



Roj: **STS 4029/2021 - ECLI:ES:TS:2021:4029**

Id Cendoj: **28079130022021100381**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **13/10/2021**

Nº de Recurso: **3101/2020**

Nº de Resolución: **1225/2021**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **TEAR, Madrid, 29-10-2018,**
STSJ M 2523/2020,
ATS 12639/2020,
STS 4029/2021

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.225/2021

Fecha de sentencia: 13/10/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3101/2020

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 28/09/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.5

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por: CAR

Nota:

R. CASACION núm.: 3101/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1225/2021

Excmos. Sres.

D. Rafael Fernández Valverde, presidente



D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 13 de octubre de 2021.

Esta Sala ha visto en su Sección Segunda, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso de casación n.º 3101/2020, interpuesto por QUABBALA ABOGADOS & ECONOMISTAS SLP, representada por el procurador de los Tribunales D.º Domingo Lago Pato, bajo la dirección letrada de D.ª María Teresa Aragón Sánchez, contra la sentencia n.º. 239, de 2 de marzo de 2020, dictada por la Sala de lo Contencioso- Administrativo (Sección Quinta) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso en el recurso n.º. 1548/2018, contra la resolución de 29 de octubre de 2018 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, por la que se desestima la reclamación económico- administrativa NUM000 interpuesta contra liquidación del IVA, ejercicios 2011 y 2012. Siendo la cuantía del recurso 65.523,90 euros.

Ha comparecido en el recurso de casación como parte recurrida La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

En el recurso n.º. 1548/2018, seguido en la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, con fecha 2 de marzo de 2020, se dictó sentencia, cuya parte dispositiva es del tenor literal siguiente: "FALLO. Desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador D. Domingo Lago Pato, en nombre y representación de Quabbala Abogados & Economistas, S.L.P., contra la resolución 29 de octubre de 2018 del TEAR por la que se desestima la reclamación económico-administrativa NUM000 interpuesta contra liquidación del IVA, ejercicios 2011 y 2012 y, en consecuencia, confirmamos la resolución del TEAR y la liquidación objeto de impugnación.- Con imposición de costas a la parte demandante".

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

Notificada dicha sentencia a las partes, por procurador de los Tribunales D.º Domingo Lago Pato, en nombre y representación de QUABBALA ABOGADOS & ECONOMISTAS SLP, se presentó escrito con fecha 8 de junio de 2020, ante la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, preparando recurso de casación, y la Sala, por auto de 15 de junio de 2020, tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, como parte recurrente QUABBALA ABOGADOS & ECONOMISTAS SLP, representada por el procurador de los Tribunales D.º Domingo Lago Pato, bajo la dirección letrada de D.ª Juana Aragón Sánchez, y como parte recurrida La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado.

TERCERO.- Admisión del recurso.

Recibidas las actuaciones en este Tribunal, la Sección Primera de esta Sala acordó, por auto de 11 de diciembre de 2020, la admisión del recurso de casación, en el que aprecia que concurren en este recurso de casación las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia previstas en los apartados 3.a) y 2.c) del artículo 88 de la Ley 29/1998, de 13 de Julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, precisando que:

" 2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si puede apreciarse la existencia de simulación en el ejercicio de una actividad profesional de administrador concursal a través de una sociedad constituida para facturar los servicios prestados, cuando hubiera sido una persona física, la designada *intuitu personae* a tal efecto.

3º) Identificar como preceptos que, en principio, serán objeto de interpretación: los artículos 27 de la Ley 2/2003, de 9 de julio, Concursal (actualmente artículos 62 y 63 del Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Concursal), y 16 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate



finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa".

CUARTO.- Interposición del recurso de casación y oposición.

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda, el procurador D^o. Domingo Lago Pato, en nombre y representación de QUABBALA ABOGADOS & ECONOMISTAS SLP, por medio de escrito presentado el 16 de febrero de 2021, interpuso recurso de casación, en el que expuso que las normas infringidas por la sentencia impugnada son:

El artículo 27 de la Ley 2/2003, de 9 de julio, Concursal (actualmente artículos 62 y 63 del Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Concursal).

