

III. OTRAS DISPOSICIONES

TRIBUNAL DE CONFLICTOS DE JURISDICCIÓN

3323 *Conflicto de Jurisdicción n.º 4/2011, suscitado entre la Delegación Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Galicia y el Juzgado de lo Mercantil n.º 2 de Pontevedra.*

TRIBUNAL DE CONFLICTOS DE JURISDICCIÓN

Art. 38 LOPJ

Presidente Excmo. Sr. D. José Carlos Dívar Blanco

Sentencia N.º: 5/2011.

Fecha Sentencia: 14/12/2011.

Conflicto de Jurisdicción: 4/2011.

Fallo/Acuerdo: Sentencia Resolviendo Conf. Jurisdicción.

Ponente Excmo. Sr. D.: Fernando Ledesma Bartret.

Secretaría de Gobierno.

Tribunal Supremo.

Conflicto de Jurisdicción: 4/2011.

Secretaría de Gobierno.

Ponente Excmo. Sr. D.: Fernando Ledesma Bartret.

Sentencia núm.: 5/2011

Excmos. Sres.:

Presidente:

D. José Carlos Dívar Blanco.

Vocales:

D. José Manuel Bandrés Sánchez-Cruzat.

D. Octavio Juan Herrero Pina.

D. Fernando Ledesma Bartret.

D. José Luis Manzanares Samaniego.

Dña. M.ª Teresa Fernández de la Vega Sanz.

En la Villa de Madrid, a 14 de diciembre de 2011.

VISTO por el Tribunal de Conflictos de Jurisdicción, compuesto por EL Presidente Sr. D. José Carlos Dívar Blanco y por los Excmos. Sres. Vocales, D. José M. Bandrés Sánchez Cruzat, D. Octavio Juan Herrero Pina, D. Fernando Ledesma Bartret, D. José Luis Manzanares Samaniego, y Dña. M.ª Teresa Fernández de la Vega Sanz, el conflicto de jurisdicción suscitado entre la Delegación Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Galicia y el Juzgado de lo Mercantil núm. 2 de Pontevedra en el incidente concursal núm. 6/2011, promovido en el procedimiento de concurso voluntario núm. 162/2010 relativo a Industrias González, S.L., con arreglo a los siguientes

Antecedentes de hecho

Primero.

Por Auto del Juzgado de lo Mercantil núm. 2 de Pontevedra de 25 de junio de 2010 se declaró en situación de concurso voluntario a Industrias González, S.L. (procedimiento núm. 162/2010).

Segundo.

Tras la declaración de concurso, Industrias González, S.A., presentó autoliquidaciones mensuales del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) correspondientes a los meses de junio, julio, agosto y septiembre de 2010. El saldo de estas autoliquidaciones era favorable a la concursada (esto es, «a devolver» por parte de la Hacienda Pública), en razón de que el IVA soportado durante estos meses fue superior al IVA repercutido.

Tercero.

Tras la declaración de concurso, diversos acreedores de la concursada emitieron facturas rectificativas del IVA repercutido a Industrias González, S.L. en los meses de agosto y septiembre de 2010 por importe de 88.845,02, al amparo de lo dispuesto en los artículos 80, apartado 3, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y 24 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

En concreto, los acreedores rectificaron el IVA repercutido en las facturas que no habían sido pagadas por la entidad concursada y que ésta, sin embargo, se dedujo -en concepto de IVA soportado- en las autoliquidaciones presentadas en los meses de agosto y septiembre de 2010 como si efectivamente hubieran sido abonadas tales facturas. A consecuencia de la emisión de estas facturas rectificativas, surgió *ex lege* un crédito de la Hacienda Pública frente a Industrias González, S.L., por el importe del IVA repercutido por los acreedores en las facturas no pagadas por la entidad concursada.

Con fecha 2 de noviembre de 2010, el crédito por las facturas rectificativas del IVA fue comunicado por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) a la administración concursal.

El 10 de noviembre de 2010, la administración concursal reconoció la existencia de dicho crédito, calificándolo en su informe como privilegiado general en un 50% y como ordinario en el otro 50%.

Cuarto.

