

III. OTRAS DISPOSICIONES

TRIBUNAL DE CONFLICTOS DE JURISDICCIÓN

7802 *Conflicto de jurisdicción n.º 2/2013, suscitado entre la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Galicia y el Juzgado de lo Mercantil n.º 2 de Murcia.*

TRIBUNAL DE CONFLICTOS DE JURISDICCIÓN

Art. 38 LOPJ

Presidente: Excmo. Sr. D. Gonzalo Moliner Tamborero

Sentencia N.º: 6/2013.

Fecha Sentencia: 13/06/2013.

Conflicto de Jurisdicción: 2/2013.

Fallo/Acuerdo: Sentencia Resolviendo Conf. Jurisdicción.

Ponente Excmo. Sra. D.ª: José Antonio Montero Fernández.

Secretaría de Gobierno.

Tribunal Supremo.

Conflicto de Jurisdicción: 2/2013.

Secretaría de Gobierno.

Ponente Excmo. Sra. D.ª: José Antonio Montero Fernández.

Sentencia número: 6/2013

Excmos. Sres.:

Presidente:

D. Gonzalo Moliner Tamborero.

Vocales:

D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco.

D. José Antonio Montero Fernández.

D. Miguel Rodríguez-Piñero y Bravo-Ferrer.

D. Miguel Herrero Rodríguez de Miñón.

D. Fernando Ledesma Bartret.

El Tribunal de Conflictos de Jurisdicción constituido por su Presidente y los Excmos. Sres. Vocales anteriormente citados, dotados de la potestad jurisdiccional reconocida en la Constitución, dictan la siguiente:

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a trece de junio de dos mil trece.

Visto el presente Conflicto de Jurisdicción del artículo 38 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, seguido con el número A38/2/2013, suscitado entre la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Galicia y el Juzgado de lo Mercantil n.º 2 de Murcia, en el Incidente Concursal n.º 406/2010, promovido por la Administración Concursal de la entidad Conservas y Frutas, S.A.

Antecedentes de hecho

Primero.

En el concurso voluntario de acreedores nº 406/2010, tramitado ante el Juzgado de lo Mercantil n.º 2 de Murcia, la Procuradora D.ª María José Vinader Moreno, en representación de la mercantil Conservas y Frutas, S.A., y de D. Isaac Abad Garrido, D. Carlos Larena Bethencourt y D. Ramón Madrid, administradores concursales de la mercantil Conservas y Frutas, S.A., presentó escrito con fecha 18 de enero de 2012, interponiendo demanda incidental contra la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, con la súplica «... se dicte sentencia en la que: 1.–Se declare la nulidad de las compensaciones de créditos practicadas por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, así como que se declare la improcedencia de llevar a cabo compensaciones en los términos expuestos, por parte de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, vulnerando las disposiciones previstas en la normativa concursal. 2.–Se condene a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria a estar y a pasar por dicha declaración. 3.–Se condene a la parte demandada a abonar en la masa activa del presente procedimiento concursal la cantidad de 239.447,13 euros, correspondiente al importe de IVA a devolver de los meses de marzo, abril y mayo de 2011».

Segundo.

Por Providencia de fecha 12 de marzo de 2012, el Juzgado de lo Mercantil n.º 2 de Murcia, admitió a trámite el presente incidente concursal n.º 406/2010, ordenándose emplazar por el plazo común de diez días a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y, en su caso, a las partes personadas en el presente concurso, para que contesten a la demanda.

Tercero.

