

Tribunal Superior de Justicia de Galicia, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 3ª, Sentencia de 28
Mar. 2007, rec. 8098/2004

Ponente: D'Amorín Vieitez, Francisco Javier.
Nº de Sentencia: 411/2007
Nº de Recurso: 8098/2004
Jurisdicción: CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA

LIQUIDACION DE IVAIMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.

TEXTO

T.S.J.GALICIA CON/AD SEC.3

A CORUÑA

[SENTENCIA: 00411/2007](#)

PONENTE: D./Dª FRANCISCO JAVIER AMORIN VIEITEZ

RECURSO NUMERO: PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0008098 /2004

RECURRENTE: TERMAC EMPRESA CONSTRUCTORA,S.A.

ADMINISTRACION DEMANDADA: TRIBUNAL ECONOMICO-AMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA

EN NOMBRE DEL REY

La Sección 003 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado
la

SENTENCIA

Ilmos./as. Sres./as. D./Dª

FRANCISCO JAVIER AMORIN VIEITEZ

JOSE LUIS COSTA PILLADO

PALOMA SANTIAGO Y ANTUÑA

En el recurso contencioso-administrativo que, con el número 0008098 /2004, pende de resolución ante esta Sala,
interpuesto por TERMAC EMPRESA CONSTRUCTORA,S.A., representado por el procurador MARIA PILAR CASTRO REY, dirigido por
el letrado FRANCISCO RODRIGUEZ-GIGIREY PEREZ, contra ACUERDO DE 10-06-04 QUE DESESTIMA RECLAMACION CONTRA OTRO
DE A.E.A.T. DE A CORUÑA SOBRE LIQUIDACION POR EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO, EJERCICIOS 1996 A 1999.
RECLAM. NUM000 . Es parte la Administración demandada TRIBUNAL ECONOMICO-AMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA,
representada por el ABOGADO DEL ESTADO.

Es ponente el Ilmo/a. Sr/a. D/Dª FRANCISCO JAVIER AMORIN VIEITEZ

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dió traslado del mismo a la/s parte/s recurrente/s para deducir la oportuna demanda, lo que se hizo a medio de escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que se estimaron pertinentes, se acabó suplicando que se dictase sentencia declarando no ajustada a derecho la resolución impugnada en este procedimiento.

SEGUNDO.- Conferido traslado a la/s parte/s demandada/s, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de derecho consignados en la/s contestación/nes de la demanda.

TERCERO.- No habiéndose recibido el asunto a prueba y seguido el trámite de conclusiones, se señaló para la votación y fallo del recurso el día 20 de Marzo de 2007 , fecha en la que tuvo lugar.

CUARTO.- En la sustanciación de recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía del mismo determinada en 30.943,03 euros.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

PRIMERO.- Se impugna a través del presente recurso contencioso-administrativo el acuerdo del TEAR de Galicia, de fecha 10 de junio de 2004, desestimatorio de la reclamación económico-administrativa nº NUM000 , que formulara la entidad societaria demandante contra acuerdo del Jefe de la Dependencia de Inspección Tributaria de la Delegación de la AEAT en A Coruña, referido a liquidación derivada de acta de disconformidad regularizadora del Impuesto sobre el Valor Añadido (ejercicios 1996 a 1999).

El objeto de tal regularización fue la reducción de las cantidades a deducir por el IVA al considerar la Inspección que las cantidades abonadas a los Síndicos de la quiebra de la empresa demandante no tenían la consideración de retribuciones de actividades profesionales, sino la de rendimientos del trabajo, y como tales no debían tributar por IVA, ni eran susceptibles de deducción por el sujeto a quien habían sido repercutidas.

El acuerdo impugnado, tras recordar los términos del art. 5.2 de la Ley reguladora del IVA y de la consulta de la Dirección General de Tributos de 15 de octubre de 1996 , concluye que en la actividad profesional de los Síndicos no concurren las dos circunstancias a que se refiere aquel precepto para entender que la actividad que aquellos prestan esté incurso en la categoría de actividad profesional, afirmándose que la Junta de Síndicos hace las veces del Consejo de Administración respecto de las empresas que estén sumidas en un proceso de quiebra, por lo que sus retribuciones deben tener la consideración de rendimientos del trabajo a efectos de IRPF. Añade el acuerdo impugnado que en la actividad de los Síndicos no concurren las circunstancias que caracterizan la actividad profesional (ordenación por cuenta propia de factores de producción, y ordenación realizada con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes), por cuanto los Síndicos desarrollan su actividad con sujeción a la previa autorización del Juez o Comisario de la quiebra, así como a la aprobación de los acreedores que conforman la masa, sin que pueda considerarse, por otra parte, la existencia de un mercado de servicios de sindicatura, siendo determinante para ser elegido Sindico la condición de acreedor del quebrado, y meramente secundario o de conveniencia el ostentar la condición de comerciante.

En sede de demanda, se vierten los mismos argumentos que los esgrimidos en el recurso contencioso- administrativo nº 8097/04, referido a liquidación girada por el concepto de retenciones del IRPF, recurso que fue señalado para votación y fallo el mismo día que el actual recurso, debiendo traerse aquí el resumen de alegaciones realizadas en aquel recurso:

"que en la actividad del Sindico se dan aquellas notas de ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos y de actividad desarrollada que tenga por finalidad la de intervenir en la producción o distribución de bienes o

servicios, que justifican la calificación de sus retribuciones como rendimientos de actividad profesional y no como rendimiento del trabajo, tesis que desarrolla la demandante sobre los siguientes argumentos: 1º) el carácter profesional de su actividad, para la que eran elegidos por razón de su formación profesional y experiencia, aportando su propia infraestructura profesional (despachos, etc.) al ejercicio de sus funciones; 2º) el régimen especial de responsabilidad al que estaban sometidos, que no estaría justificado si su función se limitara a la ejecución de los mandatos judiciales o cumplir la voluntad de los acreedores; 3º) las funciones de la sindicatura excedían de las tareas de administración de los bienes de la quebrada; 4º) la naturaleza extracontractual de la relación existente entre la entidad quebrada y los órganos de la quiebra; 5º) que en el presente caso, se trataba de dos profesionales, licenciados en Económicas, de contrastada experiencia profesional, que eran llamados o nombrados habitualmente para distintos cargos de administración concursal".

SEGUNDO. - Pues bien, siendo coincidentes los argumentos contenidos en uno y otro acuerdo del TEAR, e idénticos los motivos de impugnación que esgrime la demandante en uno y en otro recurso, procede reproducir lo razonado en la sentencia dictada en aquel otro recurso, que lo fue del siguiente tenor:

"...siendo cierto que en la interpretación de la normativa concursal anterior a la vigente Ley concursal 22/2003, de 9 de julio, se viene sosteniendo la profesionalización de los distintos cargos que intervienen en la administración de la quiebra, en concreto, el cargo de Síndico, al preconizarse que no necesariamente dicho cargo debe recaer en la persona de uno de los acreedores, pues no representan sólo éstos, profesionalización que predica rotundamente dicha Ley, al exigir que la designación de administradores concursales debe recaer en personas con formación profesional específica, también lo es que la calificación que desde el punto de vista tributario merecen las retribuciones que dichