendadas en ejecución de una sentencia por delito, consta la notificación. Dado el origen de la deuda, no se emite en estos casos una providencia de apremio (puntos 2.42 a 2.45).

**3.15.** Una vez notificada la deuda a la AEAT y cargada por esta, la gestión de la Agencia se manifiesta en diversas formas de cancelación de la misma: ingresos por cobro de la deuda, anulación de la deuda y otros tipos de cancelaciones. El resultado de la gestión recaudatoria refleja que solo el 12 % de la deuda de cuya gestión estaba encargada la AEAT en 2018 fue objeto de cobro, porcentaje que se redujo aún más en 2019 hasta el 8 %. Hay que tener en cuenta, no obstante, que, como se ha indicado, parte de la deuda de cuya gestión estaba encargada la AEAT en cada uno de estos dos años fue cargada a lo largo del respectivo ejercicio. Las cancelaciones por otras causas distintas del ingreso o la anulación fueron el 17 % y el 21 %, en 2018 y 2019 respectivamente, de la deuda de cuya gestión se encargó la AEAT. En su conjunto, las cancelaciones, cualquiera que fuese su causa, representaron el 32 % del total de la deuda a gestionar en 2018 y el 31 % en 2019 (puntos 2.46 y 2.47).

**3.16.** Las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de deudas cuya gestión ha sido encomendada a la AEAT han de ser presentadas ante la propia Agencia y acordadas por esta. Si se presentasen ante los entes encomendantes, estos habrán de remitirlas a la AEAT. En concreto, la AEAT acordó el aplazamiento del 80 % de los vencimientos solicitados, y el importe concedido representó el 99,50 % del importe solicitado. Los vencimientos aplazados han de ser garantizados, aunque esta obligación puede ser exenta o dispensada total o parcialmente en determinados casos. Se ha comprobado por muestreo que los motivos aceptados para acordar la exención de la obligación de presentar garantías fueron los previstos en la normativa (puntos 2.52 a 2.56).

**3.17.** Los datos permiten apreciar el resultado positivo de los fraccionamientos acordados. En efecto, los ingresos fueron el 55 % del total acordado en 2018 y el 67 % del acordado en 2019. Hay que destacar, además, que la AEAT ha automatizado la tramitación de las solicitudes de aplazamiento de las deudas tributarias, de manera que asegura el tratamiento uniforme en la resolución de las solicitudes (puntos 2.56 y 2.58).

**3.18.** Entre las causas de suspensión de la gestión de la deuda se encuentran los recursos interpuestos contra las liquidaciones, que pueden ir dirigidos contra actuaciones del ente que adoptó el acto recurrido o contra actuaciones de la AEAT. El Tribunal ha comprobado la litigiosidad de los actos relacionados con el embargo acordados por la AEAT en los dos años fiscalizados y ha examinado la resolución de los recursos interpuestos, extrayendo la conclusión de que la litigiosidad que afecta a estas liquidaciones es baja. Las resoluciones estimatorias, total o parcialmente, de los recursos fueron un 41 % del total en 2018 y un 37 % en 2019 (puntos 2.59 a 2.62).

**3.19.** Tomando solo los datos de la deuda distinta de la encomendada por ejecución de sentencia por delito, y por lo que se refiere al ejercicio 2018, el 39 % del importe cobrado correspondía a deuda en apremio y el 61 % restante a deuda en embargo. Estos porcentajes se situaron en 2019 en el 36 % y el 64 %, respectivamente. La gestión de la deuda cobrada en embargo requiere una gestión más larga y el posible uso de medios más coercitivos por parte de la AEAT. En lo que se refiere a la deuda encomendada en ejecución de sentencia por delito, los cobros en embargo superaron a los cobros en apremio (puntos 2.65 y 2.66).

**3.20.** Este Tribunal ha clasificado las deudas canceladas por ingreso (excluida la deuda encomendada por ejecución de sentencia por delito) según el tiempo transcurrido entre la emisión de la diligencia de embargo y la cancelación por ingreso. Se ha concluido que el importe de la deuda cancelada por ingreso en embargo era inversamente proporcional a la antigüedad de las diligencias de embargo. Por otra parte, el importe ingresado derivado de los embargos automáticos de pagos presupuestarios cuyas diligencias fueron emitidas por la AEAT en los dos ejercicios fiscalizados, sin incluir las deudas cuya encomienda deriva de la ejecución de una sentencia por delito, era, a la fecha de toma de los datos (4 de diciembre de 2020), el 15 % de la deuda pendiente incluida en las diligencias emitidas en 2018. A la misma fecha se había ingresado, por el procedimiento señalado, el 23 % el importe de las diligencias de embargo emitidas en 2019 (puntos 2.67 y 2.68).

**3.21.** Entre las causas de cancelaciones de las deudas, algunas son comunes a otras deudas gestionadas por la AEAT, como las cancelaciones por anulación de liquidaciones, por insolvencias y por prescripción. La concesión de aplazamientos no es causa de cancelación de estas deudas. Este criterio difiere del comúnmente aceptado en contabilidad pública. Hay otras causas que son específicas y derivan de los propios convenios de encomienda. En la Cuenta de tributos estatales, las rehabilitaciones y las reactivaciones son tratadas como minoración de cancelaciones (punto 2.69).

**3.22.** De entre las deudas canceladas por anulación, las remitidas por la Administración General del Estado (AGE) y por las CCAA representan más del 86 % del importe total anulado en cada uno de los dos ejercicios (y más del 53 % en número de liquidaciones). La notificación de la providencia de apremio es el primer trámite en la gestión recaudatoria en ejecutiva, de forma que su inexistencia es motivo de oposición, por parte del deudor, a la gestión recaudatoria de la AEAT. Pese a ello, se han identificado 2.177 liquidaciones en 2018 y 2.552 en 2019 para las que no consta esta notificación de la providencia de apremio. Estas liquidaciones representan el 14 % de las liquidaciones anuladas en 2018 y el 16 % de las anuladas en 2019. La cancelación de deudas por insolvencia o por prescripción también se produjo en liquidaciones sin notificar. La AEAT tiene competencia exclusiva para llevar a cabo la gestión recaudatoria en periodo ejecutivo de los departamentos ministeriales y sus organismos autónomos y, por tanto, para la elaboración de la providencia y su notificación. Pero no está regulado formalmente el procedimiento de notificación de la providencia de estas deudas ni, en concreto, en qué condiciones se puede exceptuar su gestión, quedando a la apreciación de las Dependencias de la AEAT determinar si se produce una situación de solvencia o no y, por tanto, si debe procederse o no al envío de la notificación (puntos 2.70 a 2.72).

**3.23.** Las liquidaciones canceladas pueden ser objeto posteriormente de correcciones por la AEAT. En concreto, se han identificado liquidaciones declaradas incobrables que posteriormente fueron rehabilitadas sin cobro que justifique tal operación, y que finalmente fueron anuladas en un plazo inferior a un mes desde la rehabilitación. En otras ocasiones, tras ser anuladas, las liquidaciones fueron reactivadas y se continuó con su gestión. Los datos muestran que la reactivación es una medida poco eficaz (punto 2.73).

**3.24.** Corresponde a la AEAT la declaración de fallido al pago en el caso de deudores de créditos de la AGE y organismos autónomos y proponer la declaración de créditos incobrables para todos los encomendantes, con o sin convenio. En una muestra de liquidaciones dadas de baja por insolvencia en 2018 y en 2019, se ha observado que un 56 % de las liquidaciones de 2018, y la

mitad de las de 2019, tuvieron una última actuación interruptiva de la prescripción en los dos años anteriores a la baja por insolvencia. Y en algo más del 1 % de las liquidaciones de 2019 la última actuación se realizó con un plazo superior a los cinco años, por lo que se debería haber declarado la prescripción de tales liquidaciones, en lugar de la insolvencia. Esta situación afectó principalmente a liquidaciones remitidas por entes públicos estatales (puntos 2.75 a 2.79).

**3.25.** También se ha identificado una muestra de 3.406 liquidaciones declaradas incobrables en 2018, y 5.021 de 2019, en las que la última actuación interruptiva de la prescripción fue posterior a la fecha de baja que consta en las bases de datos de la AEAT. Dada la diferencia de días entre la baja y la última actuación, la propuesta de declaración se está produciendo con independencia de que existan actuaciones en curso. Esta situación podría evitarse si la información sobre las últimas actuaciones fuese incorporada automáticamente a las aplicaciones (punto 2.81).

**3.26.** La rehabilitación de créditos permite la continuación de la gestión de deudas remitidas a la AEAT, previamente dadas de baja a propuesta de la propia AEAT por incobrables, al tenerse conocimiento sobrevenido de la solvencia del deudor. El Tribunal de Cuentas considera aconsejable que la figura de la rehabilitación se extienda a todos los convenios. Las rehabilitaciones son consideradas en la Cuenta de tributos como minoraciones de las cancelaciones. Por su parte, la reactivación de deudas se produce en aquellos casos en los que los entes encomendantes recuperaron su gestión pero posteriormente vuelven a cederla a la AEAT. En los estados de la Cuenta de tributos estatales las reactivaciones aparecen, al igual que las rehabilitaciones, minorando las cancelaciones. Los datos sobre las deudas reactivadas que seguían en gestión de cobro al cierre del ejercicio en que se produjo la reactivación ponen de manifiesto la poca eficacia de las reactivaciones (puntos 2.82 a 2.87).

**3.27.** Las liquidaciones canceladas por prescripción en 2018 y 2019 ascendieron a 41.367.093 euros y 40.990.210 euros, respectivamente. En el caso de deuda de los departamentos ministeriales, la competencia para dictar la declaración de prescripción corresponde a la AEAT, mientras que en la deuda cuya gestión está encomendada por convenios la Agencia formula a los entes la propuesta de declaración de prescripción. Las adendas a los convenios con las CCAA y el convenio firmado en 2019 con la FEMP establecieron como causa de no admisión de la deuda el que la prescripción fuera a tener lugar en los tres meses posteriores a su cargo, dadas las dificultades que tiene para la AEAT gestionar deudas con un plazo de prescripción tan cercano. El Tribunal de Cuentas considera conveniente que este criterio se extienda a todos los convenios, así como a las normas que regulan la relación de la AEAT con otras administraciones y entes. En cualquier caso, se ha comprobado que el citado criterio de no admitir deuda cuya prescripción vaya a producirse en tres meses no se ha aplicado en todos los casos pertinentes (puntos 2.88 a 2.90).

**3.28.** Pese a que el procedimiento de recaudación en ejecutiva se inicia con la notificación de la providencia de apremio, esta notificación no se había producido en casi un 1 % de las liquidaciones prescritas en 2018 procedentes de departamentos ministeriales, cuyo importe ascendía a 2.492.548 euros. En las EELL, en cambio, esta incidencia solo afectó a 28 liquidaciones. Aunque se aprecia un descenso en 2019, para todo tipo de entes, en el número de liquidaciones prescritas que no habían sido notificadas, sería conveniente que se estableciera un sistema de avisos automáticos que informe de la falta de notificación transcurrido un plazo prudencial, con objeto de asegurar la notificación de la providencia en todos los casos (punto 2.92).

**3.29.** El Plan Estratégico 2020-2023 de la AEAT ha definido un indicador con el que la propia AEAT valora, mediante un índice, su gestión de la recaudación de este tipo de deudas de otros entes. En síntesis, el índice relaciona la deuda gestionada y la deuda gestionable en un periodo de acuerdo con una fórmula descrita en el propio Plan. El Tribunal ha calculado los valores que habría obtenido este índice en 2018 y 2019 aplicando los criterios definidos en el Plan Estratégico con algunas pequeñas adaptaciones, resultando unos valores de 0,91 en 2018 y 0,85 en 2019. El objetivo propuesto en el Plan 2020-2023 era alcanzar un 0,90 (puntos 2.99 a 2.104).

**3.30.** La AEAT ingresa la recaudación de las liquidaciones directamente en el Tesoro. En el caso de los organismos autónomos y en el de los entes cuya relación con la AEAT se regula por convenio, esta transfiere a aquellos la recaudación mediante un procedimiento regulado respectivamente en la Resolución aprobada para los organismos autónomos y en los convenios para las administraciones y entes públicos encomendantes. Los convenios concretan los conceptos que deben ser incluidos en la liquidación. Así, a la recaudación bruta obtenida se le descontarán las devoluciones de ingresos indebidos efectuadas por la AEAT, el reembolso del coste de las garantías en los supuestos previstos en el convenio, el coste del servicio a favor de la AEAT y las costas de procedimiento devengadas durante la gestión y que no puedan ser cobradas a los deudores (puntos 2.105 y 2.106).

**3.31.** Los costes de servicio que la AEAT liquida a los entes titulares de la deuda están regulados en los convenios, pero la Agencia no ha elaborado valoraciones que permitan concluir si estos costes repercutidos cubren o exceden el coste real del servicio prestado. De hecho, la fórmula de cálculo del coste no depende de las gestiones que haya realizado la AEAT. Pese a lo señalado en las alegaciones de la AEAT a este punto, los porcentajes establecidos para determinar el coste de servicio presentan algunas diferencias para entes públicos determinados, para los que el coste de servicio es ligeramente superior. Esto significa que un mismo servicio se cobra por importes diferentes dependiendo del ente de que se trate. Sería conveniente, a estos efectos, que la AEAT igualara los porcentajes para todos los entes, salvo que se pueda justificar la diferencia mediante el estudio oportuno (puntos 2.108 a 2.110).

**3.32.** Las Resoluciones reguladoras de la relación de la AEAT con los departamentos ministeriales y los organismos autónomos, así como los convenios con otras administraciones y entes, disponen que la AEAT queda obligada a remitir mensualmente a los titulares de la deuda información de la gestión realizada. Se ha comprobado que la Agencia ha cumplido esta obligación de suministro de la información en la forma y en los plazos establecidos. No obstante, entre la información que según los convenios es de obligada remisión por la AEAT a los entes encomendantes no se encuentra la que resulta precisa para que estos entes puedan calcular la dotación del deterioro de sus créditos a fin de ejercicio (puntos 2.114 y 2.115).

#### **III.4. RELATIVAS A LA TRANSPARENCIA EN LA GESTIÓN POR ENCOMIENDA DE LOS RECURSOS**

**3.33.** La AEAT no ha cumplido en su integridad lo establecido en el artículo 8.1.b de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, que exige la publicación de los convenios de encomienda de gestión suscritos dentro del conjunto de información económica, presupuestaria y estadística que la AEAT debe hacer pública, ya que solo ha dado publicidad a los convenios suscritos con las CCAA en 2006 (punto 2.116).

#### **IV. RECOMENDACIONES**

**4.1.** Sería conveniente que la AEAT impulsara un proceso de revisión sistemática de los convenios y resoluciones que regulan la remisión a la AEAT de deuda para que esta realice la gestión de su cobro, procediendo a una actualización y homogenización de las condiciones establecidas en los mismos. A estos efectos, sería conveniente que las nuevas regulaciones tuvieran en cuenta las mejores experiencias para la gestión de la deuda que aparecen reguladas en algunos de los convenios más recientes, en la forma señalada en este Informe de fiscalización y, en general, tuvieran en cuenta las observaciones expuestas al analizar las diferentes regulaciones actualmente vigentes.

**4.2.** Se recomienda a la AEAT introducir actualizaciones en las herramientas informáticas empleadas en la gestión de este tipo de deudas, en el sentido señalado en diversos puntos de este Informe (entre otros, los puntos 2.36, 2.72 y 2.92), con objeto de mejorar la gestión

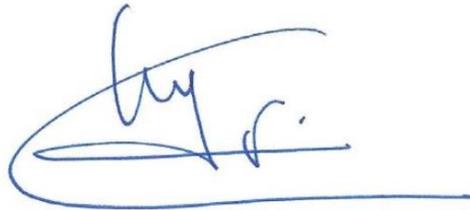
recaudatoria. Es especialmente destacable la conveniencia de mejorar los procedimientos destinados a asegurar la notificación de las providencias de apremio.

**4.3.** Sería conveniente que la AEAT emprendiera una evaluación de los costes de su servicio de gestión de este tipo de deudas, con objeto de que la repercusión del coste a los entes se realice sobre bases objetivas.

**4.4.** Convendría que la AEAT revisara el tipo de información que suministra a los entes respecto de la gestión de cobro de la deuda, con objeto fundamentalmente de incluir en ella datos que pueden ser relevantes para los entes en la formulación de sus estados contables. El ejemplo más destacado de información que convendría ofrecer a los entes es la que permite a estos calcular la dotación del deterioro de sus créditos a fin de ejercicio.

Madrid, 27 de mayo de 2021

LA PRESIDENTA

A handwritten signature in blue ink, consisting of a large, stylized initial 'M' followed by a series of loops and a long horizontal stroke at the bottom.

María José de la Fuente y de la Calle

**ANEXOS**

## **RELACIÓN DE ANEXOS**

---

**ANEXO I: RELACIÓN DE CONVENIOS PARA LA RECAUDACIÓN EN EJECUTIVA PUBLICADOS EN EL BOE**

**ANEXO II: RELACIÓN DE ENTIDADES LOCALES ADHERIDAS AL CONVENIO DE LA AEAT Y LA FEMP**

**ANEXO III: DEUDA PENDIENTE DE ENTES EXTERNOS EN EJECUTIVA GESTIONADA POR AEAT A 01-01-2018**

**ANEXO IV: DEUDA PENDIENTE DE ENTES EXTERNOS EN EJECUTIVA GESTIONADA POR AEAT A 31-12-2018**

**ANEXO V: DEUDA PENDIENTE DE ENTES EXTERNOS EN EJECUTIVA GESTIONADA POR AEAT A 31-12-2019**

## RELACIÓN DE CONVENIOS PARA LA RECAUDACIÓN EN EJECUTIVA PUBLICADOS EN EL BOE

|   | Año de suscripción |
|---|--------------------|
| ADIF-Alta Velocidad   | 2015               |
| Aeropuertos Españoles y Navegación Aérea                      | 2009               |
| Agencia Española de Protección de Datos                       | 2009               |
| Agencia Española para la Protección de la Salud en el Deporte | 2016               |
| Agencia Estatal de Investigación                              | 2018               |
| Agencia Estatal de Seguridad Ferroviaria                      | 2016               |
| Agencia Estatal de Seguridad Aérea                            | 2009               |
| Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal             | 2018               |
| Autoridad Portuaria de A Coruña                               | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Algeciras                              | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Alicante                               | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Almería                                | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Avilés                                 | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Baleares                               | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Barcelona                              | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Cádiz                                  | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Cartagena                              | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Castellón                              | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Ceuta                                  | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Ferrol                                 | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Huelva                                 | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Las Palmas                             | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Málaga                                 | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Marín-Pontevedra                       | 2009               |
| Autoridad portuaria de Melilla                                | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Motril                                 | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Pasajes                                | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Santander                              | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Sevilla                                | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Santa Cruz de Tenerife                 | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Tarragona                              | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Valencia                               | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Vigo                                   | 2009               |
| Autoridad Portuaria de Vilagarcía de Arosa                    | 2009               |
| Centro para el Desarrollo Tecnológico Industrial              | 2014               |
| Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones (ahora CNMC)   | 2009               |
| Comisión Nacional de la Competencia (ahora CNMC)              | 2009               |
| Comisión Nacional del Mercado de Valores                      | 2016               |
| Comisión Nacional del Sector Postal (ahora CNMC)              | 2002               |
| Consejo General del Poder Judicial                            | 2002               |

|  |      |
|--|------|
| Consejo Económico y Social                               | 2009 |
| Consejo de Seguridad Nuclear                             | 2009 |
| Consejo Superior de Cámaras Oficiales de Comercio        | 2009 |
| Consortio Casa América                                   | 2011 |
| Consortio de la Zona Especial de Canarias                | 2009 |
| Consortio de la Zona Franca de Vigo                      | 2009 |
| Consortio Valencia 2007                                  | 2010 |
| Entidad Pública Empresarial Red.es                       | 2016 |
| Gerencia del Sector de la Construcción Naval             | 2009 |
| Infraestructuras Ferroviarias                            | 2009 |
| Instituto para la Diversificación y Ahorro de la Energía | 2016 |
| Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía                | 2012 |
| Museo Nacional del Prado                                 | 2016 |
| Universidad Nacional de Educación a Distancia            | 2005 |

**RELACIÓN DE ENTIDADES LOCALES ADHERIDAS AL CONVENIO DE LA AEAT Y LA FEMP**

AYUNTAMIENTO DE EL CAMPELLO  
AYUNTAMIENTO DE SAN SEBASTIÁN DE LOS REYES  
AYUNTAMIENTO DE ARGANDA DEL REY  
AYUNTAMIENTO DE ALFAFAR  
AYUNTAMIENTO DE ALGETE  
AYUNTAMIENTO DE ALMOZARA  
AYUNTAMIENTO DE AQUALAS  
AYUNTAMIENTO DE ARANJUEZ  
AYUNTAMIENTO DE ARONA  
AYUNTAMIENTO DE ARUCAS  
AYUNTAMIENTO DE AZUQUECA DE HENARES  
AYUNTAMIENTO DE BENALMÁDENA  
AYUNTAMIENTO DE BOADILLA DEL MONTE  
AYUNTAMIENTO DE CÁDIZ  
AYUNTAMIENTO DE CARAVACA DE LA CRUZ  
AYUNTAMIENTO DE CASTRO URDIALES  
AYUNTAMIENTO DE CATARROJA  
AYUNTAMIENTO DE CIEZA  
AYUNTAMIENTO DE CUENCA  
AYUNTAMIENTO DE FUENLABRADA  
AYUNTAMIENTO DE GIRONA  
AYUNTAMIENTO DE GRANADA  
AYUNTAMIENTO DE GUADALAJARA  
AYUNTAMIENTO DE LEGANÉS  
AYUNTAMIENTO DE LLEIDA  
AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA  
AYUNTAMIENTO DE MAIRENA ALJARAFE  
AYUNTAMIENTO DE MÁLAGA  
AYUNTAMIENTO DE MIJAS  
AYUNTAMIENTO DE MISLATA  
AYUNTAMIENTO DE OLEIROS  
AYUNTAMIENTO DE OURENSE (Concello)  
AYUNTAMIENTO DE PARLA  
AYUNTAMIENTO DE PATERNA  
AYUNTAMIENTO DE PICASSENT  
AYUNTAMIENTO DE PIÉLAGOS  
AYUNTAMIENTO DE PINTO  
AYUNTAMIENTO DE QUART DE POBLET  
AYUNTAMIENTO DE RIVAS-VACIAMADRID

AYUNTAMIENTO DE ROQUETAS DE MAR  
AYUNTAMIENTO DE SAGUNTO. VALENCIA  
AYUNTAMIENTO DE SALAMANCA  
AYUNTAMIENTO DE SAN BARTOLOMÉ DE TIRAJANA  
AYUNTAMIENTO DE SANT ANTONI DE PORTMANY  
AYUNTAMIENTO DE SANTA EULALIA DEL RÍO  
AYUNTAMIENTO DE SANTANDER  
AYUNTAMIENTO DE SEGOVIA  
AYUNTAMIENTO DE SORIA  
AYUNTAMIENTO DE TALAVERA DE LA REINA  
AYUNTAMIENTO DE TARRAGONA  
AYUNTAMIENTO DE TOLEDO  
AYUNTAMIENTO DE TOMELLOSO  
AYUNTAMIENTO DE TORREJÓN DE ARDOZ  
AYUNTAMIENTO DE TORRELAVEGA  
AYUNTAMIENTO DE TORRELODONES  
AYUNTAMIENTO DE TORREMOLINOS  
AYUNTAMIENTO DE TORREPACHECO  
AYUNTAMIENTO DE ÚBEDA  
AYUNTAMIENTO DE ZARAGOZA  
AYUNTAMIENTO DE GETAFE  
AYUNTAMIENTO DE MADRID  
AYUNTAMIENTO DE PONFERRADA  
AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCÓN  
AYUNTAMIENTO DE RIBA-ROJA TURIA  
AYUNTAMIENTO DE VALDEMORO  
AYUNTAMIENTO DE VALL D' UXO  
AYUNTAMIENTO DE ALHAURÍN EL GRANDE  
CABILDO INSULAR DE LANZAROTE  
CIUDAD AUTÓNOMA DE CEUTA  
CONSELL INSULAR D'EIVISSA  
DIPUTACIÓN DE BARCELONA  
DIPUTACIÓN DE CASTELLÓN  
DIPUTACIÓN DE CIUDAD REAL  
DIPUTACIÓN DE ALBACETE  
DIPUTACIÓN DE ALICANTE  
DIPUTACIÓN DE ÁVILA  
DIPUTACIÓN DE BADAJOZ  
DIPUTACIÓN DE CÁCERES  
DIPUTACIÓN DE CÓRDOBA  
DIPUTACIÓN DE GUADALAJARA  
DIPUTACIÓN DE JAÉN  
DIPUTACIÓN DE LLEIDA  
DIPUTACIÓN DE PALENCIA  
DIPUTACIÓN DE PONTEVEDRA  
DIPUTACIÓN DE SORIA  
DIPUTACIÓN PROVINCIAL DE BURGOS

## DEUDA PENDIENTE DE ENTES EXTERNOS EN EJECUTIVA GESTIONADA POR AEAT A 01-01-2018

(Importes en euros)

| DETALLE DE LA DEUDA PENDIENTE  | DEUDA PENDIENTE EN APREMIO |                | DEUDA PENDIENTE EN EMBARGO |                  | DEUDA PENDIENTE TOTAL |                  |
|--|----------------------------|----------------|----------------------------|------------------|-----------------------|------------------|
|  | IMPORTE                    | Nº REGISTROS   | IMPORTE                    | Nº REGISTROS     | IMPORTE               | Nº REGISTROS     |
| Aplazadas/Fraccionadas   | 37.590.478                 | 22.555         | 35.548.059                 | 35.121           | 73.138.537            | 57.676           |
| Suspendidas  | 139.348.859                | 1.616          | 29.805.833                 | 169              | 169.154.692           | 1.785            |
| En Compensación  | 1.631.442                  | 1.988          | 2.835.532                  | 2.574            | 4.466.974             | 4.562            |
| En Proceso Concursal   | 190.113.519                | 42.597         | 169.154.992                | 21.793           | 359.268.510           | 64.390           |
| Paralizadas  | 115.232.556                | 4.382          | 79.486.863                 | 3.159            | 194.719.419           | 7.541            |
| Incidencias  | 1.170                      | 1              | 0                          | 0                | 1.170                 | 1                |
| En gestión de cobro pendiente de Notificar                           | 195.884.298                | 256.430        | 0                          | 0                | 195.884.298           | 256.430          |
| En gestión de cobro pendiente notificadas                            | 165.524.881                | 170.065        | 0                          | 0                | 165.524.881           | 170.065          |
| En gestión de cobro pendiente solicitud aplazamiento/fraccionamiento | 5.285.957                  | 803            | 6.252.468                  | 2.130            | 11.538.425            | 2.933            |
| En gestión de cobro pendiente solicitud compensación                 | 14.414                     | 33             | 7.148                      | 26               | 21.562                | 59               |
| En gestión de cobro pendiente en embargo con diligencia emitida      | 0                          | 0              | 2.794.577.676              | 1.100.946        | 2.794.577.676         | 1.100.946        |
| En gestión de cobro pendiente en embargo sin diligencia emitida      | 0                          | 0              | 285.224.015                | 154.647          | 285.224.015           | 154.647          |
| <b>TOTAL</b>   | <b>850.627.574</b>         | <b>500.470</b> | <b>3.402.892.586</b>       | <b>1.320.565</b> | <b>4.253.520.159</b>  | <b>1.821.035</b> |

Fuente: Zújar Gestión Recaudatoria Histórica

## DEUDA PENDIENTE DE ENTES EXTERNOS EN EJECUTIVA GESTIONADA POR AEAT A 31-12-2018

(Importes en euros)

| DETALLE DE LA DEUDA PENDIENTE  | DEUDA PENDIENTE EN APREMIO |                | DEUDA PENDIENTE EN EMBARGO |                  | DEUDA PENDIENTE TOTAL |                  |
|--|----------------------------|----------------|----------------------------|------------------|-----------------------|------------------|
|  | IMPORTE                    | Nº REGISTROS   | IMPORTE                    | Nº REGISTROS     | IMPORTE               | Nº REGISTROS     |
| Aplazadas/Fraccionadas   | 27.610.982                 | 26.246         | 27.758.488                 | 39.334           | 55.369.470            | 65.580           |
| Suspendidas  | 124.063.997                | 4.515          | 12.308.241                 | 187              | 136.372.238           | 4.702            |
| En Compensación  | 1.129.326                  | 1.306          | 2.883.763                  | 2.085            | 4.013.089             | 3.391            |
| En Proceso Concursal   | 194.431.807                | 36.560         | 176.536.334                | 21.711           | 370.968.141           | 58.271           |
| Paralizadas  | 78.221.810                 | 6.704          | 98.785.651                 | 3.052            | 177.007.461           | 9.756            |
| Incidencias  | 3.019                      | 3              | 0                          | 0                | 3.019                 | 3                |
| En gestión de cobro pendiente de Notificar                           | 247.267.760                | 270.581        | 0                          | 0                | 247.267.760           | 270.581          |
| En gestión de cobro pendiente notificadas                            | 155.966.733                | 174.155        | 0                          | 0                | 155.966.733           | 174.155          |
| En gestión de cobro pendiente solicitud aplazamiento/fraccionamiento | 5.010.635                  | 849            | 9.972.724                  | 2.486            | 14.983.359            | 3.335            |
| En gestión de cobro pendiente solicitud compensación                 | 9.976                      | 22             | 3.970                      | 20               | 13.946                | 42               |
| En gestión de cobro pendiente en embargo con diligencia emitida      | 0                          | 0              | 3.115.829.537              | 970.246          | 3.115.829.537         | 970.246          |
| En gestión de cobro pendiente en embargo sin diligencia emitida      | 0                          | 0              | 428.253.515                | 154.157          | 428.253.515           | 154.157          |
| <b>TOTAL</b>   | <b>833.716.045</b>         | <b>520.941</b> | <b>3.872.332.223</b>       | <b>1.193.278</b> | <b>4.706.048.268</b>  | <b>1.714.219</b> |

Fuente: Zújar Gestión Recaudatoria Histórica

## DEUDA PENDIENTE DE ENTES EXTERNOS EN EJECUTIVA GESTIONADA POR AEAT A 31-12-2019

(Importes en euros)

| DETALLE DE LA DEUDA PENDIENTE  | DEUDA PENDIENTE EN APREMIO |                | DEUDA PENDIENTE EN EMBARGO |                  | DEUDA PENDIENTE TOTAL |                  |
|--|----------------------------|----------------|----------------------------|------------------|-----------------------|------------------|
|  | IMPORTE                    | Nº REGISTROS   | IMPORTE                    | Nº REGISTROS     | IMPORTE               | Nº REGISTROS     |
| Aplazadas/Fraccionadas   | 24.059.401                 | 25.365         | 27.908.278                 | 40.966           | 51.967.679            | 66.331           |
| Suspendidas  | 172.150.589                | 2.126          | 12.558.497                 | 289              | 184.709.086           | 2.415            |
| En Compensación  | 895.631                    | 1.095          | 1.156.883                  | 2.130            | 2.052.514             | 3.225            |
| En Proceso Concursal   | 180.013.324                | 30.968         | 163.155.448                | 20.313           | 343.168.771           | 51.281           |
| Paralizadas  | 73.670.083                 | 4.895          | 246.814.628                | 2.979            | 320.484.711           | 7.874            |
| Incidencias  | 120                        | 1              | 0                          | 0                | 120                   | 1                |
| En gestión de cobro pendiente de Notificar                           | 612.670.825                | 213.149        | 0                          | 0                | 612.670.825           | 213.149          |
| En gestión de cobro pendiente notificadas                            | 530.633.820                | 158.985        | 0                          | 0                | 530.633.820           | 158.985          |
| En gestión de cobro pendiente solicitud aplazamiento/fraccionamiento | 4.699.073                  | 843            | 5.273.425                  | 2.417            | 9.972.497             | 3.260            |
| En gestión de cobro pendiente solicitud Compensación                 | 5.059                      | 20             | 6.447                      | 14               | 11.506                | 34               |
| En gestión de cobro pendiente en embargo con diligencia emitida      | 0                          | 0              | 3.530.686.052              | 894.678          | 3.530.686.052         | 894.678          |
| En gestión de cobro pendiente en embargo sin diligencia emitida      | 0                          | 0              | 445.080.614                | 175.484          | 445.080.614           | 175.484          |
| <b>TOTAL</b>   | <b>1.598.797.925</b>       | <b>437.447</b> | <b>4.432.640.272</b>       | <b>1.139.270</b> | <b>6.031.438.195</b>  | <b>1.576.717</b> |

Fuente: Zújar Gestión Recaudatoria Histórica



## **ALEGACIONES FORMULADAS**

## RELACIÓN DE ALEGACIONES FORMULADAS

---

- Alegaciones formuladas por el Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria
- Alegaciones formuladas por el Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en parte del periodo fiscalizado

**ALEGACIONES FORMULADAS POR EL DIRECTOR GENERAL DE LA AGENCIA ESTATAL  
DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**



**Ntra. ref.: SEA140/20**

**Su ref.: Remisión de anteproyecto de informe a efectos del trámite de alegaciones.**

Se remiten las alegaciones que formula la Agencia Tributaria en relación con el anteproyecto de "Informe de fiscalización de la gestión de cobro en período ejecutivo de los recursos de otras administraciones y entes públicos por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, ejercicios 2018 y 2019".

EL DIRECTOR GENERAL

Jesús Gascón Catalán

SR. PRESIDENTE DE LA SECCIÓN DE FISCALIZACIÓN  
TRIBUNAL DE CUENTAS.



## **ALEGACIONES AL ANTEPROYECTO DE “INFORME DE FISCALIZACIÓN DE LA GESTIÓN DE COBRO EN PERIODO EJECUTIVO DE LOS RECURSOS DE OTRAS ADMINISTRACIONES Y ENTES PÚBLICOS POR LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, EJERCICIOS 2018 Y 2019”**

Se ha recibido, con fecha 29 de marzo de 2021, procedente de la Sección de Fiscalización del Tribunal de Cuentas, el anteproyecto de Informe arriba referenciado, al objeto de que, antes de elaborarse el documento definitivo, le sean remitidas las alegaciones pertinentes.

Examinado el texto recibido, la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante AEAT), formula las siguientes alegaciones:

Cabe empezar señalando que el mismo se define como un informe de fiscalización de la gestión de cobro en período ejecutivo de los recursos de otras administraciones y entes públicos. El apartado 1.3 dentro de INICIATIVA Y ANTECEDENTES DE FISCALIZACIÓN señala que: *“La gestión de cobro en periodo ejecutivo que realiza la AEAT respecto de los recursos de otras administraciones y entes públicos no había sido objeto, hasta el momento, de una fiscalización monográfica”*. Y continúa definiendo el ámbito objetivo de la fiscalización en el apartado 1.8:

*“1.8. El ámbito objetivo de la presente fiscalización ha comprendido la gestión de cobro en periodo ejecutivo de recursos de otras administraciones y entes públicos atribuida por ley o encomendada por convenio a la AEAT”*.

Sin embargo, en el curso de las actuaciones de comprobación, se solicitó información sobre las deudas que se dan de alta como claves de liquidación tipo H99, H88 y H00 y que son deudas que se refieren a la forma en la que se instrumentaliza el cobro de las contingencias penales contenidas en la disposición adicional 10ª de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) que legalmente atribuye a la AEAT el cobro en ejecutiva, por el correspondiente procedimiento de apremio de la multa penal impuesta en los procedimientos por delito contra la Hacienda Pública y de la responsabilidad civil impuesta, que comprenderá el importe de la deuda tributaria que la Administración tributaria no haya liquidado por prescripción u otra causa legal en los términos previstos en esta Ley, incluidos sus intereses de demora.

Lo primero que debe advertirse al respecto de esta categoría de deudas es que, tal y cómo se informó y resulta conveniente dejar reflejado en este escrito, a juicio de este organismo, ese control excedería del ámbito objetivo de la fiscalización inicialmente impulsada desde el Tribunal de Cuentas (de la que el presente anteproyecto es su resultado) por las siguientes razones que a continuación se explicitan.



Tal y como se desprende del título y de la introducción del informe evacuado, tiene por objeto analizar la gestión de cobro que hace la AEAT de los recursos de "otras administraciones y entes públicos". Resulta relevante, por tanto, conocer con exactitud qué entiende la Ley por "otras administraciones y entes públicos", concepto que aparece definido precisamente en el artículo 2.3 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que dispone:

*"3. Tienen la consideración de Administraciones Públicas la Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas, las Entidades que integran la Administración Local, así como los organismos públicos y entidades de derecho público previstos en la letra a) del apartado 2 anterior." (una letra en la que se refiere a "[...] Cualesquiera organismos públicos y entidades de derecho público vinculados o dependientes de las Administraciones Públicas".)*

De la manera expuesta, se considera que la deuda a controlar en la fiscalización propuesta se limitaba a aquéllas cuyo titular como recurso público que es la citada deuda, fuera lo que la Ley y la doctrina definen como otras "Administraciones Públicas Territoriales" y sus entes públicos (esto es, recursos de Departamentos Ministeriales, Organismos Autónomos, Comunidades Autónomas, Entidades Locales y sus entes públicos dependientes).

De esta forma, quedarían fuera de la fiscalización a realizar (según, insistimos, la propia definición que hace de su ámbito objetivo el Tribunal en su Informe) lo que son las deudas tipo H00, H99 y H88, pues se refieren al cobro de contingencias penales (reparación del daño acordado en la sentencia penal, incluidos los intereses de demora, y multa penal también impuesta) del delito contra la Hacienda Pública (artículo 305 del Código Penal) que la AEAT efectivamente cobra en virtud de una encomienda legal expresa que, como hemos dicho, se contiene en la disposición adicional 10ª de la LGT, unas contingencias que en modo alguno son recursos de "otras administraciones y entes públicos".

Estamos ante unos conceptos que, con independencia de cómo se registren contablemente por la AEAT (como categoría de deuda clave H) no son en modo alguno créditos de derecho público sino créditos privados derivados de la responsabilidad patrimonial general del artículo 1.911 del Código Civil y la multa penal impuesta por un Tribunal. Esta extensión del objeto fue de hecho en su momento advertida al propio Tribunal, cuando desde éste se planteó extender el control sobre las citadas deudas H00, H88 y H99, y a pesar de ello el mismo insistió en ejercitar el análisis también sobre dichos conceptos, estando ya la comprobación en ese momento bastante avanzada.

Por otra parte, y respecto a lo que sí es estrictamente "deuda de otras administraciones y entes públicos" se va a hacer referencia a ella en las alegaciones al anteproyecto de Informe en ocasiones como "deuda de entes



externos” o “deuda externa”. Desde un punto de vista operativo y a efectos de la gestión recaudatoria que realiza la AEAT, se entiende por “Ente Externo” aquella organización con personalidad jurídica propia que puede encomendar a la Agencia Tributaria la recaudación de sus ingresos de derecho público. Esta encomienda se efectúa en virtud:

- De Ley:
  - o Los propios Departamentos Ministeriales, tanto para sus recursos de derecho público tributarios como no tributarios.
  - o Los Organismos Autónomos que integran la Administración Institucional del Estado.
  
- De Convenios suscritos entre la AEAT:
  - o Organismos Públicos, distintos de los Autónomos.
  - o Comunidades Autónomas.
  - o Entidades Locales y Ciudades Autónomas.

Entrando ya en el análisis detallado de las conclusiones que se recogen en el presente informe, cabe empezar indicando que esta fiscalización se ha llevado a cabo en su casi totalidad durante el período de pandemia por COVID-19, dificultando la misma enormemente, ya que se ha limitado a peticiones y remisiones de información vía correo electrónico. No se ha celebrado ninguna reunión, salvo la primera, lo que hubiera simplificado esta comprobación permitiendo contrastar datos, verificar informaciones, confirmar criterios, etc. antes de alcanzar unas conclusiones finales que se reflejan en este anteproyecto.

Si, en el curso de la misma, se hubieran trasladado a la Agencia Tributaria algunas de las irregularidades que se recogen en las conclusiones, habría resultado sencillo buscar una explicación. Sólo el 20 de enero a las 15.58 se trasladaron, en un correo denominado “Exposición de los resultados de la fiscalización”, algunas de las conclusiones alcanzadas. Sobre éstas se mantuvo una conversación telefónica y se pidió al Tribunal que trasladara una muestra o ejemplos que le hubieran permitido llegar a estas conclusiones y sobre éstas se pudo dar más información y aclararlas. Así, y a modo de ejemplo, se indicó que era frecuente la cancelación de deuda externa como “deuda incobrable” sin haber siquiera notificado la providencia de apremio y de la muestra que el Tribunal remitió para acreditar tal conclusión se pudo comprobar, y así se explicó en correo remitido el 22 de enero a las 12.01, que era deuda concursal y que se había actuado conforme a la normativa vigente, no procediendo a la notificación de la providencia cuando no era procedente.

Igualmente, se indicó en esa conversación que los filtros para impedir la entrada de deuda concursal de las Comunidades Autónomas (CCAA) se debían reforzar puesto que se había comprobado que en ocasiones se dejaba entrar deuda de deudor en concurso de acreedores de las CCAA, lo cual contradecía el texto recogido en las adendas a los convenios de recaudación ejecutiva suscritos con las CCAA. Dado que la Agencia Tributaria es consciente



de que es difícil que unos filtros establecidos en las aplicaciones informáticas conforme a unas especificaciones que se derivan del régimen aplicable a cada deuda, fallen en algunos casos y en otros funcionen, se solicitaron ejemplos y de los remitidos, se pudo constatar que los filtros no estaban fallando, puesto que no era deuda concursal la que se estaba admitiendo, sino deuda contra la masa y así se hizo constar en un correo que se remitió el 22 de enero a las 14.38, en el que se explicaba que, de acuerdo con las adendas suscritas con las CCAA, no había que rechazar toda la deuda de deudor en concurso, sino sólo la deuda concursal de deudor en concurso, debiendo admitir la deuda contra la masa, que era la que se estaba admitiendo.

Con esto, se quiere poner de manifiesto, como ya se recogerá con más detalle en las observaciones a las conclusiones, que hubiera resultado más fácil y sobre todo más constructivo, poder ir en el curso de la fiscalización contrastando la información recibida y las conclusiones que derivaban de la interpretación que desde el Tribunal se estaba haciendo de ésta.

### **CONCLUSIONES INFORME TRIBUNAL DE CUENTAS:**

A continuación, se realizará un análisis de algunas de las conclusiones recogidas en el informe, repartidas con la misma estructura que el informe presenta:

#### **III.1. RELATIVAS AL MARCO JURÍDICO DE LA GESTIÓN RECAUDATORIA DE LOS RECURSOS DE OTROS ENTES POR LA AEAT.**

**3.5.** El Tribunal de Cuentas ha realizado un análisis comparativo del contenido de los distintos tipos de convenios suscritos por la AEAT con las entidades de la administración institucional estatal, con las CCAA y con las EELL. Tras analizar diversas diferencias se ha llegado a la conclusión de que es necesaria una revisión sistemática de los convenios y resoluciones aplicables, procediendo a una actualización y homogenización de las condiciones establecidas en los mismos. Las razones que aconsejan acometer este proceso de actualización derivan de la antigüedad de algunos convenios, de forma que solo los más nuevos incorporan las novedades más recientes introducidas en los procedimientos de gestión, y de la existencia de diferencias entre los convenios en el tratamiento de determinadas situaciones, de manera que en algunos la regulación dificulta la eficacia de la gestión recaudatoria. No es una solución adecuada, a estos efectos, resolver las diferencias regulatorias entre los convenios simplemente mediante cambios en las aplicaciones informáticas, porque ello puede generar situaciones de inseguridad jurídica. La AEAT es consciente de las diferencias en el clausulado de los distintos tipos de convenios y manifiesta haber iniciado contactos al efecto con los entes cuyos convenios no han sido actualizados recientemente, pero la



heterogeneidad se mantiene a la fecha de este Informe (puntos 2.13 a 2.16).

Efectivamente, ésta es la línea que se ha seguido en la Subdirección de Coordinación y Gestión del Departamento de Recaudación de la AEAT en los últimos años, buscando un tratamiento uniforme y homogéneo para la recaudación ejecutiva de toda la deuda de otras Administraciones Públicas cuya gestión tiene encomendada la Agencia por Ley o por Convenio, pero respetando las peculiaridades de cada tipo de deuda. Por ello, en los últimos años se están modificando los Convenios y Resoluciones que resultan aplicables a los distintos tipos de deuda encomendada:

- A lo largo del año 2017 se firmaron y publicaron las Adendas a los Convenios con las CCAA.
- En el año 2019 se dictó nuevo Convenio entre la AEAT y la FEMP para la recaudación en vía ejecutiva de los recursos de derecho público de las corporaciones locales.
- Recientemente, se ha publicado en BOE la Resolución del Departamento de Recaudación de la AEAT de 16 de febrero de 2021 para la recaudación de la deuda de los Organismos autónomos.
- Y en estos momentos ya está iniciada la tramitación de la modificación de los convenios suscritos con los distintos organismos públicos. Cabe señalar que hay más de 50 organismos públicos con convenio de recaudación ejecutiva con la AEAT, con los que hay que negociar y tramitar estas modificaciones. A día de hoy, la Agencia ya se ha puesto en contacto con los mismos, trasladándoles la próxima modificación de su convenio y existe ya borrador del convenio con organismos públicos del que éstos son concededores.

En todo caso, la recaudación ejecutiva de una y otra deuda encomendada a la AEAT es, en líneas sustanciales, casi idéntica, no hay diferencias relevantes, salvo las que derivan de la normativa propia de cada tipo de deuda. Con la revisión sistemática que se está llevando a cabo de los diferentes textos en los últimos años se persigue, además de introducir mejoras tecnológicas y la adaptación a los cambios normativos y doctrinales habidos, homogeneizar el tratamiento dado a los distintos tipos de deuda externa cuya gestión se encomienda a la AEAT, pero persiguiendo siempre la máxima eficacia recaudatoria.

Por otra parte, hay que destacar que no se trata de resolver las diferencias regulatorias entre los convenios mediante cambios en las aplicaciones informáticas, sino que, por el contrario, aquellas modificaciones que son técnicas y que suponen una mejora, se ofrecen a todos los entes desde el momento en que están operativas en las aplicaciones de la AEAT, sin que esto en ningún caso genere inseguridad jurídica, sino al contrario. A modo de



ejemplo, se les permite a todos los entes ya el alta individualizada de deuda externa, pues es una mejora que se ha introducido en las aplicaciones de la AEAT.

Otro ejemplo es el establecimiento, por primera vez, de la presentación telemática de las incidencias relativas a la deuda externa a través de la Sede en las adendas de CCAA del año 2017. Esta presentación telemática de incidencias (denominada APC) acorta los plazos de tramitación de las mismas al asignarse directamente a la unidad de recaudación competente, simplifica su tramitación al permitir incorporar al expediente electrónico de forma automática las incidencias presentadas por el ente, facilita su trazabilidad en el expediente, sustituyendo a la presentación de estas incidencias a través del registro, que posteriormente se remitían a las oficinas competentes para que cada oficina las guardara en su expediente y tareas adicionales de carácter administrativo. Esta posibilidad, que supone una mejora técnica tanto para el Ente como para la AEAT, se abre a toda la deuda externa y se da traslado a todos los Entes de la misma por si quieren hacer uso de ella; por ello, a través de la Sede, se cuelgan guías informativas y etc. Ahora bien, en tanto no se modifique el convenio no se le puede “exigir” al ente que utilice exclusivamente esta vía para la presentación de las mismas y, por eso, se les ofrece sin exigencias adicionales.

No se considera que el hecho de introducir mejoras técnicas que facilitan la tramitación de la deuda externa y a las que pueden acceder todos los entes desde el momento en que éstas están disponibles, se pueda interpretar por el Tribunal como una forma de minorar la seguridad jurídica de los entes encomendantes de la deuda, puesto que no modifican cuestiones sustantivas del procedimiento recaudatorio ni suponen una modificación del reparto de competencial.

### **III.2. RELATIVAS AL REFLEJO EN LA CUENTA DE TRIBUTOS.**

**3.6.** En la tercera parte de la Cuenta de tributos estatales se expone la información relativa a la gestión de cobro en periodo ejecutivo que realiza la AEAT en virtud de ley o convenio, a la que se refiere este Informe de fiscalización. La estructura de los correspondientes estados de esta tercera parte de la Cuenta de tributos es conforme con lo establecido en la norma que la regula, la Resolución de la IGAE de 10 de marzo de 2015 (puntos 2.18 a 2.21).

**3.7.** El Tribunal de Cuentas ha verificado la integridad y fiabilidad de los sistemas de información de gestión que, entre otras finalidades, proporcionan los datos necesarios para la elaboración de los estados. Aunque la AEAT no concilia las distintas aplicaciones de forma habitual, no se han detectado incidencias reseñables en la conciliación realizada por el Tribunal con la necesaria colaboración de la AEAT. La justificación de las operaciones ha sido comprobada en el trascurso de los trabajos (punto 2.22).



**3.8.** No obstante, debe tenerse en cuenta que la Noma Técnica aprobada por la IGAE, por Resolución de 24 de mayo de 2016, para la elaboración del informe de la auditoría de la Cuenta de tributos, prevé solo para la primera parte de la Cuenta, y no por tanto para la tercera, unos objetivos de auditoría consistentes en verificar la integridad y fiabilidad de los sistemas de información de gestión y la justificación de las operaciones (punto 2.20)

**3.9.** En opinión de este Tribunal, pese a que la estructura de los estados de la Cuenta de tributos que reflejan la gestión de la deuda encomendada por Ley o convenio es, como se ha señalado, acorde con la Resolución que regula su elaboración, el tratamiento y el nivel de detalle de la información reflejada son inferiores al de la contenida en otros estados de la Cuenta de tributos en los que se informa sobre la gestión de la deuda tributaria estatal, y los criterios contables aplicados también son diferentes (punto 2.24)

En relación con los comentarios recogidos en el Informe respecto al reflejo en la Cuenta de los Tributos Estatales de la gestión en ejecutiva de deudas de otras Administraciones y Entes Públicos, únicamente procede señalar que, tal como indica el Informe, la información recogida en este punto en la tercera parte de la Cuenta responde a los requerimientos establecidos por la Resolución de 15 de marzo de 2015, debiendo tenerse en cuenta que la finalidad de esta tercera parte es proporcionar información de carácter complementario para contemplar algunos aspectos de la gestión realizada por la AEAT que no tienen que responder necesariamente a criterios contables ya que, incluso, podrían no ser de aplicación pues el registro contable de las operaciones de esta gestión no es presupuestario (caso de la anulación de derechos por aplazamientos y fraccionamientos).

Por lo que se refiere al estado de pagos realizados, en el mismo se informa de los importes liquidados y pagados por la recaudación neta correspondiente a cada ente que implica transferencia de fondos efectiva a favor de los mismos.

Se debe recoger información de los importes íntegros liquidados y pagados, por lo que no se incluye el coste del servicio deducido para determinar el importe líquido a transferir y no recoge información de la recaudación correspondiente a departamentos ministeriales por cuanto ésta no implica transferencia efectiva de fondos.

### **III.3. RELATIVAS A LA GESTIÓN DE LA DEUDA ENCOMENDADA.**

**3.10.** La gestión por la AEAT de las deudas de otras administraciones y entes públicos comienza con la remisión a la Agencia, por parte de tales administraciones y entes, de la información relativa a dichas deudas. Los distintos convenios y resoluciones reguladores de la relación de la AEAT con tales administraciones y entes definen los requisitos aplicables a estos procesos de remisión de deudas, con diferencias según la



naturaleza del ente titular de las mismas. Por ejemplo, la Resolución conjunta de la IGAE y la AEAT de 2011, que regula el envío a la Agencia de las deudas no tributarias gestionadas por departamentos ministeriales que constituyen recursos del presupuesto del Estado, dispone que la IGAE debe remitir a la AEAT, como máximo una vez al mes, una relación certificada de deudas impagadas y, a continuación, la AEAT dicta las correspondientes providencias de apremio. En cambio, en los casos en que la relación de la AEAT con los entes titulares de las deudas se regula mediante convenios (entes públicos, CCAA y EELL), estos disponen que sea el ente el que expida la providencia de apremio, aunque con algunas excepciones (puntos 2.30 a 2.34)

Efectivamente, esta diferencia es consecuencia de la aplicación de la normativa vigente. En concreto, el artículo 3 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, establece que le corresponde a la AEAT la gestión recaudatoria ejecutiva de los recursos de naturaleza pública que se encomiendan a las Delegaciones de Economía y Hacienda en período voluntario (recursos distintos de los integrantes del sistema tributario estatal y aduanero) y de los recursos de los Organismos Autónomos de la Administración General del Estado. Lo que supone que, en virtud de esta norma, se atribuye la gestión recaudatoria íntegra de estos recursos a la AEAT, gestión que comienza con la expedición de la providencia de apremio.

Sin embargo, respecto del resto de recursos de naturaleza pública cuya gestión se encomienda a la AEAT en virtud de convenios, como los recursos de las Comunidades Autónomas o los recursos de Entidades Locales, son los artículos respectivos del mismo Reglamento los que atribuyen a estos Entes la recaudación de sus deudas, pudiendo encomendarse determinadas actuaciones a través del convenio. La encomienda de gestión recaudatoria que se materializa en los convenios no puede en ningún caso suponer una cesión de titularidad de la competencia ni de los elementos sustantivos de su ejercicio.

**3.12.** Las adendas a los convenios con las CCAA aprobadas en 2017 concretaron determinados supuestos en los que la AEAT puede rechazar el cargo de deudas u ordenar su cancelación. Se trata de casos en los que es previsible que se vayan a presentar dificultades para recaudar estos créditos (como ocurre con las deudas cuya prescripción se va a producir en los tres meses siguientes), o incluso de imposibilidad de cobro (como en el supuesto de sanciones en las que, antes de la emisión de la providencia de apremio, se produce el fallecimiento del infractor). En otros convenios, por el contrario, no hay ninguna limitación similar para la admisión de la deuda. Hay que tener en cuenta, a estos efectos, que la cancelación de la deuda puede conllevar un coste de servicio (punto 2.37).

Tal y como se señala a lo largo del Informe en reiteradas ocasiones, la recaudación ejecutiva de cada tipo de deuda se rige por su norma específica.



Ya se han recogido en las observaciones a la conclusión 3.5 las modificaciones recientes de estos convenios.

En el convenio suscrito con la FEMP en el año 2019 también se establecieron estas mismas limitaciones para la admisión de deuda, que permiten rechazar deuda a punto de prescribir, sanciones de fallecidos, etc. Y en idénticos términos están recogidos estos supuestos de rechazo en los nuevos convenios de recaudación ejecutiva de deuda de organismos públicos que se han empezado a tramitar, pues la finalidad es, como ya se ha señalado en el apartado que contesta a la conclusión 3.5, homogeneizar el tratamiento dado a los distintos tipos de deuda externa cuya gestión recaudatoria ejecutiva se encomienda a la AEAT. En tanto no se aprueben esos convenios no se pueden efectuar rechazos de su deuda que no estén contemplados en los convenios vigentes.

**3.15.** Una vez notificada la deuda a la AEAT y cargada por esta, la gestión de la Agencia se manifiesta en diversas formas de cancelación de la misma: ingresos por cobro de la deuda, anulación de la deuda y otros tipos de cancelaciones. El resultado de la gestión recaudatoria refleja que solo el 12% de la deuda de cuya gestión estaba encargada la AEAT en 2018 fue objeto de cobro, porcentaje que se redujo aún más en 2019 hasta el 8%. Hay que tener en cuenta, no obstante, que, como se ha indicado, parte de la deuda de cuya gestión estaba encargada la AEAT en cada uno de estos dos años fue cargada a lo largo del respectivo ejercicio. Las cancelaciones por otras causas distintas del ingreso o la anulación fueron el 17% y el 21%, en 2018 y 2019 respectivamente, de la deuda de cuya gestión se encargó la AEAT. En su conjunto, las cancelaciones, cualquiera que fuese su causa, representaron el 32% del total de la deuda a gestionar en 2018 y el 31 % en 2019 (puntos 2.46 y 2.47).”

Respecto de esta conclusión 3.15 cabe señalar que se está refiriendo al final de la misma al resultado del análisis efectuado sobre la gestión ejecutiva de la deuda cargada y, concretamente, del porcentaje de esta deuda que fue cancelado por el motivo “otras causas” distintas de la anulación y el cobro, un porcentaje que se analiza con mayor detalle en el apartado 2.46 y 2.47 del mismo documento a los que remite la propia conclusión 3.15.

Acudiendo a esos dos apartados (incluidos en el epígrafe “II.3.3. Gestión y cancelación de las deudas con y sin ingreso”), el Tribunal concluye:



**“2.47. El Cuadro 7 muestra el total de la deuda a gestionar por la AEAT en cada uno de los ejercicios 2018 y 2019 (formado por la suma de la deuda pendiente al inicio del ejercicio y la cargada durante el año) y los importes de la deuda cancelada en cada ejercicio clasificada según los tres tipos citados de cancelación. Del Cuadro se deduce que solo el 12% de la deuda de cuya gestión estaba encargada la AEAT en 2018 fue objeto de cobro, porcentaje que se redujo aún más en 2019 hasta el 8%. Hay que tener en cuenta, no obstante, que, como se ha indicado, parte de la deuda de cuya gestión estaba encargada la AEAT en cada uno de estos dos años fue cargada a lo largo del respectivo ejercicio. Las cancelaciones por otras causas distintas del ingreso o la anulación fueron el 17% y el 21%, en 2018 y 2019 respectivamente, de la deuda de cuya gestión se encargó la AEAT. En su conjunto, las cancelaciones, cualquiera que fuese su causa, representaron el 32% del total de la deuda a gestionar en 2018 y el 31% en 2019. Siguiendo el criterio de la AEAT, las rehabilitaciones y reactivaciones están incluidas en la columna “Otras cancelaciones”, minorando estas, y, por tanto, no están incluidas ni en los datos de deuda pendiente ni en los de cargo del ejercicio.”**

En conclusión, el Tribunal fiscalizador apunta que tras lo que sería la notificación de la deuda a gestionar por la AEAT desde otras administraciones y entes públicos, y siendo así esta deuda cargada para su gestión en ejecutiva por aquélla, existe un porcentaje sorprendentemente alto de esa deuda que acaba siendo cancelada *“por otras causas distintas del ingreso o la anulación”*.

Así, atendiendo al Cuadro 7 incluido en el citado informe, en el año 2018, se habrían cancelado 1.167.284.405 € *“por otras causas distintas del ingreso o la anulación”* de un total de 6.877.728.339,00 € gestionables; y en 2019, 1.820.823.256,00 € así cancelados de un total de 8.716.228.705,00 € gestionables.

En este apartado, conviene señalar que sobre esta cuestión sí se preguntó a la AEAT en el curso de la fiscalización y, en fecha 22 de noviembre de 2020, la Subdirección General de Procedimientos Especiales del Departamento de Recaudación de la AEAT explicó al Tribunal de Cuentas la función especialmente relevante que, en esta específica categoría de deudas de delito que, como se ha indicado al comienzo de las alegaciones, se entiende que no entraría en el ámbito objetivo de fiscalización definido por no ser *“recursos de otras administraciones y entes públicos”* (deudas con clave de liquidación H00, H99 y H88) cumplía esa forma de anulación, una explicación contenida en uno de los documentos anexos al correo remitido ese mismo día al Tribunal. (*“Explicación cobro deudas Clave H (TC).docx”*). En dicho documento se explicaba, respecto de la forma de gestionar las deudas H99, lo siguiente:



*“C.- Como deudas clave H99 se generarán: [...] C.1.- Las que vayan a servir para la recepción de ingresos anticipados, parciales o totales, de RC y multa cuando sean efectivamente satisfechos por los imputados antes de alcanzar la firmeza su sentencia condenatoria. En estos casos el ERAE instará el alta de la deuda mediante la remisión de la correspondiente “Ficha de Alta” solo cuando le conste con absoluta seguridad que el ingreso va a ser materializado y por el exacto importe que le consta que va a ingresado. [...] Todas las deudas H99 que se den de alta son provisionales [...], de manera que en cuanto conste la sentencia condenatoria, deberá (trasvasar) [...] los ingresos desde la H99 hacia la H00/H88. Cuando el trasvase de ingresos se haya efectuado, el ERAE solicita formalmente a los Servicios Centrales del Departamento de Recaudación que de baja la citada deuda H99 para que esta desaparezca del sistema de gestión ejecutiva.”, recogiendo esa anulación bajo la categoría de “otras causas”.*

Es por tanto éste, un motivo estrictamente contable, el que en relación con las deudas H99 y H00/H88 justifica plenamente que las citadas deudas H99 nazcan para ser anuladas y lo sean precisamente (ante la ausencia de un motivo contable mejor o más específico) por el motivo de *“otras causas distintas del ingreso o la anulación”*.

Como se ha indicado, contablemente se estaría ante lo que son rectificaciones de ingresos, que implican la desaplicación de un ingreso a una deuda (para pasar el ingreso desde la H99 “provisional” a la H00/H88 “definitiva”, lo que provoca la anulación “por otras causas” de la primera), algo que implica la existencia de un ingreso previo que se ha podido realizar en el mismo año o en años anteriores a la fecha de desaplicación del ingreso de la deuda (y en estos casos, en la deuda desaplicada el ingreso se representa contablemente en sentido negativo), circunstancia ésta que explicaba la mayoría de los “desajustes” localizados por el Tribunal de Cuentas.

Se insiste en que, en el caso de las deudas H99, estos ingresos que figuraran asociados a una cancelación de la deuda y siempre en negativo tienen su origen en rectificaciones consecuencia de ingresos inicialmente aplicados a las deudas H99 provisionales, que posteriormente (al recaer en el proceso sentencia y devenir ésta firme) se anulan para dar de alta una H00/H88.

Con la anulación de la deuda H99 (por el motivo “otras causas”) se desaplica el ingreso de la H99 y posteriormente se aplica a la H00/H88 que la sustituye.

Otras veces se anula la H99 por error en el importe de la deuda (la representación procesal de los imputados anuncia que va a hacer un ingreso y posteriormente el importe que efectivamente ingresado es inferior) y se da de alta otra nueva. Por ello, los ingresos aplicados a la errónea se desaplican y se vuelven a aplicar a la nueva deuda.



Esta explicación ya le fue remitida con detalle al Tribunal en correo de 3 de diciembre de 2020. Desde el citado Tribunal se acogió esta aclaración parece que satisfactoriamente, pues únicamente se pidió que se cuantificara desde la AEAT el importe de tales anulaciones, cosa que se hizo y le fue oportunamente remitido en correos de 14 y 22 de diciembre de 2020 (se trataría de la anulación de una total de 241 liquidaciones por 114.190.179,00 € en 2018 y 314 por importe de 196.959.816,00 € en 2019).

A partir de estas fechas, no se volvió a insistir desde el Tribunal de Cuentas en este aspecto de la fiscalización efectuada, hasta la recepción del anteproyecto objeto del presente Informe.

**3.22.** De entre las deudas canceladas por anulación, las remitidas por la Administración General del Estado (AGE) y por las CCAA representan más del 86 % del importe total anulado en cada uno de los dos ejercicios (y más del 53 % en número de liquidaciones). La notificación de la providencia de apremio es el primer trámite en la gestión recaudatoria en ejecutiva, de forma que su inexistencia es motivo de oposición, por parte del deudor, a la gestión recaudatoria de la AEAT. Pese a ello, se han identificado 2.177 liquidaciones en 2018 y 2.552 en 2019 para las que no consta esta notificación de la providencia de apremio. Estas liquidaciones representan el 14 % de las liquidaciones anuladas en 2018 y el 16 % de las anuladas en 2019. La AEAT tiene competencia exclusiva para llevar a cabo la gestión recaudatoria en periodo ejecutivo de los departamentos ministeriales y sus organismos autónomos y, por tanto, para la elaboración de la providencia y su notificación. Pero no está regulado formalmente el procedimiento de notificación de la providencia de estas deudas ni, en concreto, en qué condiciones se puede exceptuar su gestión, quedando a la apreciación de las Dependencias de la AEAT determinar si se produce una situación de solvencia o no y, por tanto, si debe procederse o no al envío de la notificación (puntos 2.70 a 2.72).

Respecto de esta conclusión 3.22 cabe realizar varias observaciones:

- Las anulaciones de deuda externa (deuda de otras Administraciones Públicas a la que este Informe se refiere) se hacen siempre a petición del ente externo que nos envía la deuda, pues es éste el titular del crédito remitido y la AEAT no puede anular deuda externa si no es a petición del ente titular del crédito. Estas anulaciones suelen responder a estimaciones de recursos o reclamaciones presentados contra las liquidaciones remitidas, a errores en la remisión, etc. Pero, en todo caso, es destacable que el volumen de las mismas o el porcentaje que representan respecto del total de la deuda encomendada no depende de la AEAT, que se limita a ejecutar las anulaciones solicitadas.
- Por otra parte, y respecto de la **expedición** de la providencia de apremio, cabe resaltar que, de acuerdo con los artículos 160 y



siguientes de la Ley General Tributaria, finalizado el período voluntario para el pago de la deuda, se inicia el período ejecutivo y en éste, la Administración tributaria efectuará la recaudación de las deudas por el procedimiento de apremio sobre el patrimonio del obligado al pago.

Tal y como señala el apartado 3º del artículo 163 de la mencionada Ley, el procedimiento de apremio se iniciará e impulsará de oficio en todos sus trámites y, una vez iniciado, sólo se suspenderá en los casos y en la forma prevista en la normativa tributaria. Continúa el artículo 167 de la misma Ley 58/2003 señalando en su apartado 1º que el procedimiento de apremio se inicia mediante la notificación de la providencia al obligado tributario, previsión también contenida en el artículo 69.2 del Reglamento General de Recaudación.

- En cuanto a la notificación de la providencia de apremio, la misma Ley General Tributaria, en su CAPÍTULO II. Normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios, Sección 3.ª Notificaciones, establece la normativa de notificaciones para todos los actos de naturaleza tributaria que emita la AEAT: una providencia de apremio, una diligencia de embargo, una liquidación de gestión, etc. señalando el artículo 109 que *"El régimen de notificaciones será el previsto en las normas administrativas generales con las especialidades establecidas en esta sección"*. Es decir que, además de las especialidades señaladas en la referida Ley, se aplicará la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.
- No se comparte, por tanto, la afirmación contenida en el informe remitido relativa a que "no está regulado formalmente el procedimiento de notificación de la providencia de estas deudas ni, en concreto, en qué condiciones se puede exceptuar su gestión, quedando a la apreciación de las Dependencias de la AEAT determinar si se produce una situación de solvencia o no y, por tanto, si debe procederse o no al envío de la notificación", puesto que, como se ha reflejado, la normativa tributaria es totalmente clara al respecto. La emisión y notificación de una providencia de apremio no es potestativa, debe emitirse una vez iniciado el período ejecutivo y debe ser notificada, como cualquier acto administrativo, salvo por las causas y excepciones que puedan establecer la normativa o la doctrina del TEAC y la Jurisprudencia al respecto. Por ejemplo, solicitud de suspensión de la deuda, solicitud de aplazamiento o la declaración de fallido previa al alta de la deuda (artículo 62.4 del Reglamento General de Recaudación: *"4. Declarado fallido un obligado al pago, las deudas de vencimiento posterior a la declaración se considerarán vencidas y podrán ser dadas de baja por referencia a dicha declaración, si no existen otros obligados al pago"*).
- Carece de sentido afirmar que no está regulado formalmente el régimen de notificación de la providencia de apremio, porque ni en la Ley General Tributaria, ni en la Ley General Presupuestaria, ni en el Reglamento



General de Recaudación se regula específicamente el régimen de notificación de cada tipo de acto administrativo que puede realizar la AEAT. La notificación es el acto más importante de cualquier procedimiento administrativo y no tiene sentido establecer especialidades por cada tipo de acto porque iría en perjuicio de los interesados y de la seguridad jurídica. Lo que el legislador ha hecho ha sido, por técnica normativa y por ser consciente de la importancia de un acto administrativo, tratar prácticamente a todos los actos administrativos por igual respecto al régimen de notificaciones. Y cuando, por motivos concretos ha querido hacer distinción, ha procedido a regularlo.

- Por último, indicar que, tal y como se ha señalado al comienzo de este escrito de alegaciones, estando a punto de finalizar esta fiscalización la inspectora del Tribunal de Cuentas se puso en contacto con la inspectora designada en la AEAT para la interlocución en esta fiscalización y le trasladó algunas de las conclusiones a las que había llegado. En la reunión telefónica mantenida, ésta fue una de las conclusiones que se comentaron, por lo que se solicitó desde la AEAT que se proporcionara una muestra de las liquidaciones que le habían conducido a esta conclusión, dado que es algo muy infrecuente. En correo de 21 de enero del año 2021 se remitió a la Agencia Tributaria un Excel con una muestra. Analizada la misma, desde la AEAT se contestó en correo de 22 de enero de 2021 indicando los motivos por los que en esos casos no se había llegado a expedir providencia de apremio. En ese correo está ampliamente explicado que se trataba de deuda de deudores en concurso y que esta situación concursal afecta a las actuaciones que se pueden hacer en ejecutiva, dependiendo de la fecha en que se declara el concurso y la fecha de vencimiento en voluntaria. En el mismo correo se hace referencia a las distintas situaciones observadas y a la normativa que resulta aplicable, en concreto los artículos 142 y 143 de la Ley Concursal. Sobre esta cuestión no se trasladó a la Agencia Tributaria más duda o aclaración, por lo que se entendió que la cuestión había quedado aclarada.

**3.23.** Las liquidaciones canceladas pueden ser objeto posteriormente de correcciones por la AEAT. En concreto, se han identificado liquidaciones declaradas incobrables que posteriormente fueron rehabilitadas sin cobro que justifique tal operación, y que finalmente fueron anuladas en un plazo inferior a un mes desde la rehabilitación. En otras ocasiones, tras ser anuladas, las liquidaciones fueron reactivadas y se continuó con su gestión. Los datos muestran que la reactivación es una medida poco eficaz (punto 2.72)

En efecto, la rehabilitación se produce cuando se tenga conocimiento de cualquier circunstancia que pudiera permitir reactivar la gestión recaudatoria sobre la deuda, si bien en la mayoría de los casos, pese a los esfuerzos



realizados por las oficinas de recaudación, estos créditos que inicialmente fueron incobrables y se rehabilitaron no se consiguen finalmente cobrar, ello no obsta a que la obligación de esta Agencia Tributaria sea intentar el cobro al mínimo indicio de una posible solvencia sobrevenida del deudor.

**3.24.** Corresponde a la AEAT la declaración de fallido al pago en el caso de deudores de créditos de la AGE y organismos autónomos y proponer la declaración de créditos incobrables para todos los encomendantes, con o sin convenio. En una muestra de liquidaciones dadas de baja por insolvencia en 2018 y en 2019, se ha observado que un 56 % de las liquidaciones de 2018, y la mitad de las de 2019, tuvieron una última actuación interruptiva de la prescripción en los dos años anteriores a la baja por insolvencia. Y en algo más del 1 % de las liquidaciones de 2019 la última actuación se realizó con un plazo superior a los cinco años, por lo que se debería haber declarado la prescripción de tales liquidaciones, en lugar de la insolvencia. Esta situación afectó principalmente a liquidaciones remitidas por entes públicos estatales (puntos 2.75 a 2.79)

Respecto de la cancelación de deudas por prescripción, cabe señalar que cuando ha transcurrido el plazo de prescripción de la deuda (comunicado por el ente al dar de alta la deuda) sin que haya actuaciones interruptivas de la prescripción, estas deudas pasan automáticamente al estado de "presuntas prescritas". Cuando están en este estado, es preciso que desde las dependencias regionales de recaudación se realicen acciones sobre las mismas, ya sea incorporar actuaciones interruptivas que estuvieran pendientes de grabar o bien proponer la declaración de prescripción de la deuda.

En el curso de la actuación de fiscalización no se dio traslado a la Agencia Tributaria de la muestra que haya permitido llegar a tal conclusión, por lo que no es posible explicar el motivo por el que se podría haber dado esta situación. Tampoco en este anteproyecto de Informe se remiten ejemplos de liquidaciones que se han podido encontrar en la situación referida. En cualquier caso, cabe señalar que informáticamente las aplicaciones de la Agencia Tributaria están definidas para que, una vez que la deuda está en el estado de "presunta prescrita", al que como se ha señalado se llega automáticamente una vez transcurrido el plazo de prescripción de la deuda, ésta no se pueda cancelar por incobrable. Sólo se puede cancelar por incobrable una deuda que está "en gestión de cobro", nunca en "presunta prescrita" o "propuesta prescrita". Por tanto, si se detectó un colectivo de deudas en las que habían transcurrido más de 5 años sin realizarse actuaciones que interrumpieran la prescripción de la acción recaudatoria y las deudas se cancelaron por incobrable en lugar de cancelarse por prescripción, el único motivo posible es que esas deudas no estaban prescritas, lo cual puede deberse a:

- Que las deudas tenían un plazo de prescripción de más de 5 años. Tal y como se ha indicado, el plazo de prescripción de cada tipo de deuda lo comunica el ente externo al enviar la deuda y no tiene por qué ser el plazo de 4 años que prevé la Ley General Tributaria, sino que en cada



- caso se estará a la normativa que resulte aplicable (no es infrecuente que la deuda externa presente plazos de prescripción distintos).
- O bien porque legalmente tenía el plazo de prescripción suspendido, de acuerdo con el artículo 68.7 de la Ley General Tributaria.

**3.25.** También se ha identificado una muestra de 3.406 liquidaciones declaradas incobrables en 2018, y 5.021 de 2019, en las que la última actuación interruptiva de la prescripción fue posterior a la fecha de baja que consta en las bases de datos de la AEAT. Dada la diferencia de días entre la baja y la última actuación, la propuesta de declaración se está produciendo con independencia de que existan actuaciones en curso. Esta situación podría evitarse si la información sobre las últimas actuaciones fuese incorporada automáticamente a las aplicaciones (punto 2.81)

Al igual que se ha señalado en el apartado anterior, en el curso de la comprobación no se ha trasladado a la Agencia Tributaria esta conclusión ni una muestra o ejemplos que hayan permitido llegar a la misma, lo que hace difícil explicarlo. Tampoco en este Informe se contiene ejemplo alguno de liquidaciones en esta situación. En todo caso, cabe señalar que, como regla general, las actuaciones que interrumpen la prescripción se graban de forma automática, sin que sea preciso que el actuario las dé de alta manualmente como interruptivas de la prescripción, pero no siempre es posible y en ocasiones algunas actuaciones deben ser grabadas de forma manual por el actuario que lleva el expediente y que tiene conocimiento de la misma.

**3.26.** La rehabilitación de créditos permite la continuación de la gestión de deudas remitidas a la AEAT, previamente dadas de baja a propuesta de la propia AEAT por incobrables, al tenerse conocimiento sobrevenido de la solvencia del deudor. El Tribunal de Cuentas considera aconsejable que la figura de la rehabilitación se extienda a todos los convenios. Las rehabilitaciones son consideradas en la Cuenta de tributos como minoraciones de las cancelaciones. Por su parte, la reactivación de deudas se produce en aquellos casos en los que los entes encomendantes recuperaron su gestión, pero posteriormente vuelven a cederla a la AEAT. En los estados de la Cuenta de tributos estatales las reactivaciones aparecen, al igual que las rehabilitaciones, minorando las cancelaciones. Los datos sobre las deudas reactivadas que seguían en gestión de cobro al cierre del ejercicio en que se produjo la reactivación ponen de manifiesto la poca eficacia de las reactivaciones (puntos 2.82 a 2.87).

Tal y como se ha expuesto en los apartados anteriores, en los convenios con organismos públicos cuya modificación se ha empezado a tramitar en el Departamento de Recaudación, ya existe un borrador de la redacción del nuevo convenio tipo y en éste está prevista la posibilidad de que los órganos de la Agencia Tributaria puedan reactivar los créditos previamente propuestos como incobrables en determinados supuestos en los que tengan conocimiento de circunstancias que permitan reiniciar su gestión recaudatoria. La redacción



es la misma que la contenida en la adenda al Convenio de CCAA y en el Convenio FEMP, pues como se viene indicando, se persigue la máxima homogeneidad en el tratamiento de la deuda externa, respetando las peculiaridades propias de cada tipo de deuda.

**3.27.** Las liquidaciones canceladas por prescripción en 2018 y 2019 ascendieron a 41.367.093 euros y 40.990.210 euros, respectivamente. En el caso de deuda de los departamentos ministeriales, la competencia para dictar la declaración de prescripción corresponde a la AEAT, mientras que en la deuda cuya gestión está encomendada por convenios la Agencia formula a los entes la propuesta de declaración de prescripción. Las adendas a los convenios con las CCAA y el convenio firmado en 2019 con la FEMP establecieron como causa de no admisión de la deuda el que la prescripción fuera a tener lugar en los tres meses posteriores a su cargo, dadas las dificultades que tiene para la AEAT gestionar deudas con un plazo de prescripción tan cercano. El Tribunal de Cuentas considera conveniente que este criterio se extendiera a todos los convenios, así como a las normas que regulan la relación de la AEAT con otras administraciones y entes. En cualquier caso, se ha comprobado que el citado criterio de no admitir deuda cuya prescripción vaya a producirse en tres meses no se ha aplicado en todos los casos pertinentes (puntos 2.88 a 2.90).

Tal y como se señala, el rechazo de deuda que esté a punto de prescribir se introdujo en las adendas a los convenios de CCAA y en el nuevo convenio suscrito con la FEMP en 2019 y está previsto en la redacción del nuevo convenio con organismos públicos que se encuentra en tramitación, en idénticos términos. Esta posibilidad, sin embargo, no se ha incluido en la Resolución dictada para la recaudación de la deuda de OOAA ni en la Resolución para la recaudación de deuda encomendada por departamentos ministeriales, porque en esos casos, el Reglamento General de Recaudación encomienda a la AEAT la recaudación en período ejecutivo, siendo por tanto ésta la competente para cualquier actuación que proceda desde el momento en que finalice el periodo voluntario de ingreso. A diferencia de la deuda de CCAA o EELL, respecto de las cuales son los propios Entes los titulares, pero encomiendan a través del convenio a la Agencia Tributaria determinadas actuaciones. En consecuencia, la deuda de departamentos ministeriales o la deuda de Organismos Autónomos no puede rechazarse, aunque esté a punto de prescribir, y correspondería en su caso que la AEAT declarase la prescripción de la misma.

Por último, y en cuanto a la afirmación que se hace de que se ha comprobado que el citado criterio de no admitir deuda cuya prescripción vaya a producirse en tres meses no se ha aplicado en todos los casos pertinentes, cabe señalar que tampoco se ha dado traslado a la Agencia Tributaria en el curso de la comprobación de la muestra que se ha extraído o de los casos en los que se detectó esta irregularidad y, por tanto, no ha sido posible comprobarlo, al no incluirse ninguna liquidación que se hubiera detectado que hubiera entrado en



esta situación, por lo que resulta difícil encontrar una explicación. Se trata de un filtro a la entrada de deuda que determina que se rechace la deuda en la que entre el plazo de prescripción (que comunica el propio ente al cargar la deuda) y la fecha de entrada no medien mínimo 3 meses. Este filtro se introdujo para la deuda C, de CCAA, a partir de la entrada en vigor de las respectivas adendas de las CCAA, y para la deuda Y, de ayuntamientos, a partir de la publicación en BOE del nuevo convenio suscrito con la FEMP en mayo de 2019. Por tanto, para estas deudas este filtro debió funcionar y la única explicación es que a las deudas en las que se detectó esa irregularidad, siendo deuda externa, no les fuera aplicable este motivo de rechazo en el momento de la carga. En otro caso, no se explica que un filtro establecido a partir de unas validaciones informáticas que se definen conforme a las especificaciones contenidas en el convenio pueda funcionar en unos casos sí y en otros no.

Como ya se ha señalado en las alegaciones previas, cuando se trasladó, a la finalización de la fiscalización, que los filtros a la entrada de deuda concursal de CCAA no estaban funcionando correctamente y se dieron ejemplos por parte del Tribunal, se pudo comprobar que los filtros estaban bien definidos y que en los casos detectados se trataba de deuda contra la masa de deudor en concurso cuya admisión sí era procedente conforme a la redacción del texto de la adenda, que sólo establecía el rechazo de deuda concursal.

**3.28.** Pese a que el procedimiento de recaudación en ejecutiva se inicia con la notificación de la providencia de apremio, esta notificación no se había producido en casi un 1 % de las liquidaciones prescritas en 2018 procedentes de departamentos ministeriales, cuyo importe ascendía a 2.492.548 euros. En las EELL, en cambio, esta incidencia solo afectó a 28 liquidaciones. Aunque se aprecia un descenso en 2019, para todo tipo de entes, en el número de liquidaciones prescritas que no habían sido notificadas, sería conveniente que se estableciera un sistema de avisos automáticos que informe de la falta de notificación transcurrido un plazo prudencial, con objeto de asegurar la notificación de la providencia en todos los casos (punto 2.92)

Tal y como se ha observado en la conclusión 3.22, la expedición y notificación de las providencias de apremio se adecúa a la normativa vigente en la materia.

La emisión y notificación de una providencia de apremio no es potestativa, debe emitirse una vez iniciado el período ejecutivo y debe ser notificada, con arreglo a lo dispuesto en la Ley General Tributaria en materia de notificaciones.

**3.29.** El Plan Estratégico 2020-2023 de la AEAT ha definido un indicador con el que la propia AEAT valora, mediante un índice, su gestión de la recaudación de este tipo de deudas de otros entes. En síntesis, el índice relaciona la deuda gestionada y la deuda gestionable en un periodo de acuerdo con una fórmula descrita en el propio Plan. El Tribunal ha calculado los valores que habría obtenido este índice en 2018 y 2019



aplicando los criterios definidos en el Plan Estratégico con algunas pequeñas adaptaciones, resultando unos valores de 0,80 en 2018 y 0,78 en 2019, por debajo del objetivo propuesto en el Plan 2020-2023, que era alcanzar un 0,90 (puntos 2.99 a 2.104)

La conclusión remite a los apartados 2.99 a 2.104. El punto 2.103 señala:

*“2.103. El Tribunal ha calculado los valores que habría obtenido este índice en 2018 y 2019 aplicando los criterios definidos en el Plan Estratégico con algunas pequeñas adaptaciones. Así, se han eliminado de la deuda gestionable las deudas incursas en proceso concursal y se ha incluido entre la deuda gestionada no finalizada aquella cuya solicitud de aplazamiento o compensación no está terminada. Por su parte, en la deuda cancelada se han incluido todas las cancelaciones. El criterio de cálculo realizado por el Tribunal y los resultados obtenidos por el índice se reflejan en el Cuadro 24”.*

El Tribunal ha redefinido el indicador como dice en el apartado 2.103 pero compara los resultados obtenidos tras su adaptación a lo que ofrece el indicador en el Plan Estratégico, es decir, está comparando indicadores que son distintos. Entre las diferencias detectadas:

- En el indicador recogido en el Plan Estratégico de la AEAT se elimina la deuda paralizada por cualquier causa, ya sea por la situación de concurso o por cualquier otro motivo de paralización distinto, por ser deuda no gestionable. En el indicador del Tribunal según dice en el apartado 2.103 se eliminan las “*deudas incursas en procesos concursales*”. Conceptos ambos que son distintos.
- El Tribunal de Cuentas incorpora dentro del indicador, tal y como señala en el mismo apartado 2.103, deuda pendiente con solicitud de aplazamiento o compensación, mientras que en el indicador de Plan Estratégico de la AEAT no se considera como deuda gestionada la deuda que se encuentra en ese estado de tramitación, precisamente por no estar finalizada su gestión.
- En el indicador del Plan Estratégico de la AEAT se incluye la deuda gestionada esté o no cancelada, pero en todo caso deuda en la que los órganos de recaudación han finalizado la gestión y o bien hay esperados plazos o bien resultados de las actuaciones. Por este motivo, se incluye como gestionada la deuda derivada o la deuda en fase de embargo con diligencias de embargo emitidas.

Según el referido apartado 2.103, “en la deuda cancelada se han incluido todas las cancelaciones” y remite al cuadro nº 24 contenido en el informe. Según consta en este cuadro 24: “TOTAL DEUDA GESTIONADA FINALIZADA EN EJECUTIVA” (que según señala el cuadro incluye deuda cancelada por ingreso y otras causas) en 2018 ascendió a 1.969.276.108 € y a 2.516.771.080 € en 2019.



Estos datos contradicen la información que el propio Tribunal ofrece en el cuadro 3 de la página 11, que viene referido sólo a deudas de delito. Como puede apreciarse en este cuadro 3 el importe gestionado sólo por deuda de delito en 2018 asciende a 2.626.840.892 €, y en 2019 a 3.362.224.688 € mientras que en el cuadro 24 de la página 40 estos importes referidos a toda la deuda de otros Entes gestionada por la AEAT son notablemente inferiores.

Además, en los cuadros 1 y 2 de la página 10 de este Informe, que recoge el desglose de la deuda gestionada en 2018 y 2019, se puede ver que el importe de las liquidaciones gestionadas en cada uno de los años es muy superior al que se ofrece en este Indicador contenido en el cuadro nº 24 (descontada deuda AGE).

De los datos que obran en el Departamento de Recaudación de la AEAT parece que el Tribunal, al hacer los cálculos ahora remitidos, únicamente ha incluido como deuda gestionada finalizada en ejecutiva el importe de la deuda ingresada en ejecutiva, pero no el resto de magnitudes que se incorporan dentro de este apartado en el indicador del Plan Estratégico de la AEAT.

En consecuencia, y por los motivos anteriormente expuestos, no puede compararse el resultado del Indicador que presenta este Informe el Tribunal de Cuentas con el indicador de gestión que incorpora el Plan Estratégico de la AEAT ni extraer conclusiones de esta comparación, porque ambos indicadores no son homogéneos en los conceptos que se incluye en el cálculo en cada uno de ellos.

Para que ambos resultados fueran comparables debería:

- 1- Rehacerse este indicador que ofrece el Tribunal de Cuentas con los criterios del Indicador del Plan Estratégico. Según los cálculos efectuados por el Departamento de Recaudación de la AEAT el indicador para “deudas de otros entes” incluyendo la deuda de delito (que, como se ha indicado, se ha incluido finalmente en esta fiscalización por el Tribunal de Cuentas) era en el año 2018 del 90%, tal y como se refleja en el cuadro que a continuación se anexa:

|  | 2018            |
|--|-----------------|
| <b>DEUDA PENDIENTE EN EJECUTIVA A 1 DE ENERO</b> | <b>4.253,52</b> |
| Aplazado   | -73,14          |
| Suspendido por recurso                           | -169,15         |
| Paralizado                                       | -553,99         |
| En compensación                                  | -4,47           |
| <b>DEUDA PENDIENTE A 1 DE ENERO</b>              | <b>3.452,77</b> |



|  |                 |
|--|-----------------|
| <b>GESTIONABLE BRUTA EN EJECUTIVA (1)</b>  |                 |
| <b>CARGO NUEVO EN EJECUTIVA DEL AÑO 2020 (2)</b>   | <b>2.624,21</b> |
| <b>TOTAL (Deuda pendiente gestionable BRUTA en ejecutiva + cargo nuevo en ejecutiva) (1+2)</b> | <b>6.076,98</b> |
| Anulaciones  | -202,4          |
| Rehabilitaciones   | 733,27          |
| <b>TOTAL DEUDA GESTIONABLE NETA EN EJECUTIVA (ANULACIONES +REHABILITACIONES DEL AÑO)</b>       | <b>6.607,85</b> |
| Deuda cancelada por ingreso y otras causas   | 2.656,43        |
| <b>TOTAL DEUDA GESTIONADA FINALIZADA EN EJECUTIVA (3)</b>                                      | <b>2.656,43</b> |
| Notificado en ejecutiva pte de ingreso   | 155,97          |
| En embargo con diligencia emitida  | 3.115,83        |
| Importe derivado en el año   | 11,9            |
| <b>TOTAL DEUDA GESTIONADA NO FINALIZADA EN EJECUTIVA (4)</b>                                   | <b>3.283,70</b> |
| <b>TOTAL DEUDA GESTIONADA EN EJECUTIVA (3+4)</b>   | <b>5.940,12</b> |
|  |                 |
| <b>INDICADOR DE GESTION</b>  | <b>0,9</b>      |

2- O bien que desde la AEAT se rehiciera el Indicador del Plan estratégico con los criterios que incorpora el Indicador del Tribunal de Cuentas.

