

Jurisprudencia

Reseña judicial e-Dictum 127

SENTENCIA 800/2022 DEL TRIBUNAL SUPREMO, CIVIL, DE 22 DE NOVIEMBRE DE 2022

(...)

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Antecedentes del caso

1.- El 2 junio de 2009 se declaró en concurso a la sociedad Evenly Mater S.L. En un auto de 2 de octubre de 2012 se abrió la fase de liquidación del concurso.

2.- El 19 de julio de 2010, la sociedad concursada presentó una autoliquidación por el impuesto sobre sociedades del ejercicio 2009 de la que resultó una cuota a ingresar de 750.124,38 euros.

3.- El 21 de septiembre de 2010 la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (en lo sucesivo, AEAT) comunicó en el concurso la existencia de tal crédito, como crédito contra la masa, por importe de 750.124,38 euros.

4.- Ante la falta de ingreso de la cuota del impuesto, el 5 de octubre de 2015 la AEAT notificó la providencia de apremio por la citada deuda, por importe de 750.124,38 euros de principal y 150.024,88 euros de recargo de apremio. Posteriormente, el importe del principal fue reducido hasta 701.129,65 euros.

5.- En el informe de liquidación de 18 de octubre de 2017, la administración concursal de Evenly Mater S.L. cuantificó el crédito contra la masa en 701.129,65 euros con fecha de vencimiento de 5 de octubre de 2015.

6.- La AEAT interpuso una demanda de incidente concursal en la que solicitó que se reconociera como fecha de vencimiento que corresponde al principal del crédito contra la masa por el impuesto sobre sociedades del ejercicio 2009, ascendente a 701.129,65 euros, el 26 de julio de 2010, a tomar en consideración en la orden de pago de los créditos contra la masa.

7.- La administración concursal de Evenly Mater S.L. se opuso a la demanda y formuló reconvencción contra la AEAT en la que solicitó que se calificara el crédito de esta entidad pública como un crédito concursal, con esta calificación:

- Crédito con privilegio general del art. 91.4 de la Ley Concursal: 375.062,19 euros

- Crédito ordinario: 375.062,19 euros

- Crédito subordinado: 150.024,88 euros

8.- El Juzgado de lo Mercantil estimó la demanda y desestimó la reconvencción. Consideró que el crédito de la AEAT por el impuesto de sociedades correspondiente al ejercicio 2009 era un crédito contra la masa porque el concurso se declaró antes del devengo del impuesto de sociedades, que se produce al final del ejercicio económico, el último día del periodo impositivo. Se trata de un impuesto anual que grava la renta de las sociedades y demás personas jurídicas, no de un impuesto que grave un acto o transacción concretos.

9.- La administración concursal de Evenly Mater S.L. apeló la sentencia del Juzgado de lo Mercantil y la Audiencia Provincial estimó el recurso, revocó la sentencia del Juzgado de lo Mercantil y desestimó la demanda. La Audiencia Provincial consideró que, en este caso, los ingresos de la sociedad correspondientes al ejercicio 2009 se habían generado en una sola operación, una venta realizada el 7 de abril del 2009, esto es, antes de la declaración de concurso, por lo que el crédito correspondiente al impuesto de sociedades debía ser considerado como crédito concursal y no como crédito contra la masa.

10.- La AEAT ha interpuesto un recurso de casación, basado en un motivo, que ha sido admitido.

SEGUNDO.- Formulación del recurso

1.- En el encabezamiento del único motivo del recurso, la AEAT denuncia la infracción de los artículos 84.1, 84.2.3.º, 84.2.4.º y 84.2.5.º de la Ley Concursal, en relación con los artículos 21 de la Ley General Tributaria y 10.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades y de la jurisprudencia fijada por el Tribunal Supremo en relación a la distinción entre créditos masa y concursal atendiendo al momento del devengo, contenida en las sentencias 589/2009, de 20 de septiembre, 214/2017, de 31 de marzo, y 436/2018, de 11 de julio.

2.- En el desarrollo del recurso, la AEAT argumenta que la Audiencia Provincial ha dado al impuesto sobre sociedades el tratamiento de un impuesto de devengo instantáneo, como el IVA, y ha individualizado cada uno de los hechos imponibles generadores de renta, como si el impuesto se devengase operación por operación. Sin embargo, el art. 10.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades establece que la base imponible de la renta gravable está constituida por el resultado contable al final del ejercicio económico, y el impuesto se devenga el último día del ejercicio económico de acuerdo con el art. 27 de dicha ley. Las sentencias 589/2009, de 20 de septiembre, y 436/2018, de 11 de julio, a propósito del IRPF, ponen de manifiesto que el nacimiento de la obligación tributaria principal que corresponde al contribuyente por renta tiene lugar con la realización del hecho imponible, que coincide con el momento del devengo al final del período impositivo, a tenor de lo dispuesto en los artículos 20 y 21 LGT. Y si el devengo es posterior a la declaración de concurso, los créditos resultantes tienen la consideración de créditos contra la masa. Por tal razón, concluye la recurrente, habiéndose devengado la cuota del impuesto sobre sociedades del ejercicio 2009 el 31 de diciembre de ese año, y siendo la fecha de la declaración de concurso el 2 de junio de 2009, el crédito de la AEAT por la cuota del impuesto sobre sociedades del ejercicio 2009 debe tener el carácter de crédito contra la masa, pues en virtud de lo establecido en el artículo 84.2.10.º de la Ley Concursal son créditos contra la masa "los que resulten de obligaciones nacidas de la ley o de responsabilidad

extracontractual del concursado con posterioridad a la declaración de concurso".

TERCERO.- Decisión del tribunal: aplicación del criterio del devengo para fijar el momento de nacimiento de la obligación tributaria de pago de la cuota del impuesto sobre sociedades

1.- El art. 11.1 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, bajo el título "[n]acimiento, adquisición y extinción de los derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública estatal", establece:

"Los derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública estatal se adquieren y nacen de conformidad con lo establecido en la normativa reguladora de cada derecho".

2.- El art. 20.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en lo sucesivo, LGT), bajo el título "[h]echo imponible", establece:

"El hecho imponible es el presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal".

2.- El art. 21 LGT, bajo el título "[d]evengo y exigibilidad", establece:

"1. El devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal.

"La fecha del devengo determina las circunstancias relevantes para la configuración de la obligación tributaria, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa.

"2. La ley propia de cada tributo podrá establecer la exigibilidad de la cuota o cantidad a ingresar, o de parte de la misma, en un momento distinto al del devengo del tributo".

3.- En el caso del impuesto sobre sociedades, conforme a lo dispuesto en el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en lo sucesivo, TRLIS), aplicable por razones temporales, el hecho imponible es "la obtención de renta, cualquiera que fuese su

fuente u origen, por el sujeto pasivo" (art. 4), "[l]a base imponible estará constituida por el importe de la renta en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores" (art. 10), "[e]l período impositivo coincidirá con el ejercicio económico de la entidad" (art. 26.1) y "[e]l impuesto se devengará el último día del período impositivo" (art. 27.1).

4.- En el caso de la sociedad concursada, de las afirmaciones de la sentencia de la Audiencia Provincial se desprende que el ejercicio económico coincide con el año natural, por lo que comienza el 1 de enero y concluye el 31 de diciembre.

5.- El crédito tributario reclamado corresponde a la cuota del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio económico 2009, que concluyó el 31 de diciembre. El hecho imponible de este impuesto sobre sociedades lo constituye la obtención de renta durante todo el período impositivo, pero "se entiende realizado" no en el momento en que se obtienen los distintos ingresos o rendimientos singulares o parciales que se integran en la base imponible a lo largo del período impositivo, sino en el momento del "devengo", que es "cuando se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal" (art. 21.1 LGT).

6.- El art. 27 TRLIS sitúa el momento del devengo del impuesto en el último día del período impositivo, porque en el momento final del ejercicio puede determinarse con precisión el importe de la renta obtenida durante el ejercicio, calcularse la base imponible y, consiguientemente, liquidarse el impuesto. En este caso, ese momento sería el 31 de diciembre de 2009.

7.- Por tanto, el crédito de la AEAT por la cuota del impuesto sobre sociedades nace, por expresa previsión legal, el último día del ejercicio económico de la sociedad, al ser este el momento del devengo, sin perjuicio de que no sea exigible en el momento del devengo sino más adelante, una vez transcurridos 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del

período impositivo, que es cuando vence el plazo de autoliquidación del tributo (arts. 136.1 y 137.1 TRLIS).

8.- Tratándose de una obligación de origen legal, el art. 84.2.10.º de la Ley Concursal fija como dato determinante de su carácter de crédito contra la masa que su nacimiento sea posterior a la declaración de concurso. Por tanto, el momento temporal relevante para determinar si se trata de un crédito concursal o de un crédito contra la masa es el momento del devengo del impuesto, no el de su exigibilidad.

9.- Por las mismas razones, no es determinante del nacimiento de la obligación legal del pago de la cuota del impuesto el momento en que se obtuvieron las rentas que constituyen el hecho imponible sino la finalización del período impositivo durante el que se obtuvieron tales rentas.

10.- Lo anterior lleva a que la sentencia de la Audiencia Provincial, que considera determinante del nacimiento del crédito tributario por la cuota del impuesto de sociedades el momento en que se realizó el negocio jurídico que generó las rentas de la sociedad, haya de ser revocada. En primer lugar, porque el criterio aplicado en la sentencia recurrida no es acorde con la regulación legal del nacimiento de la obligación tributaria, que es el momento del devengo del impuesto, el último día del ejercicio social.

