



Roj: **STS 3630/2011 - ECLI:ES:TS:2011:3630**

Id Cendoj: **28079110012011100357**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **06/04/2011**

Nº de Recurso: **2204/2007**

Nº de Resolución: **215/2011**

Procedimiento: **CIVIL**

Ponente: **JOSE RAMON FERRANDIZ GABRIEL**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAP V 3235/2006,**  
**STS 3630/2011**

## **SENTENCIA**

En la Villa de Madrid, a seis de Abril de dos mil once.

Visto por la Sala Primera del Tribunal Supremo, integrada por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, los recursos extraordinario por infracción procesal y de casación interpuestos interpuesto por el Abogado del Estado, en representación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, contra la Sentencia dictada el veinte de julio de dos mil seis, por la Sección Novena de la Audiencia Provincial de Valencia, que resolvió el recurso de apelación interpuesto, en su día, contra la Sentencia que había pronunciado el Juzgado de lo Mercantil número Uno de Valencia. Son parte recurrida Inversiones Plásticas Tpm, SL, Macresur, SA, Marago, SL, Unipersonal, Plásticos Agrícola Europa, SA, Unipersonal, Plastimer, SA, Unipersonal, Plastifelsa, SA, Unipersonal, Suministros Plásticos para la Agricultura, SL, y Torres Film Plastic, SL, Unipersonal, representadas por la Procurador de los Tribunales doña Dolores Martín Cantón.

## **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.** El Abogado del Estado, actuando en representación de Agencia Estatal de la Administración Tributaria, interpuso demanda incidental para la impugnación de la lista de acreedores, con fecha veintinueve de junio de dos mil cinco, en el concurso de acreedores tramitado con el número 13/2005 por el Juzgado de lo Mercantil número Uno de Valencia.

En el referido escrito alegó la representación de la actora, en síntesis y en lo que interesa para la decisión del litigio, su discrepancia con la lista de acreedores redactada por la administración concursal, en cuanto a la cuantía y calificación de los créditos de que era titular Agencia Estatal de la Administración Tributaria contra las sociedades concursadas, Inversiones Plásticas TPM, SL, Plásticos Agrícola Europa, SA, Plastimer, SA, Plastifelsa, SA, Suministros Plásticos para la Agricultura, SL y Torres Film Plástico, SL.

En concreto, la discrepancia del Abogado del Estado con la lista de acreedores está referida a los siguientes extremos: la sanción tributaria impuesta por Agencia Estatal de la Administración Tributaria a Plastifelsa, SA, por importe de setenta y seis euros con sesenta y tres céntimos (76,63 ?), considera la parte demandante que se ha de calificar, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 84, apartados 1 y 2, ordinal décimo, de la Ley 22/2.003, de 9 de julio, como crédito contra la masa, en cuanto obligación nacida de la Ley con posterioridad a la declaración de concurso; la administración concursal debía detallar el tratamiento correspondiente a los créditos por retenciones contra Inversiones Plásticas TPM, SL, Plásticos Agrícola Europa, SA, Plastimer, SA, Plastifelsa, SA, Suministros Plásticos para la Agricultura, SL y Torres Film Plástico, SL, de conformidad con el artículo 91, ordinales segundo y cuarto, de la misma Ley; el criterio seguido por la administración concursal para el cálculo del cincuenta por ciento a que se refiere el citado artículo 91, ordinal cuarto, en relación con todas las concursadas, no era el adecuado. También interesó que se cuantificara el crédito de Agencia Estatal



de la Administración Tributaria contra Torres Film Plástico, SL de acuerdo con la certificación que presentó con la demanda incidental.