La recurrente manifiesta:

(i) Inexistencia de simulación. El presente caso es radicalmente diferente a los Autos a los que se hace referencia en el Auto de admisión a trámite del recurso (Autos de 10 de mayo de 2018 -rec.cas. 6108/2017-, de 16 de enero de 2019 -rec.cas. 5977/2018-, y de 16 de mayo de 2019 -rec. cas. y 872/2019- y que dieron lugar a las STS de 17 de diciembre y 11 de diciembre de 2020). Todos los trabajos profesionales para los que son contratados los socios por asuntos no concursales y concursales, son ejecutados, por la sociedad profesional que cuenta con los medios materiales y humanos necesarios para poder llevarlos a cabo, por lo que no existe simulación y no es un instrumento de cobro.

(II) Nombramiento: El juez del concurso, de acuerdo con la Ley Concursal y sus posteriores reformas, designa a los profesionales que cumplan con los requisitos establecidos en la norma. Así, la utilización de una sociedad profesional para la facturación de los servicios profesionales contratados por los Juzgados para ejercer la profesión de Administrador Concursal por cumplirse los requisitos establecidos en la LC para ser nombrados-abogado y economistas, con más de 5 años de experiencia y demás requisitos regulados en el art.27 de la LC- no impide ni dificulta, a los acreedores del concurso, o a la propia concursada a exigir responsabilidad civil al Administrador Concursal designado, tanto si factura sus honorarios como persona física como si los factura a través de su sociedad profesional, y que entrega en el Juzgado en el momento de su designación su seguro de responsabilidad Civil en cumplimiento de lo ordenado por la normativa concursal.

(iii) Obligación personalísima: Sean quienes sean los designados (los socios o la propia sociedad profesional) a partir de la reforma del año 2011, son los socios y los profesionales que forman parte de su organización, es decir, las personas físicas, las que van a realizar el trabajo, constituyéndose esta obligación personalísima para las personas físicas. Por otra parte, señala que la recurrente que parece que se confunde el carácter evidentemente personalísimo de la prestación del servicio por parte del abogado y del economista con la organización de los medios que hace a través de su sociedad profesional para la prestación del servicio y que les permite una mejor organización y disponer de los medios humanos y materiales para la prestación de sus servicios profesionales.

(iv) Facturación y responsabilidad: La ley Concursal del 2003, ni sus posteriores reformas no impide ni prohíbe que los designados como Administradores Concursales designados "*intuitu personae*", facturen sus honorarios a través de la persona jurídica para la que prestan sus servicios, y, que están obligados a trabajar para la sociedad y facturar a través de la sociedad en virtud de las obligaciones adquiridas por los propios estatutos sociales que han firmado y por la propia Ley de Sociedades Profesionales, que regula que junto a la responsabilidad societaria, existe la personal de los profesionales, socios o no, que hayan intervenido en la prestación del servicio.

Y concluye que, en contra de lo que sostiene la sentencia de instancia, considera que, habiendo acreditado en el expediente administrativo que QUABBALA cuenta con medios humanos y materiales y que con independencia de las designaciones que se realicen a los socios los trabajos lo ejecuta directamente la sociedad, el profesional designado Administrador concursal sí puede facturar sus servicios profesionales a través de su sociedad profesional, aun siendo su designación "*intuitu personae*".

Tras las anteriores alegaciones, terminó suplicando a la Sala que "dicte sentencia por la que, casando y anulando la Sentencia recurrida, se estime plenamente el recurso y declare:

1º Que en el caso de autos no existe ocultación ni simulación ya que a través de QUABBALA se han prestado los servicios de Administración Concursal para los que fueron nombrados los socios, ya que QUABBALA cuenta con los medios materiales y humanos necesarios para ejecutar los trabajos que le fueron encomendados.

2º Que la designación realizada por el Juez se sujeta a los parámetros establecidos en la Ley Concursal y ello no es incompatible con que la facturación realizada por los socios designados como Administradores Concursales, se realice a través de su sociedad profesional, constituida el 9 de febrero del año 2001,



y adaptada a la Ley de Sociedades Profesionales el 13 de junio del 2008 en virtud de lo previsto Ley de Sociedades Profesionales 2/2007 de 15 de marzo, toda vez que se facture como se facture la prestación del servicio por parte del socio siempre es "intuitu personae" y los acreedores y el propio deudor concursado están amparados en caso de una actuación negligente por parte del Administrador nombrado, tanto por el seguro de responsabilidad civil de la sociedad profesional como el personal del socio y de los profesionales que lo apoyan,

3º Como consecuencia de lo anterior se anule la Sentencia que se recurre y se anule la liquidación. - Sin imposición de costas, ya que no existe ni temeridad ni mala fe en la conducta del recurrente".

Por su parte, el Sr. Abogado del Estado, en la representación que ostenta de La Administración General del Estado, por medio de escrito presentado con fecha 31 de marzo de 2021, formuló oposición al recurso de casación, manifestando que, las normas a interpretar además de las indicadas en el auto de admisión, también son los arts. 13 y 16 LGT Ley 58/ 2003, General Tributaria. Señala la evolución normativa que va desde los iniciales tres administradores, de los que sólo podría ser persona jurídica el administrador acreedor, al régimen de un administrador actual, como regla general (máximo de dos), permitiéndose actualmente que los servicios de la administración concursall puedan llevarse a cabo tanto por personas físicas como jurídicas. El sr. Abogado del Estado considera la sentencia recurrida conforme a derecho, manifestando que está muy bien fundamentada, singularmente en el recorrido normativo de la regulación de la Ley Concursal y recuerda que las cuestiones a resolver en Casación guardan similitud con los supuestos de los RC 6108/ 2018, RC 5977/ 2018 y 872/ 2019 en los que ya se ha dictado sentencia desestimatoria respecto a la facturación de honorarios por medio de sociedades profesionales, constitutivo de simulación, si bien es cierto que el presente caso tiene perfiles propios que entendemos requerirá de complemento o matización de la jurisprudencia de la Sala al efecto.

Manifiesta que:

1º.- La Administración Tributaria no está cuestionando el ejercicio de la actividad profesional a través de sociedades que se constituyen como forma colectiva para el ejercicio profesional sino que se facture a nombre de la sociedad mercantil por servicios prestados individual y personalmente por persona física que fue designada *intuitu personae* por el Juez del Concurso de Acreedores como Administrador concursal, por esos mismos servicios de administración concursal, eludiendo así la normativa relativa a retribuciones personales sujetas a IRPF y correspondiente retención.

2º.- Es cuestión pacífica que los servicios de administración concursal, de Administrador Concursal han sido desempeñados por Administradores personas físicas y no por la sociedad mercantil que ha facturado los honorarios como propios y así lo ha declarado en el Impuesto sobre Sociedades.

3º.- Los cálculos económicos que se contienen en la sentencia y que son datos de hecho probados a los que debemos estar (sin que aparezcan controvertidos de contrario), pueden ofrecer confusión, se entienden mal. En el presente caso, la Sala de instancia ha considerado una serie de factores, y, entre ellos que la sociedad mercantil es de titularidad de Dº. Gregorio al 96,57% y de Dª. Juana al 3,43%, es decir: que sólo son dos socios, los propios administradores concursales actuantes como personas físicas y que Dº. Gregorio, economista tiene la práctica totalidad de las participaciones.

