



Roj: **STSJ EXT 312/2016 - ECLI:ES:TSJEXT:2016:312**

Id Cendoj: **10037330012016100171**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Cáceres**

Sección: **1**

Fecha: **30/03/2016**

Nº de Recurso: **342/2015**

Nº de Resolución: **119/2016**

Procedimiento: **CONTENCIOSO**

Ponente: **MERCENARIO VILLALBA LAVA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **TEAR, Extremadura, 30-04-2015,
STSJ EXT 312/2016**

T.S.J.EXTREMADURA SALA CON/AD CACERES

SENTENCIA: 00119/2016

LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE EXTREMADURA, INTEGRADA POR LOS ILMOS. SRES. MAGISTRADOS DEL MARGEN, EN NOMBRE DE S.M. EL REY, HA DICTADO LA SIGUIENTE:

SENTENCIA NUM. 119

PRESIDENTE :

DON DANIEL RUIZ BALLESTEROS

MAGISTRADOS :

DOÑA ELENA MÉNDEZ CANSECO

DON MERCENARIO VILLALBA LAVA

DON RAIMUNDO PRADO BERNABEU

DON CASIANO ROJAS POZO /

En Cáceres a treinta de marzo de dos mil dieciséis.

Visto el recurso contencioso administrativo número **342** de **2015** , promovido por el Procurador Don Juan Antonio Hernández Lavado, en nombre y representación **HORMIGONES EXTREMEÑOS, S.A.** , siendo demandada la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO** , representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado, recurso que versa sobre: Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Extremadura de 30 de abril de 2015 en reclamación número 06/00232/2013, sobre: impuesto sobre el Valor Añadido. Cuantía 89.806,52 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por la parte actora se presentó escrito, mediante el cual interesaba se tuviera por interpuesto recurso contencioso administrativo contra el acto que ha quedado reflejado en el encabezamiento de esta sentencia.

SEGUNDO.- Seguido que fue el recurso por sus trámites, se entregó el expediente administrativo a la representación de la parte actora para que formulara la demanda, lo que hizo seguidamente dentro del plazo, sentando los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes y terminando suplicando se dictara



una sentencia por la que se estime el recurso con imposición de las costas a la parte demandada; y dado traslado de la demanda a la parte demandada de la Administración para que la contestase, evacuó dicho trámite interesando se dictara una sentencia desestimatoria del recurso, con imposición de las costas a la parte actora.

TERCERO.- No habiéndose solicitado el recibimiento del recurso a prueba, ni vista o conclusiones, se declararon concluidas las actuaciones, señalándose día para la votación y fallo del presente recurso, llevándose a efecto en el fijado.

CUARTO.- En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.

Siendo Ponente para este trámite el Ilmo. Sr. Magistrado especialista **Don MERCENARIO VILLALBA LAVA**, que expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se interpone recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Extremadura de 30-04-2015 que presentó la representación de la concursada contra la resolución de la AEAT que contenía una liquidación provisional de IVA de los períodos 7 a 12 de 2011 minorando el IVA deducible declarado en 102.311,74 euros como consecuencia de varias facturas rectificativas recibidas de los acreedores que se señalan en el expediente administrativo y todo ello al amparo del art. 80 L.I.V.A .

Manifiesta el recurrente en la demanda, que según se señala en la exposición de motivos de la Ley 7/2012 de 29 de octubre, publicada en el 30 de ese mes, cuando el auto de declaración del concurso se dicta a lo largo del período de liquidación del Impuesto se debe distinguir si son créditos concursales o en contra de la masa, ya que según la jurisprudencia, los créditos del IVA por hechos imposables anteriores a la declaración del concurso generan créditos concursales, hito que determina el correspondiente tratamiento fiscal, tratándose en el caso de un período anterior a la reforma, ya que son períodos de 2011.

Señala que el art. 58 de la Ley Concursal prohíbe la compensación de créditos concursales con los derechos de crédito a favor del concurso, de manera que considera que la suma de 102.411,74 euros sería un crédito concursal que ostenta la AEAT dentro del concurso, sin que de oficio pueda llevar a cabo tales actuaciones de compensación la Administración Tributaria.

La resolución del TEARE impugnada se basa en las siguientes premisas:

1.- Que las facultades de comprobación y liquidación determinando la deuda o el crédito tributario por el IVA corresponde a la AEAT, sin perjuicio del posterior reconocimiento, clasificación e informe y pago que se debe sujetar a la Ley Concursal, así como lo acordado por los diferentes órganos del Concurso en el ejercicio de sus competencias, citando al Tribunal de Conflicto de Jurisdicción.

2.- Que la Oficina Gestora ha regularizado sobre la base de las facturas rectificativas emitidas por los acreedores, corrigiendo el IVA repercutido.

Ambos aspectos no parecen controvertidos, como tampoco el 3) referente a la que AEAT, aun en concurso no tiene suspendidas las facultades para girar liquidaciones tributarias a la concursada, y de reconocer o no al derecho de los contribuyentes a obtener devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, con independencia de la clasificación que posteriormente se otorgue al crédito tributario, de forma que si se reduce el IVA repercutido se debe minorar el IVA soportado, según la mecánica del impuesto.

Realmente la cuestión que plantea la recurrente es si la Agencia Tributaria puede compensarse los 102.411,74 euros o parte de los mismos de oficio, vulnerando, según entiende la recurrente, el art. 58 de la Ley Concursal, y ello sobre la base de que solo ha devuelto 12.605,22 euros, entendiendo que todas las facturas rectificativas lo son de fecha posterior a la declaración del concurso, siendo un crédito a favor del Tesoro Público, al 50% con privilegios general y ordinario (arts. 91.4 y 89.3 de la LC).

El Abogado del Estado ratifica la conformidad a Derecho de lo señalado por el T.E.A.R.E., destacando que tales facturas rectificadas son conformes a Derecho con minoración del IVA, y de acuerdo con el art. 15 del RIVA que desarrolla el art. 114.2 LIVA, que convierte a la AEAT en acreedora de las cuotas inicialmente soportadas, puesto que ya no se deben al proveedor, que se debe producir en la declaración-liquidación que el concursado debe efectuar en el período impositivo en que reciba las facturas de los proveedores-acreedores, según el art. 80.5.4º de L.I.V.A ., entendiendo que simplemente se traslada la titularidad de un crédito originado con anterioridad al concurso del proveedor a la AEAT, ya que la obligación nació en su día con el devengo del tributo.



SEGUNDO .- La demanda se basa en que tratándose de ajustes de hechos imponibles anteriores a la Ley 7/2012, y a la declaración del concurso pero con facturas rectificativas posteriores a la declaración del concurso, tal reforma distingue entre hechos imponibles anteriores y posteriores a la declaración del concurso, estableciendo para los primeros un régimen de límite de deducción y remitidas al período en que fueron soportadas para asegurar la neutralidad impositiva.

La primera cuestión que hemos de tener presente, a juicio de la Sala, es la normativa de la Ley 7/2012 de 29 de octubre de modificación de la 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, y la interpretación auténtica de tal norma según la exposición de motivos.

Ambas partes vienen a ser conforme en que se trata de cuestiones tributarias que surgen con anterioridad a la declaración del concurso, que se trata de IVA facturado en exceso por los acreedores de la concursada que no puede ser satisfecho, dando lugar a liquidaciones rectificativas de los que se produce un IVA inferior en su cuota al ser también inferior su base. Al no poderse pagar la cantidad debida, baja la base imponible y también la cuota del IVA.

El art. 5 de tal Ley 7/2012 modifica en algunos aspectos la Ley 37/92 del IVA, señalando la forma en que se ha de producir la liquidación-rectificación de estas nuevas bases imponibles del IVA, y sobre el particular, la citada exposición de motivos señala que: en los supuestos en los que el auto de declaración de concurso se dicta a lo largo del periodo de liquidación del Impuesto es necesario diferenciar si los créditos son concursales o contra la masa, ya que, de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, deben calificarse como concursales los créditos de IVA por hechos imponibles anteriores a la declaración del concurso.

Como en la regulación actual la declaración-liquidación es única, se establece, con objeto de determinar el crédito que tendrá carácter concursal, la obligación de presentar dos declaraciones-liquidaciones, una por los hechos imponibles anteriores a la declaración de concurso y otra por los posteriores, en los términos que se desarrollen reglamentariamente. En la primera de esas declaraciones el concursado estará obligado a aplicar la totalidad de los saldos a compensar correspondientes a periodos de liquidación anteriores a la declaración de concurso.

Las medidas adoptadas tienen como fin garantizar la neutralidad del Impuesto, lo cual, tiene como efecto, que la Administración no se vea perjudicada en relación con la percepción del Impuesto sobre el Valor Añadido como consecuencia del concurso, de ahí que se limite el derecho de deducción que deberá ejercitarse, cuando se hubieran soportado las cuotas con anterioridad al auto de declaración de concurso, en la declaración-liquidación correspondiente al período en que dichas cuotas fueron soportadas.

De igual manera, para adecuar la gestión del impuesto a la doctrina jurisprudencial, la rectificación de deducciones como consecuencia de la declaración de concurso deberá realizarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció la deducción.

De lo expuesto se deduce, a juicio de la Sala, que no existe una cuestión litigiosa sobre la potestad de la Administración de girar liquidaciones, pero sí de la calificación de esas cuotas o créditos en que aparece la Hacienda Pública como acreedora, de ahí que entendamos que ni la resolución del TEARE ni la Abogacía del Estado contemplan adecuadamente la problemática que se planten en el asunto, toda vez que lo relevante es determinar la calificación del crédito y las posibilidades que sobre el mismo puede llevar a cabo la Administración.

Es la propia Ley 7/2012 la que califica como créditos concursales los anteriores a la declaración del concurso, y la parte recurrente la que apela sobre esta base a los arts. 58 y 84 de la Ley 22/2003 Concursal, distinguiéndose entre créditos concursales y créditos contra la masa, sin que ni el TEARE ni la Abogacía del Estado aborden tal cuestión.

Como sabemos, el IVA es un impuesto sobre el consumo que se recauda por los vendedores, debiendo resultar una neutralidad impositiva a la que se apela también en la reforma de 2012, destacando que la Administración tampoco se debe encontrar perjudicada en relación con la percepción del IVA a consecuencia del concurso, forma de garantizar la neutralidad del tributo de manera que entendamos que el art. 58 respecto de la prohibición de compensación se encuentra matizada respecto de la compensación cuyos requisitos hubiesen existido antes de la declaración, aunque la resolución judicial o el acto administrativo se haya dictado con posterioridad, de forma que en el caso de la ley se ocupa de distinguir entre operaciones previas al concurso en las que la minoración de la cuota se lleve a cabo en la correspondiente, de ahí que por estos motivos consideramos que la actuación de la Administración ha sido correcta, con los límites que se señalan y sin perjuicio del incidente que señala el último párrafo del art.58 de la Ley 22/2003, y teniendo en cuenta lo



establecido en los art. 80 cinco 3º y 4º de la LIVA , con relación al carácter acreedor de la Hacienda Pública en estos casos.

Lo expuesto nos conduce a la desestimación del recurso interpuesto y a la ratificación de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Extremadura.

TERCERO.- Que en materia de costas rige el artículo 139 de la Ley 29/98 , que las impone siguiendo un criterio objetivo de vencimiento.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación.

Por la potestad que nos confiere la Constitución Española.

FALLAMOS

Que en atención a lo expuesto debemos de desestimar y desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Hormigones Extremeños S.A., contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Extremadura de 30-4- 2015 a que se refieren los presentes autos, y en su virtud la debemos de ratificar y ratificamos por ser conforme a Derecho, y todo ello con expresa condena en cuanto a costas para la recurrente.

Notifíquese la presente resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe interponer recurso de casación.

Y para que esta sentencia se lleve a puro y debido efecto, una vez alcanzada la firmeza de la misma, remítase testimonio junto con el expediente administrativo al órgano que dictó la resolución impugnada, que deberá acusar recibo dentro del término de diez días, conforme previene la Ley, y déjese constancia de lo resuelto en el procedimiento.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN .- En la misma fecha fue publicada la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado que la dictó. Doy fe.