11.- Así lo hemos entendido en las sentencias 589/2009, de 20 de septiembre, 10/2011, de 31 de enero, y 436/2018, de 11 de julio, en relación con otro impuesto que grava la obtención de rentas durante un determinado período impositivo, como es el impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF). En esas sentencias distinguimos entre el nacimiento de la obligación de retener, que tiene lugar en el momento en que se satisfagan o abonen las rentas correspondientes (art. 76 del Reglamento del IRPF) y el nacimiento de la obligación tributaria principal que corresponde al contribuyente por renta, que tiene lugar con la realización del hecho imponible, que coincide con el momento del devengo (arts. 20 y 21 de la Ley General Tributaria).

12.- En segundo lugar, porque ese criterio obligaría a hacer una periodificación de la cuota del impuesto, distinguiendo dentro de un mismo periodo impositivo, como si fueran ejercicios fiscales distintos, el periodo anterior a la declaración de concurso y el periodo posterior a tal declaración, de modo que se obtuviera una cuota correspondiente a ese primer periodo, que tendría la consideración de crédito concursal, y una cuota correspondiente al periodo posterior a la declaración de concurso, que tendría la consideración de crédito contra la masa. Tal distinción carece de sustento legal y tendría serios inconvenientes prácticos.

13.- Es cierto que la regulación legal del nacimiento de la obligación tributaria principal (el pago de la cuota del impuesto) puede llevar a resultados llamativos, en lo que se refiere a la consideración del crédito tributario como crédito contra la masa, cuando la obtención de ingresos se ha circunscrito a un determinado periodo temporal anterior a la declaración de concurso. Pero sería difícilmente justificable la aplicación de criterios distintos del criterio legal del devengo para fijar el momento de nacimiento de la obligación tributaria de pago de la cuota del impuesto. Además de lo anterior, la aplicación de un criterio distinto (el del momento de obtención de las rentas) en supuestos excepcionales podría provocar inseguridad jurídica por la existencia de multitud de situaciones intermedias en las que sería difícil optar por la aplicación de uno u otro criterio.

(...)

[Ver documento](#)

SENTENCIA 812/2022 DEL TRIBUNAL SUPREMO, CIVIL, DE 22 DE NOVIEMBRE DE 2022

(...)

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Antecedentes del caso

1.- De los hechos fijados por la Audiencia Provincial pueden extraerse, como relevantes

para encuadrar las cuestiones objeto de este recurso de casación, los siguientes:

i) El 22 de diciembre de 2015 se celebró la junta general extraordinaria de Concentric S.A., a la que asistieron los socios D.ª María Esther, titular del 11,01% del capital social, y su padre, D. Imanol, en nombre propio como titular del 36,97% y en representación de otros dos hijos, titulares del 11,01% del capital social cada uno.

ii) En la referida junta general extraordinaria se adoptaron los siguientes acuerdos por unanimidad de los socios presentes:

1º Se aceptó la renuncia irrevocable de D.ª María Esther de su cargo de administradora única de la sociedad.

2º Se designó como administrador único a D. Imanol.

3º Se acordó seguir realizando gestiones para la venta de los activos.

4º El nuevo administrador, tras manifestar que era propietario de los pisos NUM000 y NUM001 y NUM002 del edificio en que se encontraban las fincas propiedad de la sociedad, y tras remitirse a la explicación detallada de la operación que se contenía en el informe presentado por la administradora saliente, propuso a la junta la entrega de tales pisos de su propiedad a la sociedad sin ampliación del capital social, sino solamente para saldar las deudas que el nuevo administrador mantenía con la sociedad, lo que se aprobó con las siguientes salvedades:

a.- Que con carácter previo a la ejecución de dicha operación debía llevarse a cabo la tasación de los tres referidos pisos para tener la certeza de que el valor de los mismos cubría el importe de las deudas que D. Imanol tenía con la sociedad, a fin de que tales deudas quedaran saldadas por completo sin perjuicio para los intereses sociales.

b.- Que se facultaba al administrador único nombrado en la junta, D. Imanol, para que pudiera llevar a cabo la operación acordada con el otorgamiento de las correspondientes escrituras públicas aun cuando al hacerlo incidiera en autocontratación o se diera conflicto de intereses.

iii) En el informe sobre la situación económica y jurídica de la sociedad presentado en la junta general extraordinaria por la administradora saliente se explicaba la operación objeto del punto 4.º en los siguientes términos:

"4º APORTACION DE BIENES A LA SOCIEDAD. Para facilitar en su caso una posible "liquidación" de la sociedad, y en todo caso mejorar la situación económica APROBAR LA APORTACIÓN a la misma de los departamentos de propiedad ajena en dicho EDIFICIO (que no fueron aportados en su día a la Sociedad en el acto de su constitución). Dicha APORTACIÓN se formalizaría sin AMPLIACIÓN DE CAPITAL, para no disminuir la aportación de los demás accionistas, con cargo a la deuda que el propietario de los mismos don Imanol, tiene actualmente contraída con la sociedad. De esta forma se conseguiría por una parte evitar una posible insolvencia, y por otro facilitar en su día la VENTA del edificio. Efectivamente, la planta superior del edificio (compuesta por tres apartamentos) fue construida por don Imanol para el domicilio de sus hijos, con fondos propios, en vida de su hermano y con anterioridad a la constitución de la sociedad; e igual que en el caso anterior de conformidad de todos los interesados. En su día, por ser un capital ajeno no se aportó a la sociedad por acuerdo de los fundadores; y por eso, desde entonces, con conocimiento y asentimiento de todos los socios, los rendimientos de los mismos no se incluyen en la cuenta societaria de ingresos y gastos".

"Y una vez fijada la cuantía de la deuda y el valor real de dichos inmuebles, la operación vinculada facilitará en interés de todos los socios la armonía societaria. Dichos departamentos, una vez aprobada su aportación quedarán legalmente unidos a los departamentos situados en la planta inferior, formando "dúplex" y viviendas unitarias".

iv) Los acuerdos adoptados en la junta general extraordinaria celebrada el 22 de diciembre de 2015 no fueron impugnados.

v) El 31 de diciembre de 2015 D. Imanol , en su calidad de administrador único de Concentric S.A.,

se concedió a sí mismo un préstamo por importe de 87.397,80 euros.

vi) El 11 de abril de 2016, D. Imanol , en su condición de administrador único de Concentric S.A. y en nombre propio, otorgó una escritura pública de dación en pago. En primer lugar, el compareciente hizo constar que era dueño con carácter privativo de los pisos NUM001), NUM003) y NUM000) o NUM004 .º, que los dos primeros formaban un solo departamento corrido que ocupa la totalidad de la planta décima y, a su vez, los tres pisos estaban comunicados interiormente con los departamentos 27 y 28 de la propiedad horizontal (noventa planta), y que habían sido construidos por D. Imanol en el año 1980, con fondos propios y con el consentimiento de los demás propietarios del edificio, su hermano D. Blas y su madre Dña. Gregoria , y que, al constituir la sociedad Concentric S.A., por acuerdo unánime de los fundadores, dichos departamentos no fueron aportados a la sociedad. Se decía asimismo que, en cumplimiento del acuerdo aprobado en la junta general de 22 de diciembre de 2015, se habían solicitado valoraciones a dos técnicos, que emitieron sendos informes que valoraban los tres pisos en 565.544 euros y 538.340 euros, respectivamente. Y que, como D. Imanol adeudaba a Concentric S.A., con los intereses devengados hasta ese día, más de 600.000 euros, cuya compensación parcial, mediante aportación de activos inmobiliarios, dio lugar al acuerdo social, se acogía como valor de los bienes objeto de cesión para la compensación parcial de la deuda la menor de las tasaciones realizadas, Concentric S.A. aceptaba el pleno dominio de los tres pisos y la deuda que mantenía D. Imanol con dicha sociedad quedaba extinguida en la cuantía de 530.340 euros. Al acto comparecieron también sus hijos Dña. María Esther, D. Imanol y D. Doroteo (este último, representado por su padre), como ocupantes de esas viviendas, a prestar su conformidad con el otorgamiento de la escritura de dación en pago.

2.- D.ª Mariola y D. Germán , titulares de acciones que representan el 30% del capital social de Concentric S.A., interpusieron el 2 de enero de 2018 una demanda contra D. Imanol y Concentric

S.A., en la que solicitaron que se declarara el incumplimiento del deber general de diligencia y la conducta desleal de D. Imanol; se declarara la nulidad de la dación en pago instrumentada en escritura pública de 11 de abril 2016; y se condenara a D. Imanol a devolver a Concentric, S.A., la cantidad de quinientos treinta mil trescientos cuarenta euros (530.340 euros) con los intereses legales desde la fecha de la escritura de adjudicación en pago.