4º.- La razón principal por la que el recurso de casación deberá desestimarse es que la Ley 22/ 2003 Concursal establece con toda precisión que el puesto de Administrador concursal debe desempeñarse por persona física designada por el Juez, eso para el ejercicio 2011 y, para el ejercicio 2012, la normativa (Ley 38/ 2011, importante modificación de la Ley Concursal) permitió el desempeño por persona jurídica del cargo de Administrador concursal pero estableciendo asimismo la designación judicial de la misma. Y si en 2012 no se designó a la sociedad mercantil como administradora concursal, sino que el mandato siguió en la persona física en cuestión, no puede considerarse que deba entenderse que es la sociedad mercantil la que debe facturar como ingresos de sociedad por esa actividad de administración concursal que la sociedad no desarrolla. La normativa concursal ha seguido modificándose en años posteriores, pero la diferenciación personas físicas-personas jurídicas continúa vigente y la designación y control por el Juez del concurso se ha reforzado, siempre sobre la lista de personas físicas y jurídicas existente al efecto en el Registro Concursal que se crea.

Así, si como se pide el recurso de casación, se aceptara que una persona jurídica externa y no designada como administrador concursal, interviniera facturando como tal y que esa facturación computase como ingreso de la mercantil (y no del administrador concursal, persona física designada) resultaría que no habría diferenciación con las personas jurídicas designadas, esas sí, como administradores concursales o, peor aún, que dejaría a la voluntad de las sociedades (uno de los dos objeto de autos).



5º.- El recurso de casación refiere como ejemplo las tareas de peritos, abogados, etc.. que prestan servicios a la Justicia y facturan honorarios como sociedades profesionales y, frente a ello, opone el Sr. Abogado del Estado, que no es el mismo caso ya que aquí estamos ante una designación personal por el Juez del concurso y el administrador para ser un cuasi-empleado público dependiente del Juez para todo, que tiene asegurada la retribución incluso con un depósito de garantía arancelaria si es que la masa del concurso no fuera suficiente (y frente a la masa activa del concurso es crédito más que preferente, prioritario, hasta el punto de que se afirme doctrinalmente que sólo el Administrador del concurso tiene *asegurado* su crédito en un concurso de acreedores). Y ha de estarse a las circunstancias de esta designación que ha sido, en el caso que nos ocupa, por el Juez del concurso en dos personas físicas, Dº. Gregorio y Dª. Juana, en los respectivos concursos por los que han obtenido las retribuciones que son la principalísima fuente de ingresos de la sociedad mercantil que las ha facturado en la práctica.

6º.- Se dice en el recurso de casación que la responsabilidad personalísima estaría asegurada por la normativa de sociedades profesionales, Ley 2/ 2007, que establece hasta la constitución de seguros para la responsabilidad personal del actuante. Manifiesta que, el régimen completo y complejo del Administrador concursal, sus responsabilidades y cualidades personalísimas para una función que puede prolongarse años, cuando es persona física así designada, no es sustituible por la presencia de una sociedad mercantil que se dice meramente de apoyo pero que, en la práctica, es un ente interpuesto que ejerce -y gira honorarios por ello- de una designación de administración concursal que no ha recibido del Juez del concurso. Ha de estarse a la Ley Concursal y, en consecuencia, esos ingresos son rendimientos del trabajo imputables a las personas físicas como actividad profesional, constituyendo la intervención tributaria de la sociedad mercantil que se reclama un instrumento que constituye simulación tributaria o, si se quiere, desviación significada del sentido y aplicación de la norma tributaria.

7º.- En cuanto a la jurisprudencia precedente, el TS ha dictado tres importantes sentencias precedentes, citadas por el Auto de admisión, la STS 1802/ 2019 de 17 diciembre (rc 6108/2017), STS 1710/2020 de 11 diciembre (rc 872/2019) y STS 1780/ 2020 de 17 diciembre (rc 5977/ 2018), en las que el TS llega a la conclusión de que las sociedades mercantiles que giraban honorarios eran meramente instrumentales para obtener un resultado **fiscal** no permitido por nuestra normativa.

