

La defensa del crédito tributario contra la masa a costa del sentido común

Análisis de la [RTEAC de 18 de octubre de 2021, RG 1877/2021](#)

Rosa Fraile Fernández

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario.

URJC

Extracto

El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) resuelve en unificación de criterio modificando sus anteriores planteamientos en relación con la compensación del crédito tributario contra la masa y con la ejecución separada de este. Admite que no opera la prohibición de compensación de créditos concursales sobre los créditos contra la masa, adecuando de esta forma su criterio con el mantenido por el Tribunal Supremo. Realizando una interpretación que consideramos interesada de las sentencias afirma que no es preciso instar incidente concursal al efecto, sino que resulta suficiente con el acuerdo de compensación de oficio. En un alarde de inventiva añade que, antes de presentar recurso ante los Tribunales Económicos-Administrativos contra el acuerdo de compensación, el administrador concursal habrá de acudir al juez de lo mercantil, esto es, se inviste de poder para revisar las sentencias judiciales a este respecto. Por algún motivo que no podemos siquiera intuir, el TEAC considera similares la ejecución forzosa del crédito tributario a través del procedimiento de apremio y el instituto de la compensación, lo que le lleva a cambiar sus criterios previos a este respecto, a contradecir lo expresamente señalado por el TS en numerosas sentencias y a establecer doctrina permitiendo la ejecución separada del crédito tributario contra la masa.

1. Supuesto de hecho

Estando el concurso en fase de liquidación desde enero de 2016, en septiembre de 2018 la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) dicta acuerdo de compensación de oficio de créditos y débitos devengados con posterioridad a la declaración del concurso. El administrador concursal interpuso recurso de reposición contra este acuerdo que fue desestimado. Posteriormente, ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía se obtuvo la estimación de las pretensiones. Frente a ello, recurre la AEAT ante el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) a través de recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, reclamándose que se tenga en cuenta la Sentencia del Tribunal Supremo (TS) de 17 de julio de 2019 (Sala de lo Civil, rec. núm. 713/2016 –NCJ064301–) que permite la compensación de créditos contra la masa y que, según interpreta el director del Departamento de Recaudación, no exige la interposición de incidente concursal para dirimir el posible conflicto.

2. Doctrina del tribunal

El TEAC estima el recurso asumiendo el criterio del director del Departamento de Recaudación tanto en relación con la posibilidad de compensar créditos contra la masa, como en relación con la posibilidad de realizarlo de oficio sin instar para ello incidente concursal, aspecto este que puede y debe ser discutido. Añade la invención procesal consistente en que el acuerdo de compensación de oficio, antes de ser impugnado en vía económico-administrativa debe discutirse a través de incidente concursal. Esto es, se arroga la potestad de revisar las sentencias judiciales.

Aprovechando que el Pisuerga pasa por Valladolid, se desdice de todo lo asumido hasta ahora, reniega de la jurisprudencia del TS y, en una interpretación que nos parece contraria a todo razonamiento jurídico, afirma: «es posible ejecutar singularmente una deuda contra la masa». Parece que ello se basa en que en su concepción la compensación de créditos es equivalente a la ejecución forzosa del patrimonio del concursado.

3. Comentario crítico

Con carácter general, las formas de extinción de la deuda tributaria son la compensación, la condonación, la prescripción y el pago. La circunstancia de hallarnos en el marco de un proceso concursal no modifica estas formas de extinción, sino, en cierto punto, la forma de llegar hasta ellas. Abordaremos en las próximas líneas compensación y pago, pues son las tratadas por el TEAC en la resolución que trae causa a este texto.

3.1. La compensación del crédito tributario contra la masa

La compensación de créditos concursales quedaba regulada en el artículo 58 de la Ley concursal (LC), en él se establecía la prohibición de compensación de créditos salvo que los requisitos para esta hubieran existido con anterioridad a la declaración del concurso. Esto es, tendría efectos la compensación, hubiera sido esta declarada o no, cuando crédito y débito del concursado fueran vencidos, líquidos y exigibles antes de la fecha de la declaración del concurso. El mismo sentido presenta el actual artículo 153 del texto refundido de la Ley concursal (TRLR).

Así pues, ante una deuda tributaria de devengo anterior a la declaración del concurso, pero aún no liquidada o autoliquidada y exigible en tal fecha, la Administración no podría proceder a la compensación con débitos tributarios que, en su caso, pudieran existir en favor del concursado.

Nada se dice expresamente en la norma concursal sobre la compensación de los créditos tributarios, o de otro tipo, contra la masa. A este respecto, el TEAC en Resolución de unificación de criterio, de 26 de febrero de 2019 (RG 217/2018 –NFJ072663–), realizando analogía con la prohibición de ejecuciones singulares estableció que «la compensación de oficio constituye un acto de ejecución singular contra el patrimonio del deudor que no puede ser dictado por la Administración tributaria sin plantear previamente un incidente concursal ante el Juez del Concurso». Y nos parece que aquella resolución estableció el criterio correcto, mas no por las causas en ella expuestas, sino por las propias disposiciones sobre compensación contenidas en la LC interpretadas por la Sala de lo Civil del TS que trataremos de desgranar a continuación.

La Sala de lo Civil del TS ha señalado en repetidas ocasiones:

la pretensión de aplicar, siquiera analógicamente, el art. 58 de la Ley Concursal a los créditos contra la masa no puede ser estimada. Justamente por no tratarse de créditos concursales, no son aplicables los efectos que respecto de tales créditos prevé la sección tercera del capítulo segundo del título tercero de la Ley Concursal, arts. 58 a 60. Los créditos contra la masa pueden compensarse con créditos del concursado, deberán pagarse con los intereses, legales o pactados, que se devenguen, no se suspende el derecho de retención ni se interrumpe la prescripción de la acción para exigir su pago.

Y aquí se manifiestan dos elementos fundamentales en cuanto a la defensa del crédito tributario, o de cualquier otro, contra la masa. Los créditos contra la masa pueden compensarse y la situación de concurso no interrumpe la prescripción de las acciones relativas a estos créditos contra la masa. Estas manifestaciones se contienen en las Sentencias del TS 181/2017, de 13 de marzo (rec. núm. 1632/2014 –NCJ062230–) o 431/2019, de 17 de

julio (rec. núm. 713/2016 –NCJ064301–). Por su parte, la Sentencia del TS, Sala de lo Civil, 677/2020, de 15 de diciembre, (rec. núm. 1763/2018 –NCJ065239–), precisamente atendiendo a la compensación de créditos tributarios, recuerda:

En primer lugar, debemos advertir que las liquidaciones del IVA a que se refiere la cuestión litigiosa se refieren a hechos imponible acaecidos con posterioridad a la declaración de concurso, por lo que serían créditos contra la masa y no concursales, por lo que no resulta aplicable la prohibición de compensación del art. 58 LC vigente a la fecha en que se dictaron las resoluciones administrativas controvertidas –actual art. 153.1 del Texto Refundido de la Ley Concursal, TRLC.

El TS ha venido distinguiendo entre la prohibición de ejecuciones singulares, contenida en el artículo 55 de la LC, en el marco de la sección «de los efectos sobre las acciones individuales», de lo dispuesto en el artículo 58 de la LC y siguientes, correspondiente a la sección «de los efectos sobre los créditos en particular». Ha venido defendiendo que estos efectos sobre los créditos en particular tienen su virtualidad sobre los créditos concursales, pero no sobre los créditos contra la masa. De este modo, es perfectamente viable la compensación de créditos y débitos tributarios del concursado que se correspondan con obligaciones que cumplan los requisitos para la compensación tras la declaración del concurso. En esta línea argumental ya se había manifestado el TS en su Sentencia 274/2014, Sala de lo Civil, de 4 de junio (rec. núm. 1434/2012 –NCJ065978–), en relación con el devengo de intereses. Sosteniendo que la ubicación sistemática del precepto que prohíbe el devengo de intereses afecta únicamente a los créditos que conforman la masa pasiva, teniendo en cuenta que el artículo 84 de la LC establece que no formarán parte de la masa pasiva los créditos contra la masa.

La compensación es una forma de extinción de obligaciones recíprocas, lo que no puede asemejarse a una ejecución como ha pretendido el TEAC, tanto en la transcripción de su resolución de 2019 expuesta *supra*, como en la que trae causa a este comentario. Señalaba el TS en su Sentencia 181/2017, de 13 de marzo (rec. núm. 1632/2014 –NCJ062230–), que la compensación es:

un subrogado del pago en el que una deuda se extingue hasta donde concurre con otra distinta, cuando cada uno de los obligados lo esté principalmente, y sea a la vez acreedor principal del otro, y se cumplan los demás requisitos previstos en el art. 1196 del Código Civil.

Así pues, conforme a la LC y al TRLC en concordancia con las interpretaciones jurisprudenciales al respecto, los créditos contra la masa podrán ser compensados con débitos a favor de la masa en el marco de un concurso de acreedores. No obstante, como veremos en el próximo apartado, damos la razón al TEAC en su Resolución de 26 de febrero de 2019 (RG 217/2018 –NFJ072663–), en que esta compensación no puede ser acordada de oficio por la Administración tributaria.

3.2. ¿Acuerdo o solicitud de compensación?

Conforme disponía el artículo 84.4 de la LC, «las acciones relativas a la calificación o al pago de los créditos contra la masa se ejercerán ante el juez del concurso por los trámites del incidente concursal». El artículo 246 del TRLC indica que corresponde el reconocimiento del crédito contra la masa al administrador concursal, señalando el artículo 247 del TRLC:

las acciones relativas al reconocimiento o a la falta de reconocimiento por parte de la administración concursal de los créditos contra la masa, cualquiera que sea el momento en que se hubieran generado, y las de reclamación del pago de estos créditos se ejercerán ante el juez del concurso por los trámites del incidente concursal.

Entendemos que la compensación, por sus efectos de cumplimiento de la parte concurrente de las obligaciones recíprocas, equivale al pago, pago recíproco, cuya reclamación habrá de hacerse ante el juez del concurso por medio del incidente concursal, en caso de que el administrador no estime la solicitud de la Administración tributaria.

Pues bien, el TEAC en la resolución comentada señala que, si la Administración tributaria tiene debidamente reconocido su crédito contra la masa, no necesita ejercitar acción alguna de pago

ante el Juez del concurso en los términos del artículo 84.4 LC para hacer efectivo su acuerdo de compensación de oficio, pues el pago de su crédito se ha producido *ipso iure*. Serán en su caso la administración concursal o los posibles acreedores afectados quienes, a la vista del acuerdo de compensación de oficio hecho valer por la Administración mediante la correspondiente notificación al concursado podrán plantear incidente concursal.

Y para llegar a esta consideración el TEAC lo hace errando en la comprensión de lo sentenciado por el TS. Como se puede observar en la resolución, se hace eco de la Sentencia del TS, Sala de lo Civil, 677/2020, de 15 de diciembre (rec. núm.1763/2018 –NCJ065239–), de la que transcribe algunas líneas y de la anterior Sentencia del TS 431/2019, de 17 de julio (rec. núm. 713/2016 –NCJ064301–), a la que se refiere en su recurso el director de Recaudación. Y creemos que ambas sentencias no son extrapolables en el sentido buscado por la Administración, pues la obtención de fragmentos aislados de la historia del caso puede llevar a malentendidos que se alejan de lo dispuesto por el TS. Así, la Sentencia de la Sala de lo Civil de 2019 indica literalmente:

el hecho de que el apartado 4 del art. 84 LC atribuya al juez del concurso la competencia para conocer de las acciones de reclamación del pago de los créditos contra la masa, mediante el incidente concursal, no significa que en todo caso para su satisfacción haya que instar un incidente concursal ante el juez del concurso».