D.ª María Concepción Carrera Villalante, titular de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Murcia, con fecha 27 de marzo de 2012, presentó un oficio de inhibición al amparo de lo establecido en el artículo 10.1 de la Ley Orgánica 2/1987, de 18 de mayo, de Conflictos Jurisdiccionales, entendiéndose que el incidente pretendía la nulidad de una liquidación tributaria del Impuesto sobre el Valor Añadido y que ello supone una invasión de las competencias que tiene reconocida la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en el artículo 5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, solicitando al Juzgado de lo Mercantil n.º 2 de Murcia «que, previos los trámites previstos en el artículo 10.4 de la Ley Orgánica de Conflictos de Jurisdicción y demás concordantes, resuelva de modo que: 1.º) Se reconozca que compete en exclusiva a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria realizar las liquidaciones que procedan en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2011, períodos 3,4 y 5, de la mercantil concursada Conservas y Frutas, S.A. 2.º) Se inhiba, como consecuencia de lo anterior, de toda actuación que suponga la orientación o determinación de dichas liquidaciones, todo ello sin determinar de modo alguno la jurisdicción para la clasificación de las cantidades resultantes y las operaciones de ejecución o compensación de las mismas»; y por medio de otrosí «que se suspenda el curso del incidente en cuyo seno se plantea el oficio de inhibición, de acuerdo con el artículo 11 de la Ley Orgánica de Conflictos de Jurisdicción».

Cuarto.

Mediante diligencia de ordenación de fecha 19 de abril de 2012 se tuvo por presentado el escrito, dándose traslado a la mercantil personada, a la Administración Concursal y al Ministerio Fiscal para que hicieran alegaciones en el plazo de diez días.

Mediante escrito presentado con fecha 10 de mayo de 2010, la mercantil Conservas y Frutas, S.A., y la Administración concursada, evacuaron el traslado conferido, en el

sentido de oponerse, con la súplica «... que dicte resolución por la que desestime dicha cuestión de falta de jurisdicción, y proceda a declararse competente para conocer de la demanda incidental de la que trae causa el presente oficio». Asimismo, el Ministerio Fiscal cumplimentó el trámite el 5 de julio de 2012, en el sentido favorable al oficio de inhibición, quedando los autos pendientes de resolver mediante Diligencia de Ordenación de 18 de septiembre de 2012.

Quinto.

Con fecha 29 de enero de 2013, el Juzgado de lo Mercantil n.º 2 de Murcia, dictó Auto cuya parte dispositiva es del tenor literal siguiente: «Declaro la competencia de este Juzgado Mercantil para conocer del incidente concursal sobre nulidad de compensaciones de créditos.–Acuerdo oficiar inmediatamente a D.ª María Concepción Carrera Villalante, en concepto de titular de la Delegación Especial de la AEAT de Murcia como órgano requirente, anunciándole que queda así formalmente planteado el conflicto de jurisdicción.–En este día se envían las actuaciones al Presidente del Tribunal de Conflictos y requiero a dicho órgano a que haga lo propio en el mismo día de recepción.–Ello no obstante, acuerdo conservar testimonio de las actuaciones para evitar que se eluda la acción de la justicia, que se cause grave perjuicio al interés público o que se originen daños graves e irreparables».

Sexto.

Recibidas las actuaciones de Incidente Concursal Común en este Tribunal de Conflictos, por diligencia de ordenación de fecha 18 de febrero de 2013, se acordó reclamar a la Delegación Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Murcia el expediente administrativo relativo a la entidad Conservas y Frutas, S.A.; trámite que fue evacuado en fecha 21 de febrero de 2013.

Séptimo.

Mediante diligencia de ordenación se acordó dar traslado al Abogado del Estado y al Ministerio Fiscal, por plazo común de diez días, a los efectos previstos en el artículo 14.1 de la Ley Orgánica 2/1987, de 18 de mayo, de Conflictos Jurisdiccional.

Evacuando el traslado conferido, el Abogado del Estado y el Ministerio Fiscal presentaron escritos con fechas 6 y 11 de marzo de 2013, respectivamente, en el que el Abogado del Estado, suplica a la Sala que «...resuelva el conflicto declarando que la jurisdicción controvertida corresponde a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria exclusivamente» y, Ministerio Fiscal, después de exponer las razones pertinentes, interesó que «se decida el presente Conflicto de Jurisdicción a favor del Juzgado de lo Mercantil n.º 2 de Murcia».