En el suplico del escrito de demanda, la representación de la demandante interesó del Juzgado de lo Mercantil que tuviera " *por presentado este escrito con sus copias y documentos que se acompañan, por interpuesta demanda contra la Administración Concursal y contra cualquier otra parte que se oponga a la misma, de impugnación de la clasificación del crédito de la Agencia Tributaria, que la admita y previos los trámites procesales oportunos dicte sentencia, por la que: 1º) Que tenga por insinuados en tiempo y forma los créditos certificados mediante el documento número uno que se acompaña al presente escrito de demanda y que sean los mismos clasificados en los términos que se recogen en el documento número dos igualmente aportado, y todo ello con arreglo a lo establecido en los artículos 86, apartado 2, 91, apartados 2 y 4, y 96 de la Ley Concursal. 2º) Que se deje sin efecto la clasificación realizada por la administración concursal como crédito concursal subordinado del crédito por sanción de setenta y seis euros con sesenta y tres céntimos, que la Agencia Estatal de la Administración Tributaria ostente frente a Plastifelsa, SA Unipersonal y declare que dicho crédito tiene la clasificación de crédito tiene la clasificación de crédito contra la masa.- 3º) Que declare la necesidad de que en el informe de la administración concursal se refleje expresamente la clasificación con arreglo al artículo 91, apartado 2, de la Ley Concursal de los créditos que en concepto de retenciones tiene la Agencia Tributaria frente a Inversiones Plásticas TPM, SL, Plásticos Agrícola Europa, SA Unipersonal, Plastimer, SA Unipersonal, Plastifelsa, SA Unipersonal, Suministros Plásticos para la Agricultura, SL y Torres Film Plástico, SL Unipersonal tal y como argumentos en los fundamentos de derecho de este escrito de demanda.- 4º) Que se declare que, en aplicación del artículo 91, ordinal cuarto, de la Ley concursal, los créditos de Agencia Estatal de la Administración Tributaria deben ser calificados como privilegiados con carácter general/ordinarios en las cantidades que a continuación se indican para cada una de las referidas entidades: Inversiones Plásticas TPM, SL. Privilegiado con carácter general artículo 91, ordinal cuarto: 482.294,75 euros. Ordinario: 107.887,78 euros. Plastifelsa SA Unipersonal. Privilegiado con carácter general artículo 91, ordinal cuarto, 409.079,68 euros. Ordinario: 408.508,43 euros. - Suministros Plásticos para la Agricultura, SL, privilegiado con carácter general art.91, ordinal cuarto, 413.011,54 euros. Ordinario 403.785,57 euros.- Torres Film Plástico, SL Unipersonal. Privilegiado con carácter general art.91, ordinal cuarto 193.390,54 euros. Ordinario 0 euros.- Quinto. Que sean calificados como créditos contra la masa aquellos que figuran en los Anexos a la lista de créditos correspondientes a las entidades Plásticos Agrícola Europa, SA Unipersonal, Plastimer, SA Unipersonal, Torres Film Plástico, SL Unipersonal y Macresur, SA, derivados de la rectificación de facturas practicadas por determinados proveedores con arreglo al art. 80 de la Ley 27/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido "*

**SEGUNDO.** El Juzgado de lo Mercantil número Uno de Valencia admitió a trámite la demanda, por providencia de seis de julio de dos mil cinco, conforme a las normas del incidente concursal, con el número 343/2005, y dio traslado de ella a la administración concursal y a las sociedades en concurso.

I. Inversiones Plásticas TPM, SL, Plásticos Agrícola Europa, SA, Plastimer, SA, Plastifelsa, SA, Suministros Plásticos para la Agricultura, SL y Torres Film Plástico, SL, representadas por el Procurador de los Tribunales don Francisco Cerrillo Ruesta, contestaron la demanda por escrito en el que se opusieron a su estimación y alegaron, en síntesis y en lo que a la decisión del litigio importa, que la impugnación de la lista de acreedores se había formulado deficientemente, al haber impugnado seis listas de acreedores en un único incidente. Que los créditos de Agencia Estatal de la Administración Tributaria contra ellas debían ser considerados litigiosos, ya que estaban recurridas las liquidaciones practicadas, a la vista del artículo 87, apartado 3, de la Ley Concursal. Que los créditos por intereses de demora debían ser calificados como créditos subordinados, conforme al artículo 92, ordinal tercero, de la misma Ley. Que lo propio acontecía con los créditos por recargos y sanciones, de acuerdo con el ordinal cuarto del mismo artículo. Que los créditos derivados de la rectificación de la base imponible del impuesto sobre el valor añadido era crédito concursal ordinario, de conformidad con el artículo 84, ordinal segundo, de la repetida Ley. Y que los créditos comunicados tardíamente tenían la condición de subordinados, de conformidad con el artículo 92, ordinal primero, de la misma Ley.

En el suplico de la contestación, la representación de las sociedades en concurso interesó del Juzgado de lo Mercantil que " *tenga por presentado este escrito con sus copias en tiempo y forma, y previos los trámites y comprobaciones que estime pertinentes, tenga por contestada y opuesta a Inversiones plásticas T.P.M, SL, Plásticos Agrícolas Europa Sau, Plastimer Sau, Plastifelsa Sau, Suministros Plásticos para la Agricultura SL y Torres Film Plástico SLU en la demanda incidental de impugnación de la lista de acreedores instada por A.E.A.T. y, en mérito a lo expuesto en el cuerpo de este escrito, dicte en su día resolución acordando no haber lugar a la impugnación solicitada, confirmando la calificación efectuada por la Administración concursal de aquéllos créditos con imposición en costas al actor"*.

II. La administración concursal también contestó la demanda, oponiéndose a su estimación. Alegó, en síntesis y en lo que a la decisión del conflicto importa, que era improcedente la presentación de una única demanda



incidental para todas las entidades concursadas. Que el crédito por importe de setenta y seis euros, con sesenta y tres céntimos (76,63 ?), por sanción tributaria, era un crédito concursal, por ser la infracción tributaria y el expediente sancionador anterior a la declaración de concurso. Que la lista de acreedores estaba correctamente formada en su estructura, de acuerdo con el artículo 94 de la Ley concursal. Que para el cálculo del cincuenta por ciento que señala el artículo 91, ordinal cuarto, de la Ley concursal debían quedar excluidos previamente los subordinados y los que ya ostentaran preferencia crediticia. Y, finalmente, que los créditos por rectificación de facturas con arreglo al artículo 80 de la repetida ley eran concursales y no contra la masa.

En el suplico del referido escrito, la administración concursal interesó del Juzgado de lo Mercantil que " *teniendo por presentado este escrito y sus copias en tiempo y forma, tenga a esta Administración concursal por opuesta a la demanda incidental de impugnación de las Listas de Acreedores instada por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y, en méritos a lo expuesto en el cuerpo del mismo, dicte resolución acordando: 1º) Tener por modificada la lista de acreedores de la concursada Torres Film Plastic, S.L.U., en la cuantía, carácter de reconocimiento y clasificación que consta en el Anexo 2 al presente" escrito.- 2º) Confirme la clasificación de los créditos efectuada por esta administración concursal en las respectivas listas de acreedores, de las concursadas: Inversiones Plásticas TPM, S.L, Plásticos Agrícolas Europa, S.A.U, Plastimer S.A.U., Plastifelsa, S.A.U. y Suministros Plásticos para la Agricultura, S.L.- 3º) Se admita la estructura y contenido de las listas de acreedores, en los términos que han sido confeccionadas por esta Administración Concursal, por contener todos y cada uno de los antecedentes exigidos por el art. 94 de la Ley Concursal.- 4º) Que sean reconocidos como créditos concursales y por tanto integrados en la masa pasiva de los concursos, los créditos derivados de la rectificación de facturas practicadas por determinados acreedores con relación a la recuperación del Impuesto sobre el Valor Añadido y por los importes que constan en los anexos a las listas de acreedores que obran en Autos de la concursadas, Plásticos Agrícolas Europea, S.A.U., Plastimer, S.A.U. Torres Film Plastic, S.L.U y Macresur, S.A., teniendo pro subrogada la Agencia Tributaria en los referidos créditos.- Todo ello con expresa imposición de las costas a la parte vencida".*