Y es que, en el caso enjuiciado, es la sentencia dictada en apelación la que reconoce un crédito a favor del acreedor que planteó el incidente concursal y no el juez del concurso. De este modo, lo que señala el TS es que, reconocido el crédito a favor del apelante, la propia Audiencia Provincial, puede acordar la compensación no siendo necesario plantear nuevo incidente concursal para compensar lo reconocido por la Audiencia, que había sido denegado por el juez de lo mercantil.

En lo relativo a la última sentencia dictada a este respecto, la de 2020, referente a la compensación de un crédito por IVA y un débito por el mismo impuesto, procedentes de liquidaciones diversas, pero ambas posteriores a la apertura del concurso, la solución también tiene una historia compleja. El TS acepta la eficacia del acuerdo de compensación de oficio emitido por acto administrativo, si bien este acuerdo se dictó una vez el concurso se encontraba finalizado y posteriormente se produjo la reapertura del concurso. Téngase presente que lo que se discute es:

la fecha en que la misma surtió efecto, puesto que hubo un periodo de tiempo en el que el concurso estuvo concluso por insuficiencia de la masa activa y posteriormente se reabrió. Con la circunstancia de que la declaración de compensación se dictó cuando el concurso estaba concluso y la resolución que estimó en parte las alegaciones de la deudora y rebajó el importe a ingresar tras la compensación se dictó cuando ya estaba reabierto.

Y es precisamente porque el tribunal sostiene que el acuerdo de compensación se dictó durante el periodo en que el concurso se encontraba concluso, que no admite la nulidad del acuerdo de compensación de oficio. Señala en este sentido:

el art. 71 LGT no requiere que el acto administrativo deba ser firme, por lo que los requisitos de vencimiento, exigibilidad y liquidez ya se cumplían cuando se dictó el acuerdo de 23 de noviembre de 2016, sin que a ello afectara que posteriormente se acogiera parcialmente una alegación del deudor y se aminorara el importe resultante de la compensación.

Por lo expuesto, entendemos que no corresponde a la Administración tributaria, *pendente* concurso, dictar acto administrativo de acuerdo de compensación, sino comunicar al administrador concursal el cumplimiento de los requisitos e instar el reconocimiento de la compensación por parte de este. Será en caso de que el administrador concursal no tenga a bien reconocer el cumplimiento de los requisitos, cuando la Administración tributaria podrá instar el pertinente incidente concursal exigiendo al juez del concurso el reconocimiento de la extinción de los créditos recíprocos en la cuantía concurrente. De cumplirse los requisitos propios de la compensación, el juez concursal, en aplicación de la norma general que permite la compensación conforme al Código Civil, y a la ausencia de prohibición de compensación de los créditos contra la masa, deberá acordar la compensación solicitada. No nos parece que la lectura de aquellas sentencias haya podido llevar al TEAC a afirmar con rotundidad lo contrario a lo que defendemos.

Durante el proceso concursal es al administrador concursal a quien compete el reconocimiento de los créditos contra el concursado, ya sean estos concursales o contra la masa. Si bien, las especialidades que rodean al acreedor tributario llevan a que, ante la comunicación de sus créditos concursales, este se vea amparado por el privilegio del reconocimiento necesario. Así el artículo 86 de la LC exigía a la administración concursal el reconocimiento necesario de los créditos que consten en la certificación administrativa, pues el principio de autotutela declarativa impide que se cuestione por vía ajena a la administrativa su legalidad. Actualmente, es el artículo 260 del TRLC el que se dedica a este «reconocimiento forzoso».