Con fechas 13 y 14 de diciembre de 2010, la AEAT realizó sendas propuestas de liquidación provisional del IVA de la entidad concursada correspondiente a los meses de agosto y septiembre de 2010, minorando el IVA soportado por Industrias González, S.L. -según resultaba de las autoliquidaciones presentadas por tales períodos, que arrojaban un saldo favorable a la entidad concursada (esto es, «a devolver» por el Tesoro)- con el importe del IVA repercutido por los acreedores en las facturas no pagadas y, por ello, rectificadas. A consecuencia de esta minoración y de la corrección de otros extremos de las referidas autoliquidaciones, las propuestas de liquidación provisional del IVA de tales meses arrojaban un saldo favorable a la Hacienda Pública (esto es, «a ingresar» en el Tesoro).

En escrito fechado el 24 de diciembre de 2010, aduciendo que, con ellas, la AEAT había conculcado la competencia del Juez del concurso -que, según el artículo 9 de la Ley Concursal, se extiende a todas las «cuestiones prejudiciales administrativas» relacionadas con el concurso o cuya resolución sea necesaria para el buen desarrollo del procedimiento concursal-, realizando una compensación de créditos prohibida tras la declaración de concurso (artículo 58 de la Ley Concursal); al girar las liquidaciones

provisionales después de la declaración de concurso, la AEAT ha convertido el «*crédito concursal*» a favor de la Hacienda Pública reconocido en el informe de los administradores concursales por la emisión de facturas rectificativas del IVA correspondientes a los meses de agosto y septiembre de 2010 en un «*crédito contra la masa*» (artículo 84.2.10º de la Ley Concursal), a fin de poder compensarlo con el crédito que la entidad concursada tenía frente a la Hacienda Pública en virtud del saldo resultante de las autoliquidaciones de IVA de tales meses (artículo 154 de la Ley Concursal), vulnerando así el principio de paridad de trato entre acreedores (*par conditio creditorum*).

Quinto.

Con fecha 13 de enero de 2011, la administración concursal formuló demanda incidental en el seno del procedimiento de concurso núm. 162/2010, solicitando la anulación las propuestas de liquidación provisional de IVA correspondientes a los meses de agosto y septiembre de 2010, la declaración de improcedencia de la compensación practicada por la AEAT y la calificación como «*crédito concursal*» a favor de la AEAT el importe de 88.845,02 euros correspondiente a las facturas rectificativas de IVA de los meses de agosto y septiembre de 2010.

Sexto.

Con fecha 21 de enero de 2011, la AEAT giró sendas liquidaciones provisionales del IVA a Industrias González, S.L., correspondientes a los meses de agosto y septiembre de 2010, en términos idénticos a las propuestas previamente realizadas.

Séptimo.

Mediante Providencia de 4 de febrero de 2011, el Juzgado de lo Mercantil núm. 2 de Pontevedra admitió a trámite la demanda «*promoviendo incidente concursal, a instancia de la administración concursal, pretendiendo la anulación de propuestas de liquidación de IVA*» giradas por la AEAT a Industrias González, S.L. (incidente concursal núm. 6/2011).

Octavo.

Con fecha 23 de febrero de 2010, el Delegado Especial de la AEAT en Galicia dirigió oficio de inhibición al Juzgado de lo Mercantil núm. 2 de Pontevedra, por su decisión de admitir a trámite la demanda incidental formulada por la administración concursal, requiriendo a dicho órgano jurisdiccional a que reconozca que compete a la Administración tributaria realizar las liquidaciones del IVA de la entidad concursada correspondientes a los meses de agosto y septiembre de 2010 y, en consecuencia, a que se inhiba «*de toda actuación que suponga la orientación o determinación de dichas liquidaciones*», sin perjuicio de su «*jurisdicción para la clasificación de las cantidades resultantes y las operaciones de ejecución o compensación de la mismas*».

Noveno.

Del oficio de inhibición se dio traslado a la Fiscalía Provincial de Pontevedra y a la administración concursal.