**3.31.** Los costes de servicio que la AEAT liquida a los entes titulares de la deuda están regulados en los convenios, pero la Agencia no ha elaborado valoraciones que permitan concluir si estos costes repercutidos cubren o exceden el coste real del servicio prestado. De hecho, la fórmula de cálculo del coste no depende de las gestiones que haya realizado la AEAT. Los porcentajes establecidos para determinar el coste de servicio presentan algunas diferencias para entes públicos determinados, para los que el coste de servicio es ligeramente superior. Esto significa que un mismo servicio se cobra por importes diferentes dependiendo del ente de que se trate. Sería conveniente, a estos efectos, que la AEAT igualara los porcentajes para todos los entes, salvo que se pueda justificar la diferencia mediante el estudio oportuno (puntos 2.108 a 2.110).



En este apartado, cabe señalar que en la actualidad todos los convenios de recaudación ejecutiva que tiene suscritos la Agencia Tributaria aplican los mismos porcentajes para determinar el coste de servicio. Era el Convenio suscrito entre la AEAT y la FEMP para la recaudación ejecutiva de los recursos de derecho público de las Corporaciones Locales de abril de 2011, el único que tenía unos porcentajes de coste de servicio distintos, si bien éste fue derogado por el Convenio de Recaudación Ejecutiva de 12 de abril de 2019, publicado en el BOE de 31 de mayo de 2019.

#### **III.4. RELATIVAS A LA TRANSPARENCIA EN LA GESTIÓN POR ENCOMIENDA DE LOS RECURSOS.**

**3.33.** La AEAT no ha cumplido en su integridad lo establecido en el artículo 8.1.b de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, que exige la publicación de los convenios de encomienda de gestión suscritos dentro del conjunto de información económica, presupuestaria y estadística que la AEAT debe hacer pública, ya que solo ha dado publicidad a los convenios suscritos con las CCAA en 2006 (punto 2.116)

Respecto de la conclusión 3.33 cabe indicar que el referido artículo 8.1.b de la Ley 19/2013 señala:

*“1. Los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación de este título deberán hacer pública, como mínimo, la información relativa a los actos de gestión administrativa con repercusión económica o presupuestaria que se indican a continuación:*

*(...)*

*b) La relación de los convenios suscritos, con mención de las partes firmantes, su objeto, plazo de duración, modificaciones realizadas, obligados a la realización de las prestaciones y, en su caso, las obligaciones económicas convenidas. Igualmente, se publicarán las encomiendas de gestión que se firmen, con indicación de su objeto, presupuesto, duración, obligaciones económicas y las subcontrataciones que se realicen con mención de los adjudicatarios, procedimiento seguido para la adjudicación e importe de la misma”.*

La Agencia Tributaria no está incumpliendo la normativa referida, puesto que los convenios de recaudación ejecutiva que son encomiendas de gestión recaudatoria se encuentran publicados en RECESPE (Registro de Convenios de Colaboración y Encomiendas de Gestión del Sector Público Estatal).

Hasta la entrada en vigor de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, RECESPE era una base de datos única para registrar los convenios y encomiendas de gestión. La entrada en vigor de la Ley anterior, en octubre de 2016, modificó dicho planteamiento creándose el



Registro Electrónico Estatal de Órganos e Instrumentos de Cooperación del Sector Público estatal (REOICO) para la inscripción de los convenios de colaboración. El traspaso de RECESPE a REOICO se hizo automáticamente, por lo que muchos convenios pasaron de RECESPE a REOICO. No obstante, aquellos convenios que la aplicación consideró encomiendas de gestión se mantuvieron en RECESPE, entre ellos los convenios de recaudación ejecutiva. Desde esa fecha, los convenios se registran en REOICO y las Encomiendas de gestión (aunque se formalicen en convenios) se registran en RECESPE. Una vez registrados los convenios y/ o Encomiendas de gestión por la Agencia Tributaria, el Portal de Transparencia capta esta información de esas bases de datos centralizadas sin intervención de la Agencia Tributaria.

## **OBSERVACIONES A LAS RECOMENDACIONES FORMULADAS:**

### **IV. RECOMENDACIONES.**

#### **IV.1. A LA AGENCIA TRIBUTARIA.**

**4.1.** Sería conveniente que la AEAT impulsara un proceso de revisión sistemática de los convenios y resoluciones que regulan la remisión a la AEAT de deuda para que esta realice la gestión de su cobro, procediendo a una actualización y homogenización de las condiciones establecidas en los mismos. A estos efectos, sería conveniente que las nuevas regulaciones tuvieran en cuenta las mejores experiencias para la gestión de la deuda que aparecen reguladas en algunos de los convenios más recientes, en la forma señalada en este Informe de fiscalización y, en general, tuvieran en cuenta las observaciones expuestas al analizar las diferentes regulaciones actualmente vigentes.

Tal y como se ha expuesto de forma reiterada en las observaciones a las conclusiones, esta revisión del texto de los convenios ya se está llevando a cabo. Se inició en 2017 con la revisión del texto de los convenios para la recaudación ejecutiva de las deudas de las CCAA de 2006, con la publicación de las adendas a éstos y continuó con la revisión del convenio entre la AEAT y la FEMP para la recaudación en vía ejecutiva de los recursos de derecho público de las corporaciones locales, el cual fue modificado en 2019. Además, en febrero de 2021 se publicó la Resolución del Departamento de Recaudación de la AEAT de 16 de febrero de 2021 relativa a la recaudación de deuda de OOAA y en estos momentos se ha iniciado la tramitación de la modificación de los convenios suscritos con los distintos organismos públicos.

**4.2.** Se recomienda a la AEAT introducir actualizaciones en las herramientas informáticas empleadas en la gestión de este tipo de deudas, en el sentido señalado en diversos puntos de este Informe (entre otros, los puntos 2.36, 2.72 y 2.92), con objeto de mejorar la gestión recaudatoria. Es especialmente destacable la conveniencia de



mejorar los procedimientos destinados a asegurar la notificación de las providencias de apremio.

Tal y como ya se ha señalado en las observaciones formuladas a la conclusión 3.22, las notificaciones de las providencias de apremio se adecúan escrupulosamente a la normativa vigente en la materia y, en concreto, a lo dispuesto en la Ley General Tributaria en materia de notificaciones. La recomendación se remite a tres apartados diferentes:

- Uno de ellos hace referencia a las providencias de apremio que no se han notificado porque la deuda se anula antes. El que haya deudas que se anulan antes de la notificación de la providencia de apremio al deudor responde exclusivamente a que el propio Ente comunica a la Agencia Tributaria su anulación antes de que esa notificación se haya producido, generalmente porque detecta que se produjo algún error al enviar la deuda y no procede la notificación de la providencia de apremio. Por tanto, la falta de notificación de estas providencias obedece a la cancelación de la deuda y no a un deficiente sistema de notificaciones.
- El siguiente se refiere a la deuda concursal. El que haya algunos supuestos en los que la providencia de apremio no se notifique al deudor, en situación de concurso, responde a la normativa concursal. En concreto, artículos 142 y 143 de la Ley Concursal, que prohíben el inicio de ejecuciones y apremios contra el obligado concursal después de la declaración de concurso, y ordena suspender las ya iniciadas desde la fecha de declaración de concurso.
- Por último, el apartado 2.36, señala la conveniencia de establecer un procedimiento mediante el cual se emita un recordatorio automático a los entes de la necesidad de remitir el original de la providencia de apremio transcurrido un plazo desde el envío inicial del fichero con los datos de la liquidación, dado que garantizaría su reclamación a todos los entes y aliviaría de esta tarea a los servicios centrales. Se toma nota de la recomendación y se trasladará al Departamento de Informática Tributaria de la AEAT por si fuera posible que, una vez cargada y validada la deuda, si transcurrido un plazo no se hubiera enviado la providencia de apremio por el ente, se emita un aviso automático recordándoselo.

**4.3.** Sería conveniente que la AEAT emprendiera una evaluación de los costes de su servicio de gestión de este tipo de deudas, con objeto de que la repercusión del coste a los entes se realice sobre bases objetivas.

El coste de servicio viene establecido en los convenios de recaudación ejecutiva que, tal y como se ha expuesto reiteradamente en los apartados anteriores, han sido objeto de reciente reforma, quedando pendiente de revisión únicamente los convenios de recaudación ejecutiva de los recursos de derecho público de organismos públicos, respecto de los cuales ya se han



iniciado los trámites para su modificación, si bien ésta se va a estructurar idénticamente a la de los convenios ya modificados. Por esta razón, ahora mismo no es posible plantear una revisión del método de cálculo de estos costes de servicio. No obstante, se toma nota de la recomendación para que cuando en un futuro se estudie una nueva reforma del sistema de recaudación ejecutiva de la deuda externa que conlleve la modificación de los convenios se tenga en cuenta la misma.

**4.4.** Convendría que la AEAT revisara el tipo de información que suministra a los entes respecto de la gestión de cobro de la deuda, con objeto fundamentalmente de incluir en ella datos que pueden ser relevantes para los entes en la formulación de sus estados contables. El ejemplo más destacado de información que convendría ofrecer a los entes es la que permite a estos calcular la dotación del deterioro de sus créditos a fin de ejercicio.

La información que se suministra a los entes por la AEAT viene determinada en los convenios y resoluciones reguladoras, que tal y como se ha recogido en las observaciones a la recomendación inmediatamente anterior, han sido objeto de reciente modificación, por lo que no pueden ser ahora nuevamente revisados.

Se tomamos razón de la recomendación para que, cuando en un futuro se inicie otra revisión de los convenios de recaudación ejecutiva con vistas a su modificación, se tenga en cuenta, si bien cabe señalar que, en las negociaciones llevadas a cabo con las Comunidades Autónomas, Corporaciones Locales y Organismos Autónomos para las modificaciones de sus convenios y/o resoluciones, es frecuente que éstos hagan peticiones adicionales de información, pero no se ha trasladado a la Agencia Tributaria por parte de los entes la necesidad de remitirles esta información concreta.

**ALEGACIONES FORMULADAS POR EL DIRECTOR GENERAL DE LA AGENCIA ESTATAL  
DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN PARTE DEL PERIODO FISCALIZADO**

Santiago Menéndez Menéndez, actuando en el presente expediente en su condición de Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria durante el período comprendido entre el 28 de junio de 2013 y el 23 de junio de 2018, ante el Tribunal de Cuentas comparece y EXPONE:

**Primero.-** Que con fecha 13 de abril de 2021 he recibido escrito de la Sección de Fiscalización del Departamento Financiero y de Fundaciones y otros Entes Estatales del Tribunal de Cuentas en el que se da traslado del “Anteproyecto de Informe de fiscalización de la gestión de cobro en periodo ejecutivo de los recursos de otras administraciones y entes públicos por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, ejercicios 2018 y 2019” para formular alegaciones.

**Segundo.** - Que, evacuando el traslado conferido, mediante la presente me remito a cuantas alegaciones formule la actual representación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria al respecto.

Por lo expuesto,

SOLICITO de ese Tribunal de Cuentas que, teniendo por evacuado en tiempo y forma el traslado conferido, tenga por presentadas en tiempo y forma alegaciones al “Anteproyecto de Informe de fiscalización de la gestión de cobro en periodo ejecutivo de los recursos de otras administraciones y entes públicos por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, ejercicios 2018 y 2019”.

Madrid, a la fecha de la firma

Santiago Menéndez Menéndez

Sr. D. Javier Medina Guijarro  
Consejero del Departamento Financiero y de Fundaciones y otros Entes Estatales del Tribunal de Cuentas.