3.- El Juzgado de lo Mercantil dictó una sentencia en la que estimó en parte la demanda:

i) el juzgado consideró desleal la conducta del administrador único D. Imanol; en primer lugar, por haber retirado de las arcas de la sociedad 87.397,80 euros el 31 de diciembre 2015, por lo que no persiguió la finalidad, plasmada en el acuerdo que aprobó la dación en pago, de que sus deudas quedasen definitivamente saldadas para que no hubiese perjuicio para la sociedad; en segundo lugar, porque el precio fijado para los pisos en la dación en pago estaba sobreestimado y se habían entregado a la sociedad unos bienes cuyo valor real era inferior al tomado en consideración; y, en tercer lugar, porque no había datos para considerar que D. Imanol fuera el propietario de los pisos entregados en dación en pago por lo que, cuanto menos, debía afirmarse que la titularidad de los mismos era dudosa; por lo que concluía que el administrador social sacrificó los intereses sociales en beneficio de los suyos propios y, en definitiva, obró contra el mejor interés de la sociedad;

ii) respecto de la pretensión de nulidad de la dación en pago, el Juzgado de lo Mercantil partió de que el art. 6.3 del Código Civil establece que los actos contrarios a las normas imperativas y a las prohibitivas son nulos de pleno derecho, salvo que en ellas se establezca un efecto distinto para el caso de contravención; que el art. 230.1 de la Ley de Sociedades de Capital dispone que el régimen relativo al deber de lealtad y a la responsabilidad por su infracción es imperativo; y que al no establecer la Ley de Sociedades de Capital un efecto o consecuencia distinto, los actos jurídicos en que se haya concretado la infracción del deber de lealtad serán nulos de pleno derecho; por

tanto, declaró la nulidad de la dación de pago porque el administrador infringió su deber de lealtad para con la sociedad mediante la dación en pago de unos inmuebles de la que él obtenía una importante ventaja en detrimento del interés social y actuó en esa dación en pago como persona física deudora de la sociedad, que hacía la dación, y como legal representante de la sociedad acreedora que aceptaba la dación y tenía por satisfecha la mayor parte de la deuda;

iii) por estas razones, en el fallo de la sentencia declaró la deslealtad de la conducta del administrador único D. Imanol consistente en la dación en pago a Concentric S.A. de tres pisos para saldar la mayor parte de una deuda que él tenía con esa sociedad y declaró la nulidad de pleno derecho de esa dación en pago, recogida en escritura de 11 de abril de 2016, con los efectos legales correspondientes; por lo que D. Imanol seguiría siendo deudor de Concentric S.A. por la cantidad que la dación en pago anulada consideraba pagada, con los intereses devengados desde el día de otorgamiento de la escritura pública de dación en pago, y los pisos serían restituidos a D. Imanol, con sus frutos y accesorios.

4.- D. Imanol y Concentric S.A. apelaron la sentencia y la Audiencia Provincial estimó en parte el recurso, mantuvo el pronunciamiento declarativo de deslealtad de la conducta del administrador hecha en la sentencia del Juzgado de lo Mercantil, pero revocó el pronunciamiento relativo a la nulidad de la dación en pago.

5.- Los argumentos principales de la sentencia de la Audiencia Provincial son los siguientes:

i) la Audiencia Provincial mantuvo el pronunciamiento declarativo de deslealtad porque consideró desleales dos conductas del administrador; por una parte, la infracción del deber de abstención en la adopción del acuerdo 4.º de la junta general extraordinaria celebrada el 22 de diciembre de 2015, tanto por lo que se refiere al acuerdo de autorizar la transacción consistente en la entrega de tres pisos en pago de parte de la deuda que mantenía con la sociedad, como por lo que atañe a la dispensa de la obligación de evitar conflictos de intereses; y por

otra, la conducta consistente en tomar prestada una elevada cantidad (87.397,80 euros), pocos días después de haberse aprobado la dación en pago para hacer frente a las graves dificultades económicas de la sociedad, carente de liquidez, entre otros motivos, porque el demandado ya había obtenido préstamos de la entidad por importe superior a 500.000 euros, con lo que agravó la situación societaria;

ii) estas conductas infringían el deber de abstención y la prohibición de realizar transacciones con la sociedad o uso de activos sociales con fines propios, en perjuicio de los intereses sociales, y vulnerarían los arts. 228.c) y e) y 229.1.a) de la Ley de Sociedades de Capital;

iii) pero la Audiencia Provincial no considera desleal la adopción del acuerdo de autorizar la dación en pago porque, aunque lo lógico, dada la situación económica de la sociedad, hubiera sido pedir al administrador social la devolución del préstamo, esto hubiera afectado a todos los socios (todos tenían préstamos concedidos por la sociedad) y además la reclamación podría haber sido infructuosa;

iv) la sentencia tampoco considera desleales "las condiciones en que se materializó la dación en pago" porque, partiendo de que D. Imanol era el dueño de los pisos objeto de la dación en pago (párrafo. 29), y aunque la Audiencia Provincial tiene "serias dudas sobre la corrección de la valoración" de las viviendas entregadas, no hay un informe pericial que pruebe una diferencia no irrisoria entre el valor de mercado de los pisos y el valor que se le dio en la dación en pago (párrafo 39);

v) por esta última razón, la Audiencia Provincial argumenta que no se puede estimar la acción de nulidad de la dación en pago, pues "no aprecia que aquí se haya acreditado que el administrador hubiera sacrificado el interés societario en beneficio propio y, por tanto, la infracción de los deberes de lealtad".

6.- Los demandantes han interpuesto contra esa sentencia un recurso extraordinario por infracción procesal, que ha sido inadmitido a trámite, y un recurso de casación, que ha sido admitido.

SEGUNDO.- Formulación del primer motivo

1.- En el encabezamiento del primer motivo del recurso los recurrentes invocan la infracción de los arts. 227.1, 228 y 229 de la Ley de Sociedades de Capital, en conexión con el art. 6.3 del Código Civil.

2.- Los recurrentes argumentan que la infracción se habría cometido porque el administrador contravino el deber de evitar el conflicto. Solo el conflicto "inevitable" permite la dispensa con base en el art. 230 de la Ley de Sociedades de Capital. El primer "control" que impone la norma es el relativo a si es posible evitar el conflicto. En el caso objeto del recurso, el conflicto era evitable; por lo tanto, el acto concluido por el administrador es nulo, con base en el art. 6.3 del Código Civil, y no es "dispensable", ex art. 230 de la Ley de Sociedades de Capital. No concurren los presupuestos normativos para que pueda tener lugar la dispensa. Es preciso acreditar que el interés de la sociedad impone o hace necesario "crear el conflicto". La dispensa solo puede ser solicitada y acordada en beneficio e interés de la compañía. En cuanto se crea de forma arbitraria y en perjuicio de la sociedad una situación del conflicto, proscrita por el art. 228 e), y subsumida en expresas previsiones normativas (art. 229.1 a) y c)), el acto será nulo ex art. 6.3 del Código Civil.

TERCERO.- Decisión del tribunal: la inevitabilidad del conflicto no es requisito de la dispensa

1.- Los preceptos de la Ley de Sociedades de Capital (en lo sucesivo, LSC) relevantes para resolver el recurso han sido redactados por la Ley 31/2014, de 3 de diciembre.

2.- El art. 227.1 LSC establece:

"Los administradores deberán desempeñar el cargo con la lealtad de un fiel representante, obrando de buena fe y en el mejor interés de la sociedad".

3.- Este precepto, que establece el deber de comportamiento leal de los administradores, actúa como cláusula general respecto de las concreciones que se desarrollan en los artículos siguientes.

4.- Esta formulación genérica del deber de lealtad se ve complementada en el art. 228 LSC con una enumeración ejemplificativa de las principales obligaciones derivadas del deber de lealtad. Su último apartado, letra e), establece:

"En particular, el deber de lealtad obliga al administrador a: [...] Adoptar las medidas necesarias para evitar incurrir en situaciones en las que sus intereses, sean por cuenta propia o ajena, puedan entrar en conflicto con el interés social y con sus deberes para con la sociedad".

5.- Esta obligación es, a su vez, desarrollada en el art. 229.1 LSC que, en sus seis apartados (letras a) a f)), enumera de forma no exhaustiva una serie de obligaciones derivadas del deber de evitar situaciones de conflicto de interés del art. 228.e) LSC.

6.- El art. 229.1.a) LSC dispone que el deber de evitar situaciones de conflicto de interés a que se refiere la letra e) del artículo 228 LSC obliga al administrador a abstenerse de "[r]ealizar transacciones con la sociedad, excepto que se trate de operaciones ordinarias, hechas en condiciones estándar para los clientes y de escasa relevancia, entendiéndose por tales aquéllas cuya información no sea necesaria para expresar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad".

En el caso objeto del recurso no hay duda de que la dación en pago, por sus características y su importancia económica, es una de estas transacciones respecto de las que se establece el deber de abstención del administrador.

7.- El artículo 230 LSC permite que la propia sociedad dispense de este deber de abstención del administrador "en casos singulares autorizando la realización por parte de un administrador o una persona vinculada de una determinada transacción con la sociedad [...]".

8.- La "inevitabilidad" del conflicto no es un requisito de la dispensa. Los requisitos de la dispensa son de carácter procedimental (fundamentalmente, qué órgano social y cómo ha de otorgar la dispensa) y sustantivo (fundamentalmente, los de equidad y

transparencia). Entre ellos no se encuentra que el conflicto sea inevitable. Por tanto, en principio la junta de socios podía dispensar al administrador de su deber de abstenerse de celebrar con la sociedad transacciones como la dación en pago cuestionada.

9.- Por otra parte, la no concurrencia de los requisitos, procedimentales o sustantivos, exigidos para la validez del acuerdo que concede la dispensa al administrador para realizar una transacción que entra en el ámbito de la prohibición del art. 229.1.a LSC, permite impugnar el acuerdo social de concesión de la dispensa al administrador. Pero en este caso, los demandantes dejaron transcurrir el plazo de impugnación del acuerdo sin hacerlo, razón por la cual ahora no puede ser objeto de discusión si el acuerdo de la junta de socios de Concentric S.A. cumplió los requisitos legales.

10.- A esto se une que entre los preceptos cuya infracción se denuncia en el encabezamiento del motivo no se encuentra el art. 230 LSC, cuyo apartado segundo regula la dispensa al administrador de la prohibición de realizar determinadas transacciones con la sociedad, lo que impediría casar la sentencia de la Audiencia Provincial por haber infringido este precepto legal con base en los argumentos esgrimidos en este motivo.

11.- Cuestión distinta es que pueda controlarse si el administrador infringió el deber de lealtad en la ejecución del acuerdo de dispensa, por cuanto que este dejaba un cierto margen de actuación al administrador en la realización de la transacción con la sociedad, lo que se abordará al resolver el motivo segundo.

CUARTO.- Formulación del segundo motivo

1.- En el encabezamiento del segundo motivo del recurso de casación se alega la infracción del art. 230 de la Ley de Sociedades de Capital en conexión con el art. 6.3 del Código Civil.

2.- La infracción se habría cometido porque no se cumplen los requisitos para entender obtenida la "dispensa" regulada en el art. 230 de la Ley de Sociedades de Capital para que la dispensa sea

eficaz, pues la voluntad para concluir un acto en conflicto de interés habrá de ser conformada, expresamente, por la junta de socios.

3.- Los recurrentes también argumentan que el orden del día de la junta no autorizaba a adoptar el acuerdo de dispensa de la actuación del administrador en la que se producía el conflicto de intereses con la sociedad. Y que el acuerdo adoptado no determinaba los elementos esenciales del negocio que se proyectaba concluir, pues no constaba la deuda que el administrador mantenía con la sociedad ni el valor de los bienes, que se dejaban al arbitrio del administrador. El acuerdo de la junta debería haber contenido todos los elementos del negocio, de modo que el administrador en conflicto hubiera comparecido en la celebración del negocio como un mero nuntius, mero transmisor de la voluntad conformada por la junta, lo que no habría sucedido en este caso pues fue el administrador quien liquidó la deuda, tasó los bienes y tomó las decisiones relativas al negocio concluido en nombre propio y de la sociedad.

4.- El otro argumento expuesto en el desarrollo del motivo es que la dispensa ha de concederse con carácter previo a la actuación en que se concreta el conflicto de intereses y, en este caso, el conflicto se inició con la retirada del dinero por parte del administrador y finalizó cuando se produjo la dación en pago. Y la dispensa solo se obtuvo para esta última operación.

QUINTO.- Decisión del tribunal: el deber de lealtad y la ejecución del acuerdo de dispensa de la prohibición de realizar transacciones con la sociedad

1.- Como primera cuestión, la concesión del préstamo de la sociedad a D. Imanol (dejando aparte el último préstamo de 87.397,80 euros de 31 de diciembre de 2015, cuyo carácter de conducta desleal no es controvertida) no puede considerarse una transacción en cuya celebración concurre un conflicto de intereses entre la sociedad y su administrador prevista en el art. 229.1.a) LSC. En los hechos fijados en la instancia se expone que D. Imanol fue nombrado administrador en la junta de socios de 22 de

diciembre de 2015, en la que se adoptó el acuerdo que autorizaba la entrega a la sociedad de tres pisos, sin ampliación del capital social, para saldar la deuda que D. Imanol mantenía con la sociedad. Por tanto, no concurría en el prestatario, en el momento de concederle los préstamos la sociedad, el carácter de administrador social, por lo que no estaba afectado por la prohibición del art. 229.1.a) LSC.

2.- Dicho lo anterior, debe reiterarse lo afirmado al resolver el anterior motivo en el sentido de que no puede formularse una impugnación del acuerdo adoptado en la junta de socios de Concentric S.A. de 22 de diciembre de 2015 respecto de los requisitos de la dispensa pues dicho acuerdo no fue impugnado dentro del plazo legal y la acción de impugnación caducó (art. 205 de la Ley de Sociedades de Capital).

3.- Sí puede controlarse si el administrador, al ejecutar el acuerdo, vulneró el deber de lealtad. En el acuerdo se establecía que, previamente al otorgamiento de la escritura de dación en pago, debía procederse a la tasación de los tres referidos pisos, para lo cual el administrador encargó a dos técnicos la realización de sendas valoraciones.

4.- El administrador podía haber infringido su deber de lealtad si hubiera cedido a la sociedad pisos que no fueran de su propiedad y sobre los que carecía de poder de disposición o se hubiera concertado con las personas a las que encargó la realización de las valoraciones para que estas fueran superiores al valor de mercado de los bienes o les hubiera suministrado datos incorrectos que hubieran determinado que las valoraciones hubieran sido superiores a dicho valor de mercado, por poner solo algunos ejemplos. En tal caso, el administrador no habría obrado de buena fe ni en el mejor interés de la sociedad en la ejecución del acuerdo de dispensa otorgado por la junta de socios.

5.- La Audiencia Provincial ha tomado en cuenta esta posibilidad pero considera que D. Imanol era el dueño de los pisos objeto de la dación en pago y, respecto del valor de los pisos, declara que no hay un informe pericial que pruebe una diferencia "no irrisoria" entre el valor de mercado de los

pisos y el valor que se les dio en la dación en pago (más exactamente, dación para pago), por lo que "no aprecia que aquí se haya acreditado que el administrador hubiera sacrificado el interés societario en beneficio propio y, por tanto, la infracción de los deberes de lealtad". El hecho de que con la transmisión de los pisos no se saldara completamente la deuda que mantenía el Sr. Imanol con la sociedad, sino solo en parte, confirma la tesis de la Audiencia Provincial de que no se sacrificó el interés social en beneficio del administrador.

6.- No habiéndose impugnado por el cauce adecuado la aplicación de las reglas de la carga de la prueba realizada por la Audiencia Provincial en su sentencia al considerar esta que correspondía a los demandantes la prueba de un hecho constitutivo de su pretensión, como era que los pisos entregados en dación de pago a la sociedad tuvieran un valor inferior al importe del crédito que resultó extinguido, en aplicación del art. 217.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, y que por tanto, la falta de prueba de ese extremo perjudica a los demandantes, no procede entrar a valorar si la aplicación de tal criterio por la Audiencia Provincial fue o no correcto.

7.- La conclusión de lo anterior es que la sentencia recurrida no incurre en la infracción legal denunciada al desestimar la pretensión de que se declare que la dación en pago celebrada entre la sociedad y su administrador constituye una infracción del deber de lealtad de dicho administrador.

SEXTO.- Formulación del tercer motivo

1.- En el encabezamiento del tercer motivo del recurso se alega la infracción de los arts. 232 de la Ley Sociedades de Capital en conexión con los arts. 227.1 228 y 229 de la citada ley.

2.- La infracción se habría producido porque el art. 232 de la Ley de Sociedades de Capital instituye una nueva acción con causa en la deslealtad con la finalidad de obtener la "anulación de los actos y contratos celebrados por los administradores con violación de su deber de lealtad". Constatada la deslealtad, procede su declaración de nulidad. Sin embargo, la sentencia recurrida declara la

conducta como desleal, pero el acto que motiva la declaración de deslealtad (la dación en pago) permanece incólume, por lo que la citada declaración opera en el vacío.

SÉPTIMO.- Decisión del tribunal: desestimación del motivo por partir de una premisa incorrecta

1.- El recurso parte de una premisa incorrecta cuando afirma que "[...] la Sentencia de Apelación, aun manteniendo la declaración de deslealtad por haber sido concluido el negocio de dación en pago, revoca parcialmente la de instancia, en el sentido de dejar sin efecto la declaración de nulidad de la dación en pago".

2.- Como se ha explicado en los fundamentos precedentes, lo único que la Audiencia Provincial ha considerado como infracción del deber de lealtad del administrador ha sido el préstamo de 87.397,80 euros que D. Imanol, en su calidad de administrador único de Concentric S.A., se había concedido a sí mismo el 31 de diciembre de 2015, y que el mismo no se hubiera abstenido en la votación del acuerdo de dispensa aprobado en la junta de socios del 22 de diciembre de 2015. Pero expresamente declara que no considera que las condiciones en que se realizó la dación en pago constituyeran una infracción de su deber de lealtad y esa es justamente la causa de que se revocara el pronunciamiento de nulidad de dicho negocio jurídico.

3.- Por tanto, la sentencia de la Audiencia Provincial no ha incurrido en infracción legal al no considerar infringido el deber de lealtad del administrador social en la celebración del negocio de dación en pago.

4.- Y respecto de la concesión del préstamo de 87.397,80 euros por el administrador social, en nombre de la sociedad, a sí mismo, en la demanda no se ejercitó una acción de nulidad de tal negocio ni, consiguientemente, se solicitó la restitución del importe del caudal social del que el administrador social dispuso para sus atenciones personales, por lo que no puede acordarse la nulidad de tal negocio ni condenarse al codemandado a que restituya a la sociedad el dinero del que dispuso.

(...)

[Ver documento](#)

SENTENCIA 1501/2022 DEL TRIBUNAL SUPREMO, CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, DE 16 DE NOVIEMBRE DE 2022

(...)

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del presente recurso de casación.

El objeto de este recurso de casación consiste, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, según es enunciado en el auto de admisión, en determinar si el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido por los servicios prestados por los administradores concursales se produce al finalizar cada una de las fases del proceso concursal o, por el contrario, tiene lugar cuando concluye el concurso, entendiéndose entonces que el administrador concursal presta sus servicios de forma continuada y homogénea durante todo el procedimiento, independientemente de sus fases, prestando un único servicio.