En escrito fechado el 5 de abril de 2004, el Ministerio Público entendió que «*sólo es competencia de la Administración tributaria lo relativo a la liquidación del IVA correspondiente*», añadiendo que «*la resolución que adopte la Administración podrá ser combatida en la correspondiente vía económico-administrativa y contencioso-administrativa y, una vez que adquiera firmeza, es competencia del Juez del concurso cuantas cuestiones se susciten en cuanto a la aplicación de la cuantía resultante, incluyendo la posibilidad o no de compensar las que resulten a favor del concursado con las deudas anteriores*».

En escrito fechado el 11 de marzo de 2011, la administración concursal sostuvo la competencia del Juzgado de lo Mercantil núm. 4 de Pontevedra por las mismas razones expuestas en la demanda incidental.

Décimo.

Por Auto de 22 de junio de 2011, el Juzgado de lo Mercantil núm. 2 de Pontevedra ha acordado mantener su jurisdicción para conocer de «*la procedencia de la deducción de facturas rectificativas de IVA por la AEAT*», planteando conflicto positivo de jurisdicción al amparo del artículo 12.2 de la Ley Orgánica 2/1987, de 18 de mayo.

Undécimo.

Remitidos los autos judiciales y el expediente administrativo al Tribunal de Conflictos de Jurisdicción, se dio traslado para alegaciones al Ministerio Fiscal, que -en escrito fechado el 22 de julio de 2011- ha sostenido la competencia del Juzgado de lo Mercantil núm. 2 de Pontevedra.

Duodécimo.

Por Providencia de 2 de noviembre de 2011 se señaló la audiencia para la decisión del presente conflicto el día 14 de diciembre de 2011, a las 10:00 horas, convocándose a los componentes del tribunal y pasándose las actuaciones para su instrucción al Vocal Ponente, Excmo. Sr. D. Fernando Ledesma Bartret.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Fernando Ledesma Bartret, quien expresa el parecer del Tribunal de Conflictos.

Fundamentos de derecho

Primero.

El conflicto de jurisdicción se suscita en relación con sendas liquidaciones provisionales de IVA giradas por la AEAT a Industrias González, S.L., tras la declaración de concurso de esta entidad, correspondientes a los meses de agosto y septiembre de 2010.

Después de la declaración de concurso, Industrias González, S.L., presentó las autoliquidaciones de IVA de los meses de junio, julio, agosto y septiembre de 2010, en las que resultaba un saldo favorable a aquélla, por cuanto el IVA soportado durante esos meses era superior al IVA repercutido.

Con posterioridad, algunos acreedores emitieron facturas rectificativas del IVA repercutido a la entidad concursada por contraprestaciones que ésta finalmente no había pagado. La normativa reguladora del IVA -en particular, el artículo 80, apartado 3, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y el artículo 24 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre- autoriza esta rectificación, a fin de que los acreedores no tengan que ingresar en el Tesoro Público el IVA repercutido en aquellas facturas que no son abonadas por la entidad concursada.

En lo que ahora importa, el IVA repercutido por los acreedores en las facturas no pagadas había sido deducido por Industrias González, S.L., -en concepto de IVA soportado- en las autoliquidaciones presentadas en los meses de agosto y septiembre de 2010, como si tales facturas hubieran sido efectivamente abonadas por la entidad concursada. A consecuencia de la expedición de facturas rectificativas del IVA, surgió *ex lege* un crédito de la Hacienda Pública contra Industrias González, S.L., por un importe equivalente al IVA repercutido por los acreedores en las facturas no pagadas por la entidad concursada.

En un primer momento, este crédito fue comunicado por la AEAT a la administración concursal y reconocido por ésta como un crédito concursal. Poco después, la AEAT ha

procedido a la liquidación provisional del IVA de los meses de agosto y septiembre de 2010, minorando el IVA soportado durante tales períodos por Industrias González, S.L., –según resulta de las autoliquidaciones presentadas por la entidad concursada– con el importe del IVA repercutido por los acreedores en las facturas no pagadas y, por ello, rectificadas.

El objeto del conflicto consiste, pues, en determinar si las liquidaciones provisionales giradas por la AEAT a la entidad concursada, tras la declaración del concurso, vulneran la jurisdicción del Juez del concurso.

Segundo.