Octavo.

Mediante Providencia de fecha 10 de abril de 2013, se señaló para la decisión del presente Conflicto el día 11 de junio de 2013, fecha en que ha tenido lugar.

Siendo Ponente la Excm. Sra. José Antonio Montero Fernández, quien expresa el parecer del Tribunal de Conflictos.

Fundamentos de Derecho

Primero.

En auto dictado el 4 de marzo de 2011 por el Juzgado de lo Mercantil n.º 2 de Murcia, la mercantil Conservas y Frutas, S.A., fue declarada en situación de concurso de acreedores.

Los hechos puestos de manifiesto en la demanda incidental no se discuten. Se hace constar que se reconoció a la AEAT un crédito concursal, considerándola subrogada como nueva acreedora en el importe de las facturas rectificativas del impuesto sobre el valor añadido por operaciones devengadas con anterioridad a la declaración de concurso. No consta que la AEAT impugnara la calificación de ese crédito como concursal.

Por la mercantil concursada, se presentó los días 14 de abril, 26 de mayo y 15 de junio de 2011, las declaraciones autoliquidaciones del IVA, correspondientes a los períodos de 3, 4 y 5, derivadas de las operaciones comerciales realizadas en dichos períodos, por los siguientes importes respectivamente, 107.096,50 euros, 101.688,26 euros y 30.662,37 euros. Por la AEAT se procedió a la liquidación de los expresados períodos incluyendo las facturas rectificativas recibidas, derivadas de la declaración de concurso voluntario de la entidad concursada, arrojando una liquidación de 22.451,90 euros, período 3, 254.821,42 euros más 2.150,98 euros de intereses, período 4 y 903.170,84 euros más 8.638,70 de intereses, período 5.

Los administradores concursales, con fecha 18 de enero de 2012, presentaron demanda incidental contra la AEAT ante el Juzgado de lo Mercantil n.º 2 de Murcia, solicitando que se dictara sentencia en la que se declarara la nulidad de las compensaciones de créditos practicadas por la AEAT, con vulneración de la normativa concursal, condenando a la AEAT a abonar en la masa activa la cantidad de 239.447,13 euros, correspondiente al importe de IVA a devolver de los meses de marzo, abril y mayo de 2011.

Admitida a trámite la demanda, por la AEAT se presentó oficio de inhibición ante el Juzgado, de conformidad con lo establecido en el artículo 10.1 de la LOCJ, al entender que se pretendía por los administradores concursales la nulidad de la liquidación tributaria de IVA con invasión de las competencias que le son propias.

Por auto de 29 de enero de 2013, dicho órgano judicial acordó desestimar la inhibición solicitada, declarando la competencia del Juzgado para conocer el incidente concursal sobre nulidad de compensaciones de créditos, quedando planteado conflicto de jurisdicción.

Segundo.

Este Tribunal se ha pronunciado recientemente en asunto similar al que nos ocupa, en concreto en la sentencia recaída en fecha 25 de febrero de 2013, conflicto n.º 6/2012. En dicha ocasión, siguiendo una consolidada doctrina al respecto, recordamos que resulta incuestionable la competencia de la Administración tributaria para comprobar e investigar las autoliquidaciones presentadas por el impuesto sobre el valor añadido de la concursada; pero analizamos la peculiar situación que se derivaba en la aplicación de la técnica de liquidación del IVA cuando se tenía en cuenta las facturas rectificativas, y se aplicaban en la liquidación del IVA producido en las operaciones realizadas por la concursada después de la declaración de concurso.

Al igual que en el caso al que nos referimos, nos encontramos con créditos por IVA contra el deudor a favor de la Hacienda Pública, por hechos imponibles anteriores a la declaración de concurso, que deben calificarse como créditos concursales y no créditos de la masa.