Los hechos, no controvertidos, vienen recogidos de modo suficientemente expresivo en la fundamentación jurídica del auto de admisión:

"SEGUNDO. Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

1º. El obligado tributario es administrador concursal de las siguientes empresas en las que presta servicios profesionales en los periodos comprobados (IVA de los periodos 1T/10 a 4T/11, ampliándose posteriormente a los periodos 1T/12 a 4T/13):

(i) Distribución de Productos Textiles Especializados, S.L. De acuerdo con la documentación aportada por el obligado tributario, la fase común del proceso concursal de esta entidad discurre desde el 25/03/2008 al 02/05/2010, fijándose unas retribuciones para esta fase común de 6.144,46 euros, quedando a

fecha de finalización de esta fase común (02/05/2010) 3.072,23 euros pendientes de cobro.

(ii) Europroductos de Castilla La Mancha, S.A. De acuerdo con la documentación aportada por el obligado tributario, la fase común del proceso concursal de esta entidad discurre desde el 09/03/2009 al 21/03/2010, fijándose unas retribuciones para esta fase común de 57.487,28 euros. A fecha de finalización de esta fase común (21/03/2010) quedaban pendientes de cobro 53.526,88 euros.

(iii) Progresmark Servicios Empresariales, S.A. De acuerdo con la documentación aportada por el obligado tributario, la fase común del proceso concursal de esta entidad discurre desde el 24/02/2009 al 26/01/2011, fijándose unas retribuciones para esta fase común de 1.543,47 euros, que a fecha de finalización de esta fase común (26/01/2011) estaban pendientes de cobro.

(iv) Cerámica El Paraíso, S.L. De acuerdo con la documentación aportada por el obligado tributario, la fase común del proceso concursal de esta entidad discurre desde el 26/02/2010 al 19/05/2011, fijándose unas retribuciones para esta fase común de 81.624,92 euros. A fecha de finalización de esta fase común (19/05/2011) quedaban pendientes de cobro 40.812,46 euros.

2º. En los cuatro casos descritos, la Inspección tributaria incrementó las cuotas de IVA devengado al producirse éste con la finalización de la fase común del proceso concursal.

3º. Contra el acuerdo de liquidación dictado el 4 de mayo de 2015 por la Dependencia Regional de Inspección -sede Toledo- de la Delegación Especial de Castilla-La Mancha, el contribuyente interpuso reclamación ante el TEARCM, que por acuerdo de 3 de diciembre de 2018 estimó parcialmente la reclamación, al considerar que cada fase del procedimiento concursal implica la prestación de unos servicios específicos y delimitados por la Ley, por lo que existiendo una individualidad de los servicios comprendidos en cada fase, éstos constituyen prestaciones autónomas, aunque estén relacionadas entre sí, por lo que el devengo del impuesto se produce a la finalización de cada

uno de los servicios unitarios, es decir, a la finalización de cada una de las fases del procedimiento concursal, tal y como establece la Inspección en aplicación del criterio fijado por la Dirección General de Tributos en la Consulta V22262013.

4º. Este planteamiento fue revocado por la sentencia aquí recurrida, entendiéndose, por el contrario, que el administrador presta sus servicios de forma continuada y homogénea durante todo el procedimiento concursal, independientemente de sus diferentes fases, prestando un único servicio. Consecuentemente, el devengo del IVA se produce a la terminación del mismo, no en vano, añade, "[...] la Exposición de Motivos de la Ley concursal se refiere a la unidad del procedimiento del concurso, y configura al administrador, con el Juez, como únicos órganos necesarios. En cuanto a las funciones de los administradores concursales a lo largo del procedimiento, ciertamente regula actuaciones propias de las fases, pero muchas funciones se prestan o pueden prestar indiferentemente de cada una de ellas".

TERCERO. Normas que deberán ser interpretadas.

1. A estos efectos, el recurrente plantea la interpretación de los artículos 4.1 y 75 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en relación con el artículo 34.3 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal y con los artículos 8 y 10 del Real Decreto 1860/2004, de 6 de septiembre, por el que se establece el arancel de derechos de los administradores concursales".

SEGUNDO.- Remisión íntegra a lo establecido, como doctrina, en la reciente sentencia de 14 de noviembre de 2022, pronunciada en el recurso de casación nº 1847/2021, en asunto sustancialmente idéntico.

En efecto, en el asunto referido, votado y fallado el mismo día que el presente recurso, se ha analizado y dado respuesta a la misma cuestión de interés casacional formulada en los respectivos autos de admisión, relativa a la determinación del momento temporal del devengo, a efectos del IVA, de los servicios prestados por los administradores concursales y, en particular, si dicho devengo se

produce al finalizar cada una de las fases del proceso concursal o, por el contrario, tiene lugar cuando concluye el concurso, entendiéndose entonces que el administrador concursal presta sus servicios de forma continuada y homogénea durante todo el procedimiento concursal, independientemente de sus diferentes fases, prestando un único servicio.

Dice así, al respecto, la sentencia recaída en el recurso de casación nº 1847/2021:

"[...] TERCERO. Criterio interpretativo de esta sentencia y respuesta a la cuestión suscitada en el auto de admisión.

1. Como se ha expuesto, el objeto de este recurso de casación consiste en determinar si el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido por los servicios prestados por los administradores concursales se produce al finalizar cada una de las fases del proceso concursal o, por el contrario, tiene lugar cuando concluye el concurso, entendiéndose entonces que el administrador concursal presta sus servicios de forma continuada y homogénea durante todo el procedimiento concursal, independientemente de sus diferentes fases, prestando un único servicio.

2. Varias razones obligan a la Sala a considerar que la posición mantenida por el Abogado del Estado en su escrito de interposición del recurso de casación, consistente en que el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido por los servicios prestados por los administradores concursales se produce al finalizar cada una de las fases del proceso concursal, debe ser acogida, lo que obligará -como veremos- a estimar el recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado. Son las siguientes:

2.1. Ya se ha expuesto que, conforme al artículo 75.Uno.2º de la LIVA, anteriormente transcrito, en las prestaciones de servicios el devengo se produce cuando se prestan, salvo si existen pagos anticipados, en cuyo caso se atiende a la fecha del pago.

Ahora bien, cuando los servicios son continuados en el tiempo, como es el caso de los que prestan los administradores concursales, existirá un solo

hecho imponible y se devengará cuando concluya el concurso, salvo que sea posible diferenciar o individualizar servicios distintos, que es lo que ocurre con los prestados por los administradores concursales, respecto de los cuales es posible diferenciar distintas fases determinadas legalmente, con servicios individualizados y singularizados en cada una de las fases, sin perjuicio de que se relacionen entre sí, produciéndose el devengo del impuesto con la finalización de cada fase.

En efecto, el examen de la Ley Concursal revela que es posible individualizar las distintas funciones que se atribuyen a los administradores concursales en cada una de las fases del concurso. Buena prueba de ello son las que aparecen recogidas, sin ánimo de exhaustividad, en el acuerdo de liquidación:

i) Funciones propias de la fase común: artículos 40.1 -intervenir los actos de administración y disposición del deudor-; 40.2 -sustituir las facultades de administración y disposición del deudor-; 40.7 -ejercitar la acción de anulación de actos del deudor-; 42.1 -recabar del deudor la información y colaboración necesaria para el ejercicio de sus funciones-; 44.2 -declarar los actos del deudor que quedan autorizados con carácter general-; 44.3 - adoptar las medidas necesarias para la continuación de la actividad empresarial o profesional del deudor; 46.2 -proponer el cambio de auditores de cuentas-, 47.1 -decidir sobre la prestación de alimentos al concursado- y 48.2 LC -participar en las sesiones de los órganos colegiados del concursado persona jurídica-.

ii) De la fase de convenio: art. 107 y 115 - evaluación de las propuestas de convenio -; art. 117 -asistencia a la junta de acreedores - y art. 128 LC -posibilidad de formular oposición a la aprobación del convenio.

iii) De la fase de liquidación: art. 145.3 -sustituir a los administradores o liquidadores de la concursada-; art. 148.1 -formular el plan de liquidación-; art. 150 -decidir sobre la enajenación de créditos litigiosos-; art. 152 -emitir los informes trimestrales de liquidación-; art. 154.1 -satisfacer

los créditos contra la masa- y art. 155.4 - realización de bienes afectos a privilegio especial.

Esta diferenciación de las funciones atribuidas a los administradores concursales en las diferentes fases del concurso, resulta todavía más clara tras la reforma de la Ley Concursal llevada a cabo por la Ley 17/2014, de 30 de septiembre, por la que se adoptan medidas urgentes en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial, que le ha dado nueva redacción al artículo 33 de la Ley Concursal y, bajo la rúbrica Funciones de la administración concursal, incorpora un listado exhaustivo de las funciones de la administración concursal, de carácter procesal, propias del deudor o de sus órganos de administración, en materia laboral, relativas a derechos de los acreedores, funciones de informe y evaluación, funciones de realización de valor y liquidación, funciones de secretaría, y cualesquiera otras que esa Ley u otras Leyes les atribuyan.

2.2. También es susceptible de individualización en la Ley Concursal el momento de finalización de cada fase del concurso, pues el artículo 98 LC (con anterioridad a la Ley 38/2011) preveía el dictado de un auto poniendo fin a la fase común y abriendo la fase de convenio o liquidación, lo que permite determinar el momento en que se devenga el IVA, al constituir un hito temporal que determinaba el final de una fase y, por tanto, de los servicios prestados en dicha fase.