Como es bien sabido, los actos administrativos gozan de presunción de validez desde el momento en que se dictan y resultan de obligado cumplimiento hasta que resulte demostrada, en su caso, su invalidez. Esta es la manifestación de la prerrogativa más notable de la Administración, la autotutela (García de Enterría y Fernández, 2008). La autotutela declarativa supone que la decisión administrativa vincula a la obediencia, beneficiándose de presunción *iuris tantum* de legalidad, pudiendo el interesado destruir esta presunción a través de la impugnación. Tal y como se desprende del artículo 73.3 de la LGT, el acuerdo de compensación de oficio constituye un acto declarativo. Con este acto se declara la extinción de la deuda y el crédito en la parte concurrente.

La compensación de oficio es pues un acto administrativo declarativo, que, como tal, deberá impugnarse por las vías que les son propias a sus controversias. Deberá, ante un acuerdo de compensación de oficio, iniciarse la vía económico-administrativa y, posteriormente, si el asunto lo precisa, solventarse ante los jueces y tribunales de lo contencioso-administrativo. Del mismo modo que no puede el juez del concurso determinar la adecuación de una liquidación tributaria surgida de un procedimiento de comprobación tributaria a la legalidad, consideramos que el acuerdo de compensación de oficio, como acto administrativo declarativo, no podría ser atacado por el administrador concursal a través del incidente concursal.

Por ello entendemos que lo que la Administración tributaria debería notificar es la solicitud de reconocimiento de la compensación al administrador concursal, pues es a este a quien compete, en primer lugar, la toma de la decisión al respecto. No considera lo mismo el TEAC, que, en la resolución que comentamos, inventa una solución procesal más que discutible. Señala que:

serán, en su caso, la administración concursal o los posibles acreedores afectados quienes, a la vista del acuerdo de compensación de oficio hecho valor por la Administración mediante la correspondiente notificación al concursado, podrán plantear incidente concursal si consideran que dicha compensación ha alterado el orden de prelación establecido por la normativa concursal para el pago de los créditos contra la masa. De ahí que la revisión y eventual anulación en vía económico-administrativa de un acuerdo de compensación de oficio de la Administración tributaria respecto de una deuda contra la masa por causa de infracción de la normativa concursal requiere siempre el previo pronunciamiento al efecto del Juez de lo mercantil competente en el concurso a través de la resolución de un incidente concursal planteado por la propia administración concursal o por otros acreedores.

Y nótese bien la barbaridad de lo expuesto, pues el TEAC se inviste de autoridad superior a la del juez de lo mercantil. Estima que el acto administrativo deberá ser impugnado ante el juez del concurso de forma previa a la anulación en vía económico-administrativa. Esto es, se atribuye, como órgano administrativo y no judicial, el poder de revisar las sentencias de un juez del orden mercantil. Ataca de modo tan soez la división entre el poder ejecutivo y el judicial, que pensamos que pudo equivocarse el redactor y querer referirse al orden contencioso-administrativo, en lugar de a la vía económico-administrativa. Incluso esta segunda opción, resulta incoherente con el reparto de la planta judicial en nuestro país. La sentencia del juez de lo mercantil no sería revisada por los jueces o tribunales de lo contencioso, sino por la Audiencia Provincial correspondiente al territorio del partido judicial del juez del concurso.