Como tiene declarado este Tribunal de Conflictos en Sentencias núm. 5/2007, de 25 de junio, y 4/2009, de 22 de junio, el principio de universalidad que establece la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, al atribuir jurisdicción exclusiva y excluyente al Juez del concurso –de modo que a él incumbe la toma de cualesquiera decisiones sobre la marcha del procedimiento concursal (jurisdicción exclusiva) y ningún otro órgano, administrativo o jurisdiccional, pueda proceder ejecutiva o cautelarmente sobre el patrimonio del concursado (jurisdicción excluyente)–, se funda en razones de economía procesal y sirve a la eficacia del proceso universal abierto. En tal sentido, el artículo 9 de la Ley Concursal dispone que *«la jurisdicción del Juez se extiende a todas las cuestiones prejudiciales administrativas o sociales directamente relacionadas con el concurso o cuya resolución sea necesaria para el buen desarrollo del procedimiento concursal»*.

Ahora bien, la jurisdicción atribuida al 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 y, por ello, debe ser objeto una interpretación estricta y está sujeta a ciertos límites.

Resulta bien expresivo de los límites de la jurisdicción del Juez del concurso que la propia legislación concursal, al abordar la cuestión de si los créditos pendientes de manifestarse durante el procedimiento concursal deben incluirse o no en la lista de acreedores, prevé que *«los créditos de derecho público de las Administraciones públicas y sus organismos públicos que resulten de procedimientos de comprobación o inspección se reconocerán como contingentes hasta su cuantificación, a partir de la cual tendrán el carácter que les corresponda con arreglo a su naturaleza sin que sea posible su subordinación por comunicación tardía»* (artículo 87.2, párrafo segundo, de la Ley Concursal), insistiendo, un poco más adelante, en que carecen de la naturaleza de créditos subordinados aquellos créditos *«que para su determinación sea precisa la actuación inspectora de las Administraciones públicas»* (artículo 92.1 de la Ley Concursal). Ambos preceptos legales, interpretados *a fortiori*, preservan la competencia de la Administración para, con posterioridad a la declaración de concurso, proceder a la comprobación e inspección de los créditos que figuran inicialmente en la lista de acreedores a fin de determinar su existencia y cuantía.

En el presente caso, el crédito por facturas rectificativas del IVA de los meses de agosto y septiembre de 2010 fue inicialmente reconocido e incluido en la lista de acreedores como un crédito concursal. Sin embargo, el peculiar esquema legal de liquidación de este impuesto –sobre el que se volverá en el fundamento de derecho de tercero– exige que, en el supuesto de expedición de tales facturas rectificativas, se proceda a la modificación de la base imponible y de la consiguiente cuota tributaria mediante la práctica de una nueva liquidación. En este sentido, tanto el artículo 80, apartado 3, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, como el artículo 24 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre –preceptos en los que se autoriza la expedición de facturas rectificativas el IVA repercutido a una entidad concursada– llevan la expresiva rúbrica *«Modificación de la base imponible»*.

A la vista de las consideraciones realizadas, parece que se exceden los límites del principio de universalidad si el Juez del concurso niega o desconoce las atribuciones administrativas para modificar la base imponible y cuota tributaria del IVA –mediante la

oportuna liquidación- cuando, como en el presente caso, los acreedores emiten facturas rectificativas del IVA repercutido a la entidad concursada.

Tercero.

Con las liquidaciones de IVA giradas a la entidad concursada, la Administración tributaria no pretende una compensación de créditos (prohibida por el artículo 58 de la Ley Concursal, como también ha reconocido este Tribunal de Conflictos en Sentencias núm. 5/2007, de 25 de junio, y 4/2009, de 22 de junio) ni invoca una eventual prioridad de los créditos dimanantes de tales liquidaciones (como sucedería si tales créditos, en cuanto dimanantes de liquidaciones giradas después del concurso, hubiera sido considerados «*créditos contra la masa*» –artículo 84.2.10º de la Ley Concursal– y, en consecuencia, susceptible de ser satisfechos antes que los créditos concursales – artículo 154 de la Ley Concursal–), sino el estricto reconocimiento de su potestad para la determinación de las cuotas tributarias.

Según la normativa reguladora del impuesto, la cuota tributaria del IVA se determina por la diferencia entre IVA soportado e IVA repercutido por el sujeto pasivo (artículo 92 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre), calculados ambos sobre el importe total de las contraprestaciones que constituyen la base imponible de este impuesto. La deducción del IVA soportado del IVA repercutido por el sujeto pasivo es el mecanismo legalmente establecido para la determinación de la cuota tributaria de este impuesto y, por esta razón, en modo alguno supone una compensación de créditos. En coherencia con este esquema legal, las liquidaciones provisionales de IVA de los meses de agosto y septiembre de 2010 giradas por la AEAT a la entidad concursada, en las que minora el IVA soportado por la entidad concursada en el importe del IVA repercutido por los acreedores en las facturas no pagadas y, por ello, rectificadas-, no comportan una compensación de créditos, sino una modificación de la base imponible del impuesto en tales períodos, autorizada por el artículo 80, apartado 3, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto del Valor Añadido, y el artículo 24 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, para supuestos -como el presente- en que la entidad concursada no ha abonado las contraprestaciones debidas a sus acreedores.

La Administración tributaria tampoco persigue que el crédito de la Hacienda Pública resultante de las liquidaciones provisionales del IVA giradas con posterioridad a la declaración del concurso –a consecuencias de las emisión de facturas rectificativas del IVA correspondientes a los meses de agosto y septiembre de 2010– sea considerado como un «*crédito contra la masa*» cuyo pago deba realizarse antes que el de los «*créditos concursales*». En las liquidaciones tributarias giradas por la AEAT no se realiza declaración alguna en tal sentido, y bien significativo es que el oficio de inhibición remitido por la AEAT al Juez del concurso deje a salvo su «*jurisdicción para la clasificación de las cantidades resultantes*». En este punto, cabe recordar que, entre las competencias de este Tribunal de Conflictos, no figura la de determinar cuál es la clasificación que debe darse –si de «*crédito contra la masa*» o «*crédito concursal*»– a los créditos resultantes de las referidas liquidaciones.

En definitiva, la Administración tributaria no invoca en el presente conflicto un estatuto privilegiado sino que pretende el respeto por parte del Juez del concurso a las atribuciones administrativas conferidas por la normativa reguladora del IVA para la modificación de la base imponible y de la cuota tributaria de este impuesto cuando, como en el presente caso, los acreedores emiten facturas rectificativas del IVA repercutido a la entidad concursada, siendo así que tales atribuciones no pueden ser desconocidas en el presente caso.

Cuarto.

Cuestión distinta es, si una vez practicadas las correspondientes liquidaciones tributarias y determinado el inventario conforme a ellas, corresponde al Juez del concurso o a la jurisdicción contencioso-administrativa conocer sobre la impugnación de tales

liquidaciones. Pero a esta cuestión, que sería propiamente un conflicto entre órdenes jurisdiccionales, no se extiende la competencia de este Tribunal, cuya jurisdicción se circunscribe a la determinación de órgano competente para decidir –Juez o Administración, no uno u otro Juez- y excluyendo, desde luego, cualquier pronunciamiento atinente a los términos en que habrá de resolver quien tenga competencia para ello.

En consecuencia:

FALLAMOS

1. Que corresponde a la Administración tributaria liquidar las cuotas tributarias del IVA de la entidad concursada correspondientes a los meses de agosto y septiembre de 2010, siendo ajena a la competencia de este Tribunal la determinación del orden jurisdiccional ante el que deba dilucidarse la eventual impugnación del acto administrativo dictado al efecto.

2. Que no corresponde a dicha Administración cuanto se refiere a la clasificación de los créditos dimanantes de la referidas liquidaciones y, en particular, a si deben ser considerados como créditos concursales o créditos contra la masa.

Así por nuestra Sentencia, que se comunicará a los órganos competentes y se publicará en el Boletín Oficial del Estado, lo pronunciamos, mandamos y firmamos D. José Carlos Dívar Blanco; D. José Manuel Bandrés Sánchez-Cruzat; D. Octavio Juan Herrero Pina; D. Fernando Ledesma Bartret; D. José Luis Manzanares Samaniego; Dña. M.^a Teresa Fernández de la Vega Sanz.