Es cierto que el artículo 98 de la Ley Concursal fue derogado por la Ley 38/2011, de 10 de octubre, pero eso no comporta que haya desaparecido la posibilidad de individualizar cada una de las fases, pues, de un lado, esa modificación legal afecta a los concursos declarados a partir del 1 de enero de 2012, y no a los anteriores, siendo así que los concursos examinados en este procedimiento son anteriores a dicha fecha; y de otro, el artículo 111 de la Ley Concursal, tras la reforma de la Ley 38/2011, también contempla, para el caso de convenio, el dictado de un auto que ponga fin a la fase común y abra la fase de convenio. En efecto, dispone el referido precepto, en su redacción válida hasta el 31 de agosto de 2020, que:

"Cuando el concursado no hubiere solicitado la liquidación y no haya sido aprobada ni mantenida una propuesta anticipada de convenio conforme a lo establecido en la sección precedente, el Juez, dentro de los quince días siguientes a la expiración del plazo de impugnación del inventario y de la lista de acreedores si no se hubiesen presentado impugnaciones o, de haberse presentado, a la fecha en que se pongan de manifiesto en la Oficina Judicial los textos definitivos de aquellos documentos, dictará auto poniendo fin a la fase común del concurso, abriendo la fase de convenio y ordenando a formación de la sección quinta (...)"

Y si bien es cierto, como aduce la parte recurrida, que en caso de liquidación puede producirse un "solapamiento" de fases (fase común y fase de liquidación), sin embargo, ello no significa que no puedan individualizarse las funciones propias de cada fase.

2.3. Asimismo, si atendemos al RD 1860/2004, de 6 de septiembre, por el que se establece el arancel de derechos de los administradores concursales, nos encontramos con que aporta un elemento importante para diferenciar las distintas fases del concurso, pues al vincular la exigibilidad del crédito del administrador concursal con el final de la fase común, permite fijar con claridad el momento en que dejan de prestarse los servicios propios de esa fase.

Ello no significa, como parece interpretar la sentencia impugnada, que nos encontremos ante un supuesto de determinación del devengo en una norma reglamentaria y extrafiscal (RD 1860/2004, de arancel de los administradores concursales), ni que la determinación de la fecha de devengo quede al arbitrio del Juez. Antes al contrario, ya se ha expuesto reiteradamente que el momento del devengo del impuesto, conforme al artículo 75.Dos LIVA, se produce con la prestación del servicio, pero en el caso de los servicios prestados por los administradores concursales, lo que implica es que sí es posible diferenciar servicios individualizados y singularizados que se prestan en cada una de las fases, sin perjuicio de que se relacionen entre sí, por lo que el devengo del

impuesto se producirá a la finalización de cada una de las fases del procedimiento concursal.

2.4. Un elemento que, a criterio de esta Sala, resulta decisivo a los fines examinados viene constituido por la jurisprudencia de la Sala Primera del Tribunal Supremo, que en sentencias número 391/2016 y 392/2016, ambas de 8 de junio ; 629/2016, de 25 de octubre ; 169/2017 y 170/2017, ambas de 8 de marzo ; 560/2017, de 16 de octubre; 288/2018, de 21 de mayo, y 119/2019, de 26 de febrero , se pronuncia sobre el vencimiento -escalonado- del crédito por honorarios de la Administración concursal. La doctrina que se sienta por la Sala Primera, en lo que aquí interesa, es la siguiente: "[...]"

En consecuencia, en ningún caso cabe considerar que la fecha de vencimiento del crédito contra la masa correspondiente a la retribución de la administración concursal sea la de aceptación del cargo, sino que será la de prestación efectiva de los servicios y con los hitos temporales de vencimiento previstos en el mencionado Real Decreto. Es decir, respecto de la primera mitad de los honorarios correspondientes a la fase común, será el quinto día siguiente a la fecha de firmeza del auto de su fijación; y respecto de la segunda mitad, el quinto día siguiente a la firmeza del auto que ponga fin a la fase común. Y en cuanto a las fases de convenio y liquidación, por meses vencidos, el quinto día posterior a cada mensualidad. Salvo que el juez, por causa justificada y razonada, altere dichas fechas en relación a concretos servicios ya prestados. Nunca respecto de los servicios que estén pendientes de prestación".

Asimismo, en relación con las retribuciones en la fase de liquidación, procede hacer referencia a la sentencia de la Sala Primera, núm. 349/2020 de 23 junio (RJ 2020\2180) que versa sobre la aplicación de la Disposición Transitoria 3ª de la Ley 25/2015 , precepto que establece una limitación temporal de doce meses en el derecho a cobrar los honorarios en fase de liquidación.

En definitiva, del tenor de las referidas sentencias se desprende que el Tribunal Supremo sí individualiza los servicios que se retribuyen en

cada fase a los administradores concursales, aludiendo a los distintos hitos temporales y a la efectividad de su prestación en cada fase, lo que comporta, a efectos del presente recurso, que sí es posible diferenciar los distintos servicios que se prestan en cada fase, pues dan lugar a una retribución individualizada.

2.5. La conclusión alcanzada no resulta desvirtuada por la abundante jurisprudencia del TJUE citada por la parte recurrida en su escrito de oposición, pues amén de que la cita de las sentencias es excesivamente genérica, pues no se indica número de asunto, caso examinado etc. es que, además, no se acredita, ni siquiera se aduce, que dichos pronunciamientos versen sobre los honorarios de los administradores concursales. Es más, si como sostiene la parte recurrente en la instancia, la idea central de esas sentencias radica en la consideración de que debe entenderse que existe una única prestación cuando dos o más actos que el sujeto pasivo realiza se encuentran íntimamente ligados, por lo que su desglose resultaría artificial, es ese presupuesto el que no concurre en el caso analizado, pues lo que se ha constatado en esta sentencia es que, en el caso de los servicios prestados por los administradores concursales, es posible diferenciar servicios individualizados y singularizados que se prestan en cada una de las fases, lo que permite que el devengo del impuesto se produzca a la finalización de cada una de las fases del procedimiento concursal.

Es cierto que la exigencia por fases del devengo del IVA por el administrador del concurso podría ser "prematura", dado el eventual desconocimiento de la base imponible en el momento del pretendido devengo seccionado por fases, pero no puede olvidarse que la normativa del IVA (Directiva de 2006 y LIVA), que no aborda de modo específico la cuestión examinada, sí establece mecanismos para revertir estas situaciones.

En último término, en relación al criterio de la Dirección General de Tributos plasmado en las consultas vinculantes citadas por ambas partes, procede hacer las siguientes consideraciones. La Consulta V-2226/2013, citada e invocada por el Abogado del Estado en su recurso, se emite en el

sentido de separar por fases el devengo, en interpretación del art. 75 LIVA, por lo que no respalda la posición de la parte recurrida.

La Consulta V1537-13 de la Dirección General de Tributos de la Secretaría de Estado de Hacienda de 7 de mayo de 2013, invocada por la parte recurrida, se refiere, en interpretación del mismo precepto (75.Uno, 2º, en relación con el 84 LIVA) y de la cuestión de si el devengo, en servicios continuados, se produce en un momento único o al terminar cada fase singularizada, a un caso muy diferente, que no guarda relación con el caso ahora debatido, pues los servicios sobre los que se pronuncia son diferentes a los aquí examinados.

3. En suma, ni la sentencia ni la oposición del recurrido explican las razones por las que, habiendo normas que regulan la percepción de honorarios por los administradores concursales, con división en fases -común, convenio o liquidación, estas dos alternativas-, el devengo del impuesto sería único y habría de posponerse a la finalización del concurso.

CUARTO. Respuesta a la cuestión interpretativa planteada en el auto de admisión.

Con las consideraciones efectuadas en los fundamentos anteriores estamos en disposición de dar respuesta a la incógnita que se nos plantea en el auto de admisión del recurso.

La respuesta a la cuestión, conforme a lo que hemos razonado, debe ser que el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido por los servicios prestados por los administradores concursales se produce al finalizar cada una de las fases del proceso concursal.

QUINTO. Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

A la luz de los anteriores criterios interpretativos, procede estimar el recurso de casación deducido por el Abogado del Estado pues, como se sostiene en el mismo, el criterio establecido por la Sala de instancia es contrario a la interpretación que aquí hemos reputado correcta.

Asimismo, procede desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la

representación procesal de don Rodolfo, al ser ajustada a Derecho la resolución del TEAR de Castilla-La Mancha de 3 de diciembre de 2018 y el acuerdo de liquidación de 29 de abril de 2015, relativo al IVA periodos 2010/2011/2012, de que trae causa [...]"

Por idénticas razones a las ampliamente expresadas, mediante la transcripción de la fundamentación jurídica de la sentencia dictada el pasado día 14 de noviembre, dada la igualdad de hechos y circunstancias concurrentes en uno y otro caso, procede la remisión íntegra a lo razonado en dicha resolución, determinante de igual fallo estimatorio, en que se declare haber lugar a la casación.

(...)

Ver documento

SENTENCIA 2/2022 DEL TRIBUNAL DE CONFLICTOS DE JURISDICCIÓN, DE 14 DE NOVIEMBRE DE 2022

(...)

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Las razones del Juzgado de lo Mercantil núm. 2 de Madrid y de la AEAT.

1. El juez del concurso acordó requerir de inhibición a la AEAT para que suspendiera la tramitación de los expedientes incoados de declaración de responsabilidad tributaria, en síntesis, por las siguientes razones:

1.º Todos los acreedores personados en el concurso dispusieron de la información necesaria para conocer en profundidad los términos y condiciones de la oferta de compra de las unidades productivas.

2.º La AEAT, prevaleciéndose de su privilegio de autotutela administrativa y al amparo de lo dispuesto en el artículo 42.2.a) de la LGT, pretende derivar consecuencias económicas hacia determinadas personas que intervinieron en la operación de compraventa de las unidades productivas más de un año después de formalizarse esta, lo que invade las competencias

del juzgado, al suponer una revisión en vía administrativa de lo ya juzgado en firme.

3.º Mediante estos procedimientos de declaración de responsabilidad tributaria solidaria, la AEAT cobraría sus créditos a través de quienes no son sus deudores, sino tan solo meros instrumentos que facilitaron la culminación del proceso de venta de las unidades productivas.

4.º Tal proceder es contrario a la función del juez del concurso como único competente para decidir sobre la distribución de la masa activa y la asunción de créditos contra la masa, sin que pueda interferirse en su competencia a través de un procedimiento administrativo.

5.º Si la AEAT considerara que, como consecuencia de la autorización de venta de las unidades productivas, se le causó un daño, podría haber optado por la interposición de una demanda al amparo del artículo 99 TRLC contra la administración concursal que resolvería el juez del concurso.

6.º Además, la independencia de los administradores concursales es garantía de la imparcialidad del juez del concurso, de forma que, si los administradores concursales pueden ser sancionados y declarados responsables de una deuda de la concursada por otro de los acreedores, como es la AEAT, se quiebra aquella independencia.

2. La AEAT acordó mantener su jurisdicción y plantear conflicto de jurisdicción sosteniendo, en síntesis, las siguientes razones:

1.º La AEAT es competente para tramitar expedientes de derivación de responsabilidad tributaria al amparo de lo dispuesto en el artículo 42.2.a) de la LGT, aun en el supuesto de que el deudor principal se encuentre en situación de concurso de acreedores y aun cuando el procedimiento se siga, entre otros, contra la persona encargada de la administración concursal, lo que no supone invasión alguna de las competencias del juez del concurso.

2.º Ello no impide que el juez del concurso pueda y deba supervisar que la administración concursal ejerce su cargo con la debida diligencia de un buen

administrador, ya que se está ante dos ámbitos distintos, lo que implica que el ejercicio de su potestad de autotutela por la Administración no menoscaba ni limita la potestad que el juez del concurso tiene al amparo de lo dispuesto en el artículo 99 TRLC.

3.º La cuestión planteada ya está resuelta en las sentencias del Tribunal de Conflictos de Jurisdicción 3/2013, de 9 de abril, 1/2016, de 27 de abril y 2/2018, de 21 de marzo (conflictos de jurisdicción 1/12013; 1/2016 y 1/2018, respectivamente).

Segundo. Parecer del Ministerio Fiscal.

1. El Ministerio Fiscal sostiene que el conflicto debe resolverse en favor de la Administración tributaria, para lo que invoca como precedentes diversas sentencias de este Tribunal de Conflictos de Jurisdicción, en concreto las sentencias 2/2013, de 25 de febrero y 7/2013, de 17 de junio (conflictos 6 y 9 /2012, respectivamente), la sentencia 2/2018, ya citada, y las sentencias 2/2021, de 20 de diciembre y 1/2022, de 14 de marzo y (conflictos 1 y 2/2021, respectivamente).

2. Conforme a dichos precedentes, el Ministerio Fiscal alega, en síntesis, lo siguiente:

1.º Es pacífico que el ejercicio de facultades de autotutela administrativa que ejerce la AEAT es compatible con un procedimiento concursal respecto del deudor principal: así lo ha declarado este Tribunal en las sentencias 3/2013, de 9 de abril y 2/2018 y 1/2021, de 24 de marzo (conflicto de jurisdicción 4/2020), así como la Sección Segunda de la Sala Tercera en las sentencias 1421/2016, de 15 de junio y 1141/2017, de 27 de junio de 2017 (recursos de casación 1916/2015 y 433/2016 respectivamente).

2.º Conforme a esta doctrina, aunque las deudas tributarias no pueden hacerse efectivas sobre el patrimonio de la entidad concursada al margen del concurso, nada impide hacerlas efectivas sobre el patrimonio de otras personas no sujetas a procedimiento concursal y que hayan sido legítimamente declaradas responsables del cumplimiento de las obligaciones tributarias de aquellas.

3.º En el presente caso, la AEAT dirige la acción de responsabilidad tributaria solidaria frente al representante del administrador de la sociedad vendedora, frente a la persona jurídica adquirente y sus administradores solidarios y frente a la administración concursal, por entender que existen indicios de su participación en la suscripción de un acuerdo privado de venta -o, en el caso de la administración concursal, de que solicitó la autorización de la venta- sin dar razón del referido acuerdo.

4.º Se está en un supuesto similar al contemplado en las sentencias citadas como precedentes, en las que la derivación de responsabilidad no se dirigió contra el concursado, sino contra terceros que, en particular contra la administración concursal, incurren en alguno de los presupuestos contemplados en los artículos 41 y ss de la LGT, de responsabilidad subsidiaria o solidaria, de suerte que la derivación de responsabilidad tributaria que acuerda la AEAT no supone ninguna injerencia en el patrimonio del deudor ni ataca la par conditio creditorum.

5.º Cuando la responsabilidad se exige subsidiariamente, la jurisprudencia declara que no procede exigir la responsabilidad tributaria del administrador concursal mientras no finalice el concurso, porque hasta entonces no es posible determinar la parte de deuda tributaria no satisfecha. Pero tratándose de exigencia de responsabilidad solidaria, cualquiera de los deudores solidarios queda sujeto a la acción del acreedor, al amparo del artículo 1144 del Código Civil, sin perjuicio de su derecho de repetición, por lo que no resulta preciso esperar a la finalización del concurso para que nazca la acción administrativa.

6.º Es también jurisprudencia el carácter autónomo de la obligación del responsable solidario, figura que constituye una garantía más del crédito tributario, al convertir al afectado en un auténtico obligado tributario, con independencia de que los hechos que determinaron la derivación de responsabilidad sean anteriores o no a la declaración del concurso, de modo que nada impide que la Hacienda Pública ejecute su derecho sobre el patrimonio de estas

otras personalidades jurídicas no sometidas a procedimiento concursal (cfr. sentencia 2/2018 de este Tribunal de Conflictos de Jurisdicción y sentencia 1421/2016 de la Sección Segunda de la Sala Tercera).

7.º En el presente caso, la derivación de responsabilidad acordada por la AEAT al amparo del artículo 42.2.a) de la LGT se basó en que existían indicios de ocultación de bienes y de encubrimiento de información relevante sobre la venta de las unidades productivas en perjuicio de los acreedores, circunstancia negada por el juez del concurso, lo que determinó que acordara requerir de inhibición a la Administración tributaria. Sin embargo, al juez del concurso no le corresponde el control de este acto de la Administración.

8.º Esta afirmación no supone que la Administración tributaria no quede vinculada por la resolución judicial pues con la incoación de los expedientes administrativos de derivación de responsabilidad no se pretende la nulidad de la compraventa judicialmente autorizada, ni cuestionar esta resolución judicial, sino ejercitar una potestad atribuida por el ordenamiento jurídico como manifestación del principio de autotutela, en cuyo ejercicio no puede interferir el juez del concurso, ya que es solo susceptible de control judicial, en su caso, en vía contencioso-administrativa tal y como ha declarado este Tribunal de Conflictos de Jurisdicción en las ya citadas sentencias 3/2016 y 2/2018, más en las sentencias 5/2016, de 15 de diciembre, 3/2017, de 12 de julio, 1/2018, de 15 de marzo, dictadas en los conflictos 6 y 5/2016, 1 y 6/2017, respectivamente; más la sentencia también citada 1141/2017 de la Sección Segunda de la Sala Tercera).

9.º Las consideraciones que realiza el juez del concurso no justifican una extensión de sus facultades más allá de la tutela y protección de la masa activa del concurso, ni tienen encaje en el artículo 99 del TRLC, sino en el artículo 98.1.

10.º En este sentido, según la sentencia 2/2018, de este Tribunal de Conflictos de Jurisdicción, la derivación de responsabilidad tributaria no es una

de las acciones a las que se refiere el artículo 94 del TRLC, por la que se pretende reparar los daños o perjuicios causados a la persona concursada o a la masa por los actos u omisiones contrarios a la ley o realizados sin la debida diligencia por los administradores concursales. Por ello, no resulta aplicable a la misma el artículo 99 del TRLC –que atribuye al juez del concurso la competencia para conocer de tales acciones–, sino el artículo 98.1 del TRLC, que deja a salvo las acciones individuales de responsabilidad que puedan corresponder al deudor, a los acreedores o a terceros por los actos u omisiones de los administradores concursales que lesionen directamente sus intereses.

11.º Por último, la apertura de un procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria frente a la administración concursal no afecta en modo alguno a la imparcialidad de esta ni a la independencia del juez del concurso, como afirmó la sentencia 3/2013 de este Tribunal de Conflictos de Jurisdicción, ya que la Administración tributaria está tan sujeta como la jurisdicción al principio de legalidad y, por lo tanto, ha de ejercer su potestad de autotutela con sujeción a la ley y al derecho y respetando los pronunciamientos judiciales firmes recaídos en el concurso.

Tercero. Parecer de la Abogacía del Estado.

1. La Abogacía del Estado sostiene que el conflicto debe resolverse en favor de la Administración tributaria pues su actuación se basa en la competencia de la AEAT para la aplicación del sistema tributario reconocida en el artículo 5 LGT por concurrir un supuesto de responsabilidad regulado en los artículos 41 y 42.2.a) de la LGT, habiéndose iniciado el procedimiento de derivación de responsabilidad, conforme a lo previsto en los artículos 174 y 175 de la LGT, frente a la administración concursal y frente a otras personas distintas de la concursada.

2. La declaración de responsabilidad tributaria es una actuación recaudatoria legítima y compatible con un proceso concursal, como afirmó la Sección Segunda de la Sala Tercera en la sentencia 1141/2017. Según esta las deudas tributarias no pueden hacerse efectivas sobre el patrimonio del concursado al margen del concurso, pero ello no

impide a la Administración tributaria hacerlas efectivas sobre otros patrimonios.

3. En el presente caso, la AEAT inició los procedimientos de responsabilidad tributaria frente a terceros distintos de la concursada, incluida la administración concursal, personas todas ellas que son titulares de un patrimonio distinto de la concursada. Por ello, no resultan aplicables los artículos 52 y 55 del TRLC, ya que se trata de procedimientos para la exigencia de responsabilidad individual frente a patrimonios distintos del concursado.

4. El juez del concurso no cuestiona la competencia de la AEAT para iniciar un procedimiento de derivación de responsabilidad frente a terceros, salvo en lo que afecta a la administración concursal. Sin embargo, no existe ninguna razón de peso para tratar a esta de forma distinta a como puede tratarse a otros responsables.

5. La sentencia de este Tribunal de Conflictos de Jurisdicción 2/2018 reconsidera la sentencia 1/2016, que señalaba que el procedimiento de responsabilidad tributaria frente a la administración concursal no puede ejercitarse antes de que finalice el concurso. Pues bien, la sentencia 2/2018 vuelve a la doctrina de la sentencia 3/2013 que reconoce la competencia de la AEAT para declarar la responsabilidad tributaria de la administración concursal constante el concurso, conforme a lo dispuesto en el artículo 98 del TRLC, que deja a salvo las acciones de responsabilidad que puedan corresponder al deudor, a los acreedores o a terceros por actos u omisiones de los administradores concursales y auxiliares delegados que lesionen directamente los intereses de aquellos.

6. De los artículos 98 y 99 del TRLC se deduce que su regulación impide la competencia de la AEAT para exigir la responsabilidad tributaria de la administración concursal, ya que el artículo 99 del TRLC se refiere exclusivamente a las acciones que se dirijan a exigir responsabilidad civil, en la que no puede entenderse comprendida la responsabilidad tributaria.

7. En consecuencia, la AEAT tiene competencia para exigir la responsabilidad tributaria del artículo 42.2.a) de la LGT, sin por ello invadir las competencias del juez del concurso. Así la AEAT no pretende recalificar la operación de venta, ni revisar, enjuiciar o modificar su autorización por el juez del concurso, sino declarar y exigir la responsabilidad tributaria en la que pudieran haber incurrido los sujetos frente a los que se dirigen los expedientes, responsabilidad derivada, no de la venta autorizada judicialmente, sino de determinados acuerdos, hechos y circunstancias que definían la venta y que no fueron comunicados a los acreedores ni al juzgado. Pero, es más, aun admitiendo, como hace el juez del concurso, que no existiera obligación de comunicar tales circunstancias, ello no impide que la AEAT, en el ejercicio de sus competencias, pueda tenerlas en cuenta para apreciar la existencia de una responsabilidad tributaria.

Cuarto. Juicio del Tribunal de Conflictos de Jurisdicción.

1. Este Tribunal declara la competencia de la AEAT y que el requerimiento de inhibición acordado por el juez del concurso invadió las potestades de aquella en los procedimientos que incoó de derivación de responsabilidad tributaria solidaria al amparo del artículo 42.2.a) de la LGT.

2. Con carácter general venimos declarando, en los precedentes ya citados, que la jurisdicción del juez del concurso para conocer de cualesquiera cuestiones relacionadas con el proceso universal, con desplazamiento del órgano primariamente competente – sea jurisdiccional o, en su caso, administrativo–, supone una excepción al principio de improrrogabilidad competencial, por lo que debe interpretarse estrictamente.

3. Desde esa premisa hemos considerado en las sentencias citadas por el Ministerio Fiscal y la Abogacía del Estado, que la declaración administrativa de responsabilidad tributaria subsidiaria o solidaria –que es el caso–, es compatible con la pendencia del proceso concursal, lo que permite reclamar, a terceros y también a la administración concursal, sin necesidad de esperar a la conclusión del

procedimiento concursal. Decae así que a las competencias del juez de concurso se oponga el ejercicio de las potestades que la LGT atribuye a la AEAT, siendo irrelevante que la Agencia las ejercitase más de un año después de autorizarse judicialmente la operación que ha provocado este conflicto; es más, la irrecorribilidad de la decisión judicial refuerza la competencia de la AEAT (cfr. 216.4 del TRLC).

4. En los precedentes antes citados se declara que el fundamento de esa potestad de la AEAT la hemos fijado en el vigente artículo 98 del TRLC, lo que no debe confundirse con el apoderamiento que hace al juez del concurso el artículo 99 del TRLC para conocer de las acciones de responsabilidad contra la administración concursal por daños y perjuicios causados al concursado.

5. Así el artículo 98 del TRLC regula las acciones de responsabilidad por lesión de los intereses de los deudores, acreedores o terceros cuyo conocimiento no corresponde al juez del concurso y que ejercitan los acreedores y que tratándose en este caso de la AEAT, no precisa de la heterotutela judicial, luego puede ejercer potestades basadas en el privilegio de la autotutela, en este caso la de derivación de la responsabilidad tributaria solidaria.

6. De esta manera en la sentencia 2/2018 declaramos que, con independencia de que los hechos en que se funda la declaración de responsabilidad tributaria sean anteriores o posteriores a la declaración de concurso, la obligación tributaria de los responsables solidarios es autónoma y ajena a la declaración de concurso: esta producirá efectos sobre los juicios declarativos y ejecuciones pendientes, pero no impide que la Administración tributaria pueda ejercer sus potestades para la liquidación y recaudación de los tributos, sin perjuicio de que no pueda ejecutarlos por separado frente al concursado, ya que respecto de él ha de someterse a la disciplina del procedimiento universal. Esto no le impide actuar frente a un tercero no sometido a procedimiento concursal y que haya sido legítimamente declarado responsable solidario de las obligaciones

tributarias del concursado (cfr. sentencia 1421/2016, de la Sección Segunda de la Sala Tercera).

7. Con todo, este tribunal no ignora que –en este caso– la declaración de responsabilidad solidaria se hace con base en el supuesto del artículo 42.2.a) de la LGT y se dirige contra aquellas personas -en especial la administración concursal- que «... sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria», juicio de derivación que puede contradecir lo apreciado por el juez del concurso al autorizar la operación de adquisición de unidades productivas activas.

8. Ciertamente la potestad de derivación ejercitada por la AEAT se basa, a esos efectos, en la calificación de una operación como evasora de los bienes del deudor, derivación que tiene carácter sancionador (cfr. sentencia de 6 de julio de 2015, de la Sección Segunda de la Sala Tercera, recurso de casación 3418/2013). Esto plantea si una misma operación puede ser ilícita para la AEAT como acreedor concursal y, a la vez, admisible para el juez del concurso que la autoriza y, antes, para quien actúa como delegado suyo y le propone autorizarla –la administración concursal– que, además, es declarada responsable solidario; y también plantea, la vinculación de la Administración a lo decidido en firme por el juez del concurso.

9. Tal cuestión es relevante, ahora bien -y esto es fundamental-, que la competencia para declarar la responsabilidad tributaria corresponda a la AEAT no excluye que sus decisiones sean impugnables en vía administrativa y económicoadministrativa y, en fin, ante la jurisdicción contencioso-administrativa. Por tanto, la legalidad de tal cuestión sustantiva se ventilará enjuiciando los acuerdos de la AEAT, pero no en sede de un conflicto de jurisdicción, máxime si lo decidido por la AEAT, una vez levantada la suspensión derivada de haberse formalizado este conflicto, no impide seguir el procedimiento concursal.

10. Sostiene el juez del concurso que la actuación de la AEAT afecta a su competencia para

la distribución de la masa activa y asumir créditos frente a tal masa. En lo competencial -objeto de nuestro enjuiciamiento- cabe responder en los términos ya expuestos sobre la compatibilidad de la potestad de derivación de responsabilidad solidaria con el proceso concursal, así como que será cuestión de enjuiciamiento extracompetencial que el juez decida si la AEAT ha satisfecho sus créditos sobre el patrimonio de terceros, luego no procederá hacerlos efectivos sobre bienes y derechos del concursado.

11. Finalmente el juez del concurso reprocha a la AEAT que la inclusión del administrador concursal en la derivación de responsabilidad solidaria afecta a su imparcialidad y, por tanto, a la independencia del juez del concurso. Tal reproche es genérico y en esos términos ya fue rechazado por la sentencia 3/2013, de este tribunal (cfr. Fundamento de Derecho Quinto). Tal sentencia era consciente de la relevancia de ese alegato, pero entendió que no impedía el ejercicio de la AEAT de sus competencias, si bien advirtió que la sujeción al principio de legalidad deberá garantizar que en su actuación respete la independencia judicial y lo hará tomando «en consideración los actos firmes que hayan sido dictados en el cauce del procedimiento concursal y valorando debidamente cual haya sido la actuación de la propia Administración Tributaria en relación con los pronunciamientos judiciales recaídos».

(...)

[Ver documento](#)