Defendemos que no debería ser un «acuerdo de compensación de oficio» lo que se notifique al concursado y al administrador, sino una comunicación de cumplimiento de requisitos o solicitud de compensación. La diferencia no resulta una cuestión meramente formal, sino un verdadero asunto de validez y eficacia. El administrador concursal, ante la solicitud, se halla en posición de denegarla, recayendo la carga de interponer incidente concursal sobre la Administración tributaria. Si nos hallamos ante el acto que acuerda la compensación, cuya validez y eficacia se presume, recae sobre el administrador concursal la carga de la interposición de la demanda incidental. Y, sería demanda incidental por una cuestión de atribución de competencias *pendente* concurso, aunque seguimos defendiendo que ello supondría dejar de lado las particularidades sobre la impugnación de los actos administrativos declarativos. Creemos que la Sentencia del TS, Sala de lo Civil, 677/2020, de 15 de diciembre (rec. núm.1763/2018 –NCJ065239–), se halla en la línea que defendemos, pues permite inferir que el acuerdo de compensación de oficio sería nulo de haberse dictado *pendente* concurso, aunque ciertamente no se expresa literalmente este parecer; no sería un acto declarativo, sino una solicitud o comunicación lo que la Administración debería presentar ante el administrador concursal.

En cualquier caso, sí nos permitimos afirmar que la idea del TEAC de revisar en vía económico-administrativa la resolución del incidente concursal emitida por el juez de lo mercantil es descabellada. Ciertamente, el que habrá de conocer de la demanda incidental sobre la compensación del crédito tributario será el juez de lo mercantil y serán los tribunales del orden civil los que habrán de conocer de los posibles recursos.

3.3. Ejecución del crédito tributario contra la masa

El pago del crédito tributario contra la masa debería realizarse de forma pacífica a vencimiento, sin permitirse su postergación tal y como se establecía en el artículo 84.4 de la LC y en el actual artículo 245 del TRLC. Como hemos manifestado en numerosas ocasiones, esta previsión legal no resulta cumplida de modo satisfactorio. Por ello surge la problemática sobre la ejecución forzosa de los créditos tributarios devengados tras la declaración del concurso.

En esta misma revista ya comentamos en Fraile Fernández (2020) la STS de 20 de marzo de 2019 (rec. núm. 2020/2017) y observábamos como la LC parecía permitir la ejecución separada del crédito tributario contra la masa, pero cómo la interpretación sistemática de la norma concursal impide que se inicien ejecuciones separadas por estos créditos hasta que, en su caso, se abra la fase de cumplimiento de convenio. Así lo ha venido señalando el TS tanto en aquella sentencia comentada como en otras previas. Esta línea es la que ha seguido el TRLC que lo ha plasmado en su artículo 248. De aquella sentencia criticamos que se impidiera el dictado de la providencia de apremio con el fin de que los recargos pudiesen devengarse en plenitud, aspecto que podemos seguir cuestionando vigente el TRLC, mas siempre aplaudimos aquella interpretación sistemática ya tradicional de impedir ejecuciones separadas de estos créditos contra la masa.

Creemos que no tiene sentido en fechas actuales modificar el criterio defendido por las Salas de lo Civil y de lo Contencioso del TS en aplicación de la LC en relación con la ejecución administrativa del crédito contra la masa. Sin embargo, el TEAC, en la resolución que aquí comentamos, se desvincula de lo expresamente señalado por el TS en relación con estas ejecuciones separadas para realizar una interpretación analógica entre ejecución y compensación. Así expresa:

lo cierto es que siendo la compensación un acto de ejecución singular y disponiendo la jurisprudencia más reciente que tal compensación no se prohíbe respecto de los créditos contra la masa, se ha de concluir que la prohibición de ejecución singular del artículo 55 de la LC, una vez declarado el concurso, se refiere en exclusiva a los créditos concursales y no a los créditos contra la masa e, igualmente, que sí cabría la ejecución singular de una deuda contra la masa una vez abierta la fase de liquidación. Y es que no tendría sentido que cupiera la compensación de oficio de los créditos contra la masa, que es un acto de ejecución singular, o cuanto menos, produce un efecto equivalente a un acto de ejecución [...] y, sin embargo, no cupieran otros actos de ejecución singulares distintos de la compensación de oficio respecto de los créditos contra la masa;

modificando con ello expresamente los criterios fijados en la Resolución de 26 de febrero de 2019 (RG 217/2018 –NFJ072663–). También habrían de modificarse necesariamente los criterios que el TEAC estableció en su Resolución de 24 de septiembre de 2019 (RG 303/2017 –NFJ075088–).