Decíamos entonces que parece conveniente poner de manifiesto que la singularidad de la naturaleza y funcionalidad del IVA, con el correlato principio básico de neutralidad, y la operatividad del sistema de cuotas devengadas y soportadas para hacer efectivo dicho principio y que en supuesto de, podríamos decir, normalidad, funciona dentro de la corrección que cabía esperar, presenta no pocas disfunciones cuando se aplicaba a situaciones extraordinarias, como la que es objeto de atención en esta sentencia.

El hecho cierto es que al producirse la rectificación era preceptiva la liquidación correspondiente al período impositivo en que se reciba el documento, artículo 114.2.º de la LIVA, sin que la cifra resultante pueda ser objeto de distinción entre la parte que correspondía al crédito concursal y la parte correspondiente al crédito contra la masa, arrastrándose la cifra resultante total a las liquidaciones de los períodos impositivos

posteriores, infringiéndose el principio *pars conditio creditorum*, puesto que se termina convirtiendo el crédito concursal en crédito contra la masa.

El problema se centra –o mejor se centraba hasta la reforma de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude– en que del juego de los arts. 80.3 y 114.2.º de la LIVA, la Administración entendía que no era posible la distinción, producida la rectificación por causa de las previstas en el art. 80, y en concreto en el apartado 3 de este artículo de la LIVA, que debía «efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al período impositivo en que el sujeto pasivo reciba el documento justificativo del derecho a deducir en el que se rectifiquen las cuotas inicialmente soportadas», por lo que la liquidación debía contener sin distingos las cuotas devengadas y soportadas en el período más la minoración por la rectificación. Al actuar de dicho modo, al no hacer distingo alguno, esto es al liquidar el correspondiente período impositivo teniendo en cuenta en el desarrollo de la actividad de la entidad concursada el IVA soportado y el IVA devengado más el ingreso por rectificación consistente en el crédito concursal a favor de Hacienda, este acababa convirtiéndose en crédito contra la masa.

En definitiva, la calificación del Juzgado de lo Mercantil competente en el procedimiento concursal del crédito concursal, carecía de efecto y eficacia alguna, puesto que la necesaria liquidación llevada a cabo tras la recepción de las facturas rectificativas, hacía que el crédito concursal pasara a tener la eficacia y efectos de un crédito contra la masa, siendo satisfecho con antelación del resto de créditos concursales, infringiéndose el principio de igualdad entre los acreedores, en tanto que al liquidar el período impositivo teniendo en cuenta el IVA devengado y soportado en el período más el crédito surgido de las facturas rectificativas, crédito concursal a favor de Hacienda, daba lugar a que la cuota a devolver al concursado por IVA, en su caso –como es el supuesto real que nos ocupa–, no sólo se minorara sino que daba lugar inexorablemente a que el crédito concursal, al operar sobre un posible crédito del concursado, minorándolo, operara realmente, a pesar de su clasificación concursal, como un crédito contra la masa.

Efecto que no se producía cuando el concursado suspende toda actividad mercantil y, por tanto no se produce operación sujeta al IVA, pues en este caso, nacido el crédito concursal a favor de Hacienda con las facturas rectificativas, conforme al art. 114.2.º párrafo segundo y último –antes de la reforma por Ley 7/2012–, era preceptivo la liquidación del período en el que el sujeto pasivo, el concursado, recibía el documento justificativo, sin que por ello el crédito concursal a favor de Hacienda cambiara su calificación. Lo que sí ocurría cuando la actividad mercantil continúa y se producen cuotas soportadas y devengadas tras la declaración de concurso.

Todo lo cual ha propiciado la reforma del art. 114.2.º por Ley 7/2012, que al distinguir del resto de supuesto del artº 80 de la LIVA, el correspondiente al número tres, «Tratándose del supuesto previsto en el artículo 80.Tres de esta Ley, la rectificación deberá efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció el derecho a la deducción de las cuotas soportadas, sin que proceda la aplicación de recargos ni de intereses de demora», se consigue que la calificación y consideración del crédito concursal reconocido a favor de Hacienda, no se vean alteradas con la liquidación del periodo en el que se presentan las facturas rectificativas.