8º.- Si en el año 2012 la Ley concursal reconocía que podía nombrarse como administrador concursal una persona jurídica, ello estaba descartado en el ejercicio 2011 salvo por la excepción muy puntual de que lo pudiera ser un acreedor nombrado como tercer administrador, con lo que en el año 2012 ni siquiera podía existir como hipótesis un administrador concursal persona jurídica. Dado que el recurso de casación de los dos Administradores concursales, Dº. Gregorio y Dª. Juana, hacen énfasis en que la responsabilidad personal por la actuación personalísima estaría cubierta por las previsiones de la Ley de Sociedades Profesionales, opone que el régimen de responsabilidad que señala la Ley de concurso es específico y abarca muchos aspectos, incluso en la autorización a auxiliares del administrador concursal (artículo 32 Ley 22/ 2003, artículo 75 RDLvo 1/ 2020) y, para prohibiciones, incompatibilidades, recusaciones del administrador concursal (arts.62 y siguientes del RDLvo 1/ 2020), un régimen jurídico completo y que se autointegra y que no debiera confundirse con el régimen de responsabilidades previsto en las sociedades profesionales, diferente y que incluso hace entrar a un tercero, las compañías aseguradoras como aseguradoras de la sociedad mercantil y no del administrador concursal persona física.

Sostiene que, la simulación es ocultación y carencia de causa y, en el presente caso, la ocultación consiste en que los servicios los presta una persona física que es la expresamente designada por el Juez del concurso como Administrador concursal, pero los factura una sociedad mercantil, participada al 96,57% por la persona física actuante (el Administrador Dº. Gregorio), siendo la participación de Dª. Juana menor (el resto 3,43%). Es completamente innecesario que la persona física facture a la masa activa del concurso (para obtener sus retribuciones como administrador) como una sociedad profesional, siendo así que el ingreso retributivo es por la actividad personal del Administrador designado. La simulación no debe implicar siempre ni necesariamente sanción tributaria o porque los hechos considerados probados en cada Caso arrojarán unos niveles de culpabilidad o negligencia culpable que pueden existir o no existir o existir en nivel no considerable. El artículo 16 LGT lo patentiza al referirse que la sanción tributaria en simulación sólo será *posible "en su caso"* y en el presente supuesto los términos de la legislación concursal son claros y su régimen jurídico propio y que no admite modificaciones con finalidad de menor pago tributario. No estaríamos ante un supuesto de "economía de opción" sino de camuflaje de una situación real: los servicios profesionales se prestan por la persona física, que es el designado administrador concursal y, como tales, deberán declararse como rendimientos de trabajo, actividad profesional en el IRPF de los dos administradores concursales, sin perjuicio (como lo ha aplicado la Hacienda) del descuento de los costes de los recursos que apliquen. La liquidación por IVA es una mera consecuencia de la imputación de esas actividades e ingresos a las personas físicas en vez de a la sociedad mercantil.



Concluye que, el administrador concursal, persona física, designado por el Juez del Concurso, debe declarar los rendimientos obtenidos por esa concreta actividad concursal como ingresos de persona física (sujetos a IRPF) y, en su caso con la deducción de gastos y costes por actividad profesional, y no por el impuesto de sociedades de sociedad mercantil no designada administradora concursal y que, el no hacerlo así, constituye simulación tributaria con las consecuencias **fiscales** al efecto. Asimismo la liquidación por IVA habrá de ser consecuencia de la correcta imputación de ingresos y actividades de administrador concursal a las personas físicas.

Tras las anteriores alegaciones, terminó suplicando a la Sala "dicte sentencia que desestime el presente recurso de casación y confirme la sentencia impugnada".

QUINTO . - *Señalamiento para deliberación del recurso.*

Por providencia de 5 de abril de 2021, el recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por no advertir la Sala la necesidad de dicho trámite.

Llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 28 de septiembre de 2021, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Aclaración sobre el debate objeto del presente recurso de casación.*

A la vista de la cuestión con interés casacional objetivo formulada por el auto de admisión, así como el planteamiento y el núcleo del debate tal y como es propuesto por las partes, necesario se hace realizar las siguientes consideraciones.