En cualquier caso, se equivoca el TEAC modificando su criterio en relación con las ejecuciones de los créditos contra la masa. Ninguna de las resoluciones del TS de las que se hace eco en la Resolución de 18 de octubre de 2021 permiten tales ejecuciones. Hemos visto que la Sala de lo Civil del TS ha venido distinguiendo claramente los efectos sobre las acciones individuales de los efectos sobre los créditos en particular, careciendo de lógica ninguna extensión analógica ya desechada por los tribunales. Nos parece que el TEAC actúa en contra de sus propios intereses contradiciendo claramente lo manifestado por la Sala de lo Conten-

cioso del TS e interpretando de un modo ciertamente aleatorio lo sentenciado por la Sala de lo Civil en atención a circunstancias bien diversas de las que afectan a la citada resolución.

Como ya señalamos en trabajos anteriores, la compensación «es el modo de extinguir en la cantidad concurrente, las obligaciones de aquellas personas que por derecho propio sean recíprocamente acreedoras y deudoras la una de la otra» (Castán Tobeñas, 1986). No nos hallamos ante una forma de pago, sino de un mecanismo que sustituye a este pago (Lacruz Berdejo, 2003). Este instituto presenta la función facilitadora de simplificación del cumplimiento, así como la función de garantía, asegurando la posición de aquel que, de no haber compensación, hubiere cumplido primero (Albaladejo, 2011). Ha de tenerse presente que la compensación se fundamenta en el «carácter injusto y desleal del comportamiento de quien reclama un crédito, siendo al mismo tiempo deudor del demandado, pues es contrario a la buena fe pedir lo que ha de ser restituido» (Díez-Picazo, 2011). La compensación, extingue las deudas en la cantidad concurrente desde el momento en que se cumplieron las condiciones para ello, lo que en nada se parece a una ejecución separada. Se trata de un subrogado del pago, esto es, se parece al pago, al pago voluntario y pacífico. Así dispone el artículo 1.202 del Código Civil: «el efecto de la compensación es extinguir una y otra deuda en la cantidad concurrente, aunque no tengan conocimiento de ella los acreedores y deudores». El instituto de la compensación provoca la extinción de las deudas, si bien alguien ha de declarar que esta extinción se ha producido. Así, podemos discutir si es la Administración la que lo puede declarar de oficio, o si es el administrador concursal el que ha de declararlo tras la solicitud de la Administración, mas no parece que merezca siquiera discutirse en este foro el parecido de esta institución con el embargo y ejecución forzosa de los bienes del concursado. Reiteramos, no se puede entender la analogía elaborada por el TEAC.

Referencias bibliográficas

- Albaladejo, M. (2011). *Derecho Civil II. Derecho de Obligaciones*. (11.ª ed.). Edisofer.
- Castán Tobeñas, J. (1986). *Derecho Civil Español, Común y Foral*. (14.ª ed., t. III). Reus.
- Díez-Picazo, L. (2011). *Sistema de Derecho Civil*. (9.ª ed., vol II). Tecnos.
- Fraile Fernández, R. (2020). El TS prohíbe el dictado de providencias de apremio en defensa del crédito tributario contra la masa. (Análisis de la STS de 20 de marzo de 2019, rec. núm. 2020/2017, y la consecuente RTEAC de 24 de septiembre de 2019, RG 303/2017). *Revista de Contabilidad y Tributación. CEF*, 443, 125-135.
- García de Enterría, E. y Fernández, T. R. (2008). *Curso de Derecho Administrativo, I*. (14.ª ed.). Aranzadi.
- Lacruz Berdejo, J. L. (2003). *Elementos de Derecho Civil II, Derecho de obligaciones*. (Vol. I.). Dykinson.