Efectivamente, con la nueva redacción del art. 114.2.º de la LIVA, en su versión por Ley 7/2012, al liquidar el período impositivo en el que se dicte el auto de concurso se distinguirá ya entre el período anterior a este y el posterior, el derecho a la compensación de las cuotas soportadas con anterioridad a la declaración de concurso deberá hacerse en la primera de esas declaraciones parciales y el derecho a la deducción de las cuotas soportadas antes de la declaración de concurso se podrá ejercitar sólo en la declaración del período impositivo en que se soportaron, dando lugar a las oportunas y necesarias rectificaciones. Con lo que desaparece ya el problema que centra la cuestión que nos ocupa.

La AEAT ha realizado las liquidaciones sin distinguir de la suma resultante la parte que corresponde al crédito concursal; lo que conlleva que mediante las correspondientes liquidaciones tributarias –cuya competencia para girarla no se discute que corresponda a la AEAT– el crédito concursal pase a tener la calificación de crédito contra la masa, y esta es la realidad evidente e innegable, el crédito concursal se satisface con anterioridad al resto de créditos concursales y sin sometimiento a las posibles reducciones fruto del convenio o la liquidación, pues otra cosa no ocurre cuando al saldo a favor de la concursada por las deducciones de las cuotas por IVA tras la declaración de concurso, se le resta el crédito concursal, consiguiendo con ello que parte del crédito concursal en la práctica haya recibido el mismo tratamiento en el concurso que un crédito contra la masa, con los efectos derivados de esta calificación.

Conversión del crédito concursal en crédito contra la masa que se ha producido cuando en la liquidación al IVA repercutido se le ha deducido el IVA soportado, teniendo en cuenta las facturas rectificativas sin hacer distinción alguna, reduciendo con ello el crédito a favor de la concursada mediante su minoración con parte del crédito concursal, lo que no es más que una compensación. Y ello ha tenido lugar, como advierte la Sentencia del Tribunal Supremo de 1 de septiembre de 2009, por no haber actuado la AEAT conforme cabía esperar de la aplicación de la Disposición Adicional Octava de la Ley 58/2003, en tanto que «La falta de una norma específica de carácter tributario que permita en este caso la fragmentación del periodo de liquidación debe ser entendida como una laguna legal susceptible de ser suplida acudiendo al valor integrador de los expresados principios, en los que se sustenta la regla contenida en el artículo 84.2.10.º de la Ley Concursal. La DA octava LGT establece que, en materia de «Procedimientos concursales», «lo dispuesto en esta Ley se aplicará de acuerdo con lo establecido en la legislación concursal vigente en cada momento>>», lo que debió dar lugar a que al realizar las liquidaciones la AEAT se hubiera distinguido la parte correspondiente al crédito concursal, lo que evidentemente no hizo.

Lo que cabe preguntarse, que es el objeto del presente conflicto, es si el Juzgado Mercantil resulta competente para declarar la improcedencia de la compensación como crédito concursal por la AEAT vía liquidación tributaria, dentro del incidente concursal instado por los administradores concursales cuando mediante la liquidación se modifique la calificación del crédito concursal.

Como se puso de manifiesto en otras ocasiones, al realizar la AEAT las liquidaciones –sin distinción, como prevenía y advertía ya la Sentencia de la Sala I del Tribunal Supremo de 1 de septiembre de 2009, que debía hacerse– está dando lugar a una posible compensación a la que hace referencia el art. 58 de la LC, compensación que queda prohibida y cuya salvaguarda recae en el Juzgador del concurso, no es desde luego la compensación tributaria de los arts 115 de la LIVA y 73 de la LGT, a que se refiere la AEAT, sino que responde al concepto general de medio para extinguir obligaciones recíprocas.

Si se prescinde de categorías, en el procedimiento concursal se persigue determinar cuántos y quienes son los acreedores contra la masa, cuántos los concursales, con la graduación pertinente, y cuál es el contenido patrimonial afecto que debe destinarse a sujetarse a un convenio o a la liquidación; el crédito concursal; en los supuestos más comunes, se va a ver sometido a las reducciones derivadas de la insuficiencia del patrimonio del declarado en concurso y salvo los supuestos extraordinarios, y sin perjuicio de los que privilegiados total o parcialmente no sufren reducción, los acreedores por créditos concursales van a ver reducido sus créditos en igual proporción; por tanto, si se hace posible que este crédito concursal sea abonado aplicando los saldos acreedores del concursado de manera inmediata, esto es como si se tratara de un crédito contra la masa, sustrayendo al mismo de los créditos a satisfacer en el seno del concurso, resulta evidente que se está produciendo la compensación del crédito concursal con los saldos acreedores del concursado generados en el desarrollo de la actividad mercantil que da lugar a los créditos contra la masa, compensación que se hace además al margen del convenio, sin reducción alguna y en detrimento del resto de acreedores concursales.

Llegados a este punto, parece clara la distinción que se deriva de las operaciones que se han llevado a cabo. Una primera operación realizada por la AEAT dirigida a liquidar el IVA correspondiente a los períodos impositivos en los que se reciben las facturas rectificativas, actuación puramente tributaria en la que se procede a modificar la base imponible del impuesto teniendo en cuenta no sólo el IVA devengado y soportado del período, sino también las facturas rectificativas; esto es, aplica estrictamente la operativa propia del IVA, y en la que evidentemente no existe compensación alguna, sin que sea de aplicación, por ende, el art. 58 de la LC. Pero a esta primera operación, sigue su aplicación, sin hacer distinción alguna, sin diversificar del total la parte que correspondería al crédito concursal, lo que conlleva que el crédito concursal en la parte correspondiente se convierta en crédito contra la masa, anteponiéndose al resto de créditos concursales para su satisfacción, produciéndose una evidente compensación con quiebra del principio de igualdad entre los acreedores. En lo que podíamos distinguir como segunda fase, a los efectos de aportar claridad, aunque técnicamente no sea correcto –ya se ha comentado la Sentencia de 1 de septiembre de 2009, en la que ya se previene que no cabe alegar la imposibilidad de fragmentación del periodo de liquidación, pues ante dicha laguna legal cabe acudir a los principios concursales–, se infringe el art. 58 de la LC, por lo que el Juzgado tiene jurisdicción, art. 9 de la LC, para conocer de la pretensión ejercitada por el Administrador Concursal y adoptar la decisión oportuna para evitar la conculcación de las normas del concurso en los términos que venimos acotando.

No procedía, por tanto, acoger el Oficio de inhibición instado por la AEAT, pues el Juez del concurso es competente para dilucidar todas aquellas cuestiones que afecten al ámbito concursal; en este caso la actuación administrativa, como ha quedado expuesto, incidió directamente en el procedimiento concursal; teniendo jurisdicción el Juez de concurso para resolver una cuestión que directamente afectaba al concurso en los términos que hemos referido.

En consecuencia:

FALLAMOS

Que no procedía la inhibición instada por la AEAT, dado que corresponde al Juzgado de los Mercantil n.º 2 de Murcia, resolver la pretensión ejercitada por el Administrador Concursal en el incidente deducido contra la Agencia Estatal de la Administración, en los términos que han quedado expuestos en el cuerpo de la presente sentencia.

Publíquese en el «Boletín Oficial del Estado».

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, la pronunciamos, mandamos y firmamos.–Gonzalo Moliner Tamborero.–Joaquín Huelin Martínez de Velasco.–José Antonio Montero Fernández.–Miguel Rodríguez-Piñero y Bravo-Ferrer.–Miguel Herrero Rodríguez de Miñón.–Fernando Ledesma Bartret.

Publicación.–Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. José Antonio Montero Fernández, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.