**TERCERO.** El Juzgado de lo Mercantil número Uno de Valencia, por considerar que la cuestión planteada era esencialmente jurídica, por providencia de uno de septiembre de dos mil cinco declaró concluidas las actuaciones y dictó sentencia el dos de septiembre de dos mil cinco , con la siguiente parte dispositiva: " *Fallo. Que estimando como estimo parcialmente la demanda incidental sostenida por el Sr. Abogado del Estado en la representación que legalmente ostenta de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, dispongo que el crédito de la Administración tributaria incluido en la lista de acreedores que integra el informe de la Administración concursal de la concursada Torres Film Plastic, SL, en el expediente de concurso de acreedores nº. 13/2005 del que dimana el presente incidente, se reconozca en los términos y la calificación que se enuncia en el fundamento jurídico sexto de esta resolución, desestimando en todo lo demás los incidentes concursales suscitados y aprobando en su consecuencia la clasificación crediticia contenida respecto del acreedor Aeat en las listas de acreedores anexas a los informes de las concursadas Inversiones Plásticas Tpm, SL, Plásticos Agrícolas Europa, SL, Plastifelsa, SA, Plastimer, SA, y Suministros Plásticos TPM para la Agricultura, SL, respectivamente, todo ello sin efectuar especial consideración en materia de costas procesales de este incidente".*

**CUARTO.** El Abogado del Estado, en representación de Agencia Estatal de la Administración Tributaria, disconforme con la estimación sólo en parte de la demanda, reprodujo la cuestión en la apelación más próxima, por lo que recurrió el auto del Juzgado de lo Mercantil número Uno de Valencia de catorce de febrero de dos mil seis , por el que se había señalado la retribución de los administradores concursales.

Las actuaciones se elevaron a la Audiencia Provincial de Valencia, en la que se turnaron a la Sección Novena de la misma, que dictó auto con fecha veinte de julio de dos mil seis , con la siguiente parte dispositiva: " *La Sala acuerda. Desestimar por concurrir causa de inadmisión el recurso de apelación interpuesto por el Abogado del Estado en la representación de la Agencia Tributaria de la Administración Estatal (A.E.A.T.) contra la sentencia dictada por el Juzgado de lo Mercantil nº. Uno de Valencia de fecha dos de septiembre de dos mil cinco , por vía de recurso planteado contra el Auto de fecha catorce de febrero de dos mil seis . No se efectúa pronunciamiento de las costas causadas en la alzada " .*

**QUINTO.** El Abogado del Estado, en representación de Agencia Estatal de la Administración Tributaria preparó los recursos extraordinarios por infracción procesal y de casación contra el auto de veinte de julio de dos mil seis, dictado por la Sección Novena de la Audiencia Provincial de Valencia , la cual, por auto de doce de septiembre del mismo año declaró no haber lugar a ello.

Dicho auto fue recurrido en reposición por el Abogado del Estado, con la misma representación, y dicho recurso fue desestimado por la citada Sección de la Audiencia Provincial, por medio de auto de seis de noviembre de dos mil seis.



El Abogado del Estado, con la repetida representación, interpuso recurso de queja, el cual fue estimado por la Sala Primera del Tribunal Supremo, por auto de dieciocho de septiembre de dos mil siete, con la siguiente parte dispositiva: " *La Sala acuerda: Estimar el recurso de queja interpuesto por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria contra el auto de doce de septiembre de dos mil seis, declarando no haber lugar a tener por preparado recurso de casación y extraordinario por infracción procesal interpuestos contra el auto de fecha veinte de julio de dos mil seis, dictado en el rollo de apelación número 410/2006 por la Audiencia Provincial de Valencia (Sección Novena), auto que se deja sin efecto, debiendo ponerse esta resolución en conocimiento de la referida Audiencia, para que conste en los autos* ".

El Abogado del Estado interpuso recurso extraordinario por infracción procesal y recurso de casación contra el auto de la Sección Novena de la Audiencia Provincial de Valencia de veinte de julio de dos mil seis.

Por providencia de veintiséis de noviembre de dos mil siete, el referido Tribunal de apelación mandó elevar las actuaciones a la Sala Primera del Tribunal Supremo, la cual, por auto de doce de mayo de dos mil nueve, decidió: " *1º) Admitir el recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado, en representación de Agencia Estatal de la Administración Tributaria contra la resolución dictada, con fecha veinte de julio de dos mil seis por la Audiencia Provincial de Valencia, Sección Novena, en el rollo de apelación nº. 410/2006, dimanante de los autos de incidente concursal sobre calificación de créditos 343/2005 del Juzgado Mercantil nº. Uno de Valencia, dimanante del concurso voluntario de acreedores 13/2005.- 2º) Y entréguese copia del escrito de interposición del recurso de casación formalizado por la representación de Agencia Estatal de la Administración Tributaria con sus documentos adjuntos, a la parte recurrida personada ante esta Sala, para que formalice su oposición en el plazo de veinte días* ".

En el primero de los razonamientos jurídicos de dicho auto se expresa la procedencia de "admitir el recurso extraordinario por infracción procesal y el recurso de casación interpuestos por el Abogado del Estado en representación de Agencia Estatal de la Administración Tributaria".

**SEXTO.** El recurso extraordinario por infracción procesal interpuesto por el Abogado del Estado, en representación de Agencia Estatal de la Administración Tributaria, se compone de un único motivo, formulado con apoyo en el artículo 469, apartados 1, ordinal segundo, de la Ley de Enjuiciamiento Civil, en el que la recurrente denuncia:

**ÚNICO.** La infracción de los artículos 245, apartado 1, letra c), de la Ley 6/1.985, de 1 de julio, del Poder Judicial, 206, apartado 2, ordinal tercero, y 476 de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

**SÉPTIMO.** El recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado, en representación de Agencia Estatal de la Administración Tributaria, se compone de un único motivo, formulado con apoyo en el artículo 477, apartados 1 y 2, ordinal segundo, y 3 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, en el que la recurrente denuncia:

**ÚNICO.** La infracción de los artículos 197, apartado 3, 91, ordinal cuarto, y 84, apartado 2, ordinal décimo, todos ellos de la Ley 22/2.003, de 9 de julio.

**SÉPTIMO.** Evacuado el traslado conferido al respecto, la Procurador doña Dolores Martín Cantón, en nombre y representación de Inversiones Plásticas Tpm, SL, Macresur, SA, Marago, SL, Unipersonal, Plásticos Agrícola Europa, SA, Unipersonal, Plastimer, SA, Unipersonal, Plastifelsia, SA, Unipersonal, Suministros Plásticos para la Agricultura, SL, y Torres Film Plastic, SL, Unipersonal, impugnó el recurso, solicitando se declarase no haber lugar al mismo.

**OCTAVO.** No habiéndose solicitado por todas las partes la celebración de vista pública, se señaló como día para votación y fallo del recurso el día nueve de marzo de dos mil once, en que el acto tuvo lugar.

Ha sido Ponente el Magistrado Excmo. Sr. D. Jose Ramon Ferrandiz Gabriel,

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.** Con anterioridad a la reforma del artículo 98 de la Ley 22/2.003, de 9 de julio, por la Ley 4/2010, de 10 de marzo, la Audiencia Provincial desestimó la pretensión que, ante ella, había reproducido el Abogado del Estado - esto es, la impugnación de la lista de acreedores, en relación con la cuantía y la calificación de los créditos reconocidos - con el recurso de apelación del auto por el que el Juzgado de lo Mercantil había fijado la retribución de los administradores concursales - en aplicación del artículo 34, apartado 5, de la Ley 22/2003 -.

El Tribunal de apelación consideró que concurría causa de inadmisión del recurso y, además, dio a su decisión la forma de auto, por entender que tal tipo de resolución era el que se correspondía con la directamente recurrida.



Al denegar la tramitación de los recursos extraordinarios por infracción procesal y de casación, el Abogado del Estado, en representación de Agencia Estatal de la Administración Tributaria, interpuso recurso de queja, el cual fue estimado.

**SEGUNDO.** En el único motivo del recurso extraordinario por infracción procesal, el Abogado del Estado denuncia la infracción de los artículos 245, apartado 1, letra c), de la Ley 6/1.985, de 1 de julio, del Poder Judicial, 206, apartado 2, ordinal tercero, y 476 de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

Alega que la decisión judicial sobre su impugnación de la lista de acreedores, reproducida en la segunda instancia, debía haber revestido forma de sentencia, dado que el recurso de apelación contra el auto que fijó la retribución de los administradores sólo fue, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 197, apartado 4, de la Ley 22/2003, el medio o instrumento procesal que le permitió impugnar la sentencia dictada en la primera instancia sobre la lista de acreedores.

Con razón afirma la parte recurrente que la resolución procedente era una sentencia, ya que con ella se ponía fin al incidente concursal en la segunda instancia y se decidía sobre un fondo, realmente, integrado por el debate sobre la cuantía y calificación de los créditos contra las deudoras concursadas, en el que se localizaba el verdadero interés de la apelante.

Ello, sin embargo, no significa que deba ser estimado el motivo, dado que la norma en la que debería haberse apoyado no era la del ordinal segundo, sino la del tercero del apartado 1 del artículo 469 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, la cual requiere, para justificar este recurso extraordinario, que la infracción procesal - si es que no estuviera sancionada por la Ley con la nulidad - hubiere podido producir indefensión y la posibilidad de ésta desapareció a consecuencia de haber sido estimada la queja contra la decisión del Tribunal de apelación de no admitir los recursos extraordinarios que ahora decidimos.

**TERCERO.** En el único motivo de su recurso de casación, denuncia el Abogado del Estado, en representación de Agencia Estatal de la Administración Tributaria, la infracción de los artículos 197, apartado 3 - que hoy sería el 4 - , 84, apartado 2, ordinal décimo, y 91, ordinal cuarto, de la Ley 22/2.003, de 9 de julio, concursal, 80 y 114 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del impuesto sobre el valor añadido.

I. Alega la recurrente, en la primera parte del motivo, que el Tribunal de apelación había interpretado incorrectamente el artículo 197, apartado 3, al no admitir como apelación más próxima la que ella había elegido como instrumento para reproducir, en la segunda instancia, su impugnación de la lista de acreedores, que, como se expuso, había sido desestimada en lo sustancial en la primera instancia.

En tal extremo no puede prosperar el motivo, dado que para la denuncia de la infracción de normas procesales, como es la señalada por la recurrente, no sirve el recurso de casación - sentencias 1243/2006, de 1 de diciembre, 881/2008, de 7 de octubre, 165/2009, de 26 de marzo, entre otras muchas -.

II. Por lo demás, no se ha producido la infracción de las otras normas identificadas en el motivo, como hemos declarado en las sentencias que seguidamente se reproducen, en lo sustancial, sobre las cuestiones planteadas por la representación de la recurrente.

**CUARTO.** Se afirma en el motivo que la Audiencia Provincial, al desestimar el recurso, había confirmado una incorrecta aplicación del artículo 91, ordinal cuarto, de la Ley 22/2003, dado el criterio seguido por el Juzgado de Primera Instancia al calcular el cincuenta por ciento a que dicha norma se refiere.

Entiende el Abogado del Estado que una recta interpretación de dicha norma imponía determinar el límite de que se trata a partir de la suma de todos los derechos tributarios de que era titular Agencia Estatal de la Administración Tributaria contra la respectiva concursada, con independencia de cuál fuera su calificación o condición.

Las sentencias 1231/2009 y 1232/2009, ambas de 21 de enero, se refirieron a esta cuestión y pusieron de relieve que " *la finalidad del precepto controvertido es la de determinar el ámbito del privilegio general de los créditos de derecho público no clasificados y concretar su restricción mediante la fijación de un porcentaje, de modo que una parte de dichos créditos, en la medida adoptada en atención a razones de política legislativa, queda privilegiada con el rango que le otorga la propia norma y la parte restante (la otra mitad de la cuantía) tiene la calificación de créditos ordinarios, concepto residual pero que acumula la generalidad de los créditos concursales, sujetos a la regla de la <par condicio creditorum>*", de modo que " *para determinar la base a que debe aplicarse el porcentaje del cincuenta por ciento no cabe tomar en cuenta los créditos incardinables en los artículos 90, 91 y 92 de la Ley concursal, porque los mismos ya están clasificados con una u otra condición y, por consiguiente, quedan fuera de la categoría genérica de los no clasificados*".

En el mismo sentido, son de mencionar las sentencias 492/2009, de 22 de junio, 589/2009, de 20 de septiembre, 573/2010, de 30 de septiembre y 177/2011, de 17 de marzo.



**QUINTO.** También considera la recurrente que han sido infringidos los artículos 80 y 114 de la Ley 23/1992, de 28 de diciembre, del impuesto sobre el valor añadido.

Alega que el crédito de Agencia Estatal de la Administración Tributaria por dicho impuesto debía haber sido calificado como crédito contra la masa.

La sentencia 140/2011, de 3 de marzo, siguiendo la doctrina sentada en la de 1 de septiembre de 2009, declaró *"que los créditos por impuesto sobre el valor añadido contra el deudor por hechos imponible anteriores a la declaración del concurso constituyen créditos concursales y no créditos contra la masa"*, en consideración a que su nacimiento *"tiene lugar con la realización del hecho imponible, que coincide con el momento del devengo, a tenor de lo dispuesto en los artículos 20 y 21 de la Ley General Tributaria"*, razón por la que *"debe entenderse que el momento de nacimiento del crédito en favor de la Hacienda Pública por el impuesto sobre el valor añadido, que es el de la realización del hecho imponible, determina que el crédito tenga carácter concursal si se ha producido con anterioridad a la declaración del concurso"*

En aplicación de esa doctrina ha de ser negada la infracción que se denuncia en el motivo.

**SEXTO.** Por último, señala el Abogado del Estado como norma infringida la del ordinal décimo del apartado 2 del artículo 84 de la Ley 22/2.003.

Alega que, al ser la resolución que impuso a una de las concursadas las sanciones tributarias objeto del crédito de la Agencia Estatal de fecha posterior a la declaración del concurso, lo procedente hubiera sido calificarlo como crédito contra la masa.

Sobre esta cuestión nos hemos pronunciado en la sentencia 253/2011, de 5 de abril, que calificó los créditos por sanciones atendiendo, no al momento del nacimiento de la obligación, sino al de *"la comisión de la conducta sancionada, por ser esta la determinante del régimen aplicable también a la sanción, en congruencia, de una parte, con los principios rectores de la potestad sancionadora, entre ellos el de irretroactividad, que imposibilitan sancionar conductas que no estuvieran ya tipificadas en el régimen vigente al tiempo de su comisión, y, como se anticipó, también con una interpretación restrictiva de los créditos contra la masa, en aras a salvaguardar la igualdad entre los acreedores. En esta línea se encuentra la sentencia de 23 de febrero de 2011, dictada también en un supuesto de calificación de créditos por sanciones"*.

De conformidad con dicha doctrina y en aplicación de la regla de equivalencia de resultados o carencia de efecto útil del recurso - al que se refieren las sentencias de 22 de octubre de 2007, 3 de junio de 2009 y 25 de noviembre de 2010 -, procede desestimar el motivo.

**SÉPTIMO.** La desestimación de los recursos determina la condena en costas de la recurrente, en aplicación del criterio del vencimiento objetivo que, como regla general, sancionan los artículos 394 y 398 de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

Por lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad conferida por el pueblo español y su Constitución.

## FALLAMOS

Desestimamos los recursos extraordinarios por infracción procesal y de casación interpuestos por el Abogado del Estado, en representación de Agencia Estatal de la Administración Tributaria, contra la Sentencia dictada, con fecha veinte de julio de dos mil seis, por la Sección Novena de la Audiencia Provincial de Valencia, con imposición de costas a la recurrente.

Líbrese a la mencionada Audiencia la certificación correspondiente, con devolución de los autos y rollo de apelación remitidos.

Así por esta nuestra sentencia, que se insertará en la COLECCIÓN LEGISLATIVA pasándose al efecto las copias necesarias, lo pronunciamos, mandamos y firmamos. -Juan Antonio Xiol Rios.-Jesus Corbal Fernandez.-Jose Ramon Ferrandiz Gabriel.-Antonio Salas Carceller.-Encarnacion Roca Trias.-Rubricados.- PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el EXCMO. SR. D. Jose Ramon Ferrandiz Gabriel, Ponente que ha sido en el trámite de los presentes autos, estando celebrando Audiencia Pública la Sala Primera del Tribunal Supremo, en el día de hoy; de lo que como Secretario de la misma, certifico.