El acto objeto de impugnación es la liquidación de 9 de abril de 2015 girada por la Dependencia Regional de Inspección de la AEAT de Madrid, por el Impuesto sobre el Valor Añadido, periodos 1T de 2011 a 4T de 2012. No se impuso sanción alguna, ni se aplicó el art. 16 de la LGT por simulación, sino que como bien se recoge en la resolución del TEAR la cuestión en litigio se desenvuelve en un tema de estricta calificación y aplicación del art. 13 de la LGT.

Sin embargo, como se ha puesto de manifiesto en los Antecedentes de la presente sentencia la cuestión con interés casacional se centra en la existencia de simulación y en la interpretación, entre otros preceptos, del art. 16 de la LGT. Las partes entran y argumentan sobre la cuestión propuesta, obviando el tema de la correcta calificación o no realizada por la Administración Tributaria. Lo cierto es que, como ilustran ambas partes, la liquidación que nos ocupa conforma un conjunto de liquidaciones de distintos impuestos giradas en la regularización de una situación que afecta a varios sujetos y a varios impuestos, y que poseen un núcleo común, de cuyo resultado depende la procedencia o no de las regularizaciones llevadas a cabo. Es en este contexto en el que cobra su verdadero sentido y oportunidad la cuestión con interés casacional. Pero entrar en este recurso a resolver dicha cuestión, cuando ya se ha dicho que en el caso concreto que nos ocupa no se ha aplicado el art. 16 de la LGT, nada se ha considerado respecto de una posible simulación, es exceder los límites fácticos del objeto impugnado, por lo que por congruencia la resolución del presente caso pasa por reproducir y traer al presente lo resuelto en el resto de asuntos conformadores de la misma cuestión nuclear.

Baste, pues, para resolver el presente recurso de casación reproducir, en lo que en este interesa, lo dicho en el recurso de casación 2657/2020:

"Escenarios como el descrito engloban una rica casuística. Como expresa la STS 1710/2020, de 11 de diciembre (rca. 872/2019), evocando la STS1802/2019, de 17 de diciembre, rca. 6108/2017 "resulta difícil juzgar en abstracto toda la casuística que las sociedades profesionales puede producir y que es harto complicado establecer una doctrina general sobre cuándo la actividad de tales sociedades responde a los parámetros de lo que se conoce como economía de opción y cuándo -por el contrario- tales sociedades pueden llegar a ser instrumentos directamente encaminados a eludir el pago de los tributos que resultan legalmente exigibles."

Como ha ocurrido, entre otros, en los asuntos arriba expresados, resulta complejo decantar una doctrina con vocación de generalidad, por lo que nuestro análisis habrá de discurrir a través de los hechos tenidos en cuenta por la sentencia impugnada y que, en el presente recurso de casación, deben llevarnos a reafirmar su apreciación, sobre la base de considerar que los servicios profesionales fueron prestados personalmente por el recurrente y no por la sociedad que integraba como socio, y fueron prestados, además, sobre la base de una designación judicial.



El artículo 27 de la Ley Concursal, relativo a las condiciones subjetivas para el nombramiento de administradores concursales, aplicable *ratione temporis* al ejercicio de 2011 (primero de los ejercicios regularizados), contemplaba -sin perjuicio de excepciones como la del procedimiento abreviado- una administración concursal integrada por tres miembros:

- 1.º Un abogado con experiencia profesional de, al menos, cinco años de ejercicio efectivo.
- 2.º Un auditor de cuentas, economista o titulado mercantil colegiados, con una experiencia profesional de, al menos, cinco años de ejercicio efectivo.
- 3.º Un acreedor que sea titular de un crédito ordinario o con privilegio general, que no esté garantizado.

Incluso en 2011, uno de los tres miembros que conformaban la administración concursal (el acreedor) podía ser una persona jurídica, pues como seguía expresando el precepto: *"Cuando el acreedor designado administrador concursal sea una persona jurídica, designará, conforme al procedimiento previsto en el apartado 3 de este artículo, un profesional que reúna las condiciones previstas en el párrafo 2.º anterior, el cual estará sometido al mismo régimen de incapacidades, incompatibilidades y prohibiciones que los demás miembros de la administración concursal. En caso de que el acreedor designado administrador concursal sea una persona natural en quien no concurra la condición de auditor de cuentas, economista o titulado mercantil colegiado..."*

No obstante, la Ley 38/2011, de 10 de octubre estableció como regla que la administración concursal quedara "integrada por un único miembro", función que, además, podía recaer también en una persona jurídica en la que se integren, "al menos, un abogado en ejercicio y un economista" que son, por lo demás, las profesiones de los socios de QUABBALA.

En la actualidad, el vigente artículo 62.1 del Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Concursal prevé que "el nombramiento del administrador concursal recaerá en la persona natural o jurídica inscrita en el Registro público concursal que corresponda por turno correlativo."

Pues bien, en el presente caso no se suscita duda desde la perspectiva fáctica sobre que el nombrado administrador concursal fue la parte recurrente, esto es, la persona física, y no la entidad de la que era socio.

Ante esta circunstancia, la aludida evolución normativa experimentada por la legislación concursal y, específicamente, la posibilidad de que los servicios de administración concursal puedan llevarse a cabo tanto por personas físicas como jurídicas no es óbice para aceptar la conclusión a la que llegó la Administración y que, a nuestro juicio, debemos confirmar -ex artículo 13 LGT- por la necesidad de exigir la obligación tributaria con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado.

Asimismo, tampoco puede alterar la anterior conclusión, el argumento que la parte recurrente sobre la Ley 2/2007 de 15 de marzo, de Sociedades Profesionales, toda vez que, con independencia de que QUABBALA colmara o no los requisitos para ser considerada como tal, lo cierto es que -nuevamente, hay que recordarlo- la designación del juez del concurso recayó sobre la persona física.

Y, en este punto, conviene salir al paso de la rígida compartimentación o impermeabilidad jurídica entre el ámbito concursal y el específicamente tributario, en los términos que la parte recurrente sugiere en su escrito de interposición, afirmando que, "el Juez designa bajo los criterios de la Ley Concursal, y el profesional persona física o jurídica, se acoge a la Ley de Sociedades Profesionales, para facturar los servicios que prestan sus socios profesionales."

Frente a ello, hay que recordar que los honorarios del administrador constituyen créditos contra la masa y en el ámbito del concurso es el propio administrador "quien se cobra" pues, en ilustrativa expresión de la STS (Sala Primera) 225/2017, 6 de abril, rec. 2383/2014, "tiene la llave de la caja y administra la masa activa".

Puede ocurrir, por tanto, que algún acreedor impugne su rendición de cuentas y, en definitiva, el crédito del administrador concursal, impugnación susceptible de fundamentarse sobre una variada motivación entre la que, en abstracto, no cabría descartar la de la eventual discordancia entre quien fue designado administrador concursal y quien, finalmente, emitió la correspondiente factura, circunstancia que, a la postre, podría comportar el correspondiente control por parte del juez del concurso".

SEGUNDO.- Pronunciamiento sobre costas.

De conformidad con el artículo 93.4 LJCA no apreciándose mala fe o temeridad en ninguna de las partes no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación.

FALLO



Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

Primero. - A los efectos de este recurso de casación y, atendiendo a las específicas circunstancias del caso, procede remitirnos al criterio el fijado en la sentencia recaída en la sentencia del recurso de casación 2657/2020.

Segundo. - Desestimar el recurso de casación n.º 3101/2020, interpuesto por QUABBALA ABOGADOS & ECONOMISTAS SLP, representada por el procurador de los Tribunales D.º Domingo Lago Pato, contra la sentencia n.º. 239, de 2 de marzo de 2020, dictada por la Sala de lo Contencioso- Administrativo (Sección Quinta) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso en el recurso n.º. 1548/2018.

Tercero. - No ha lugar a imponer las costas procesales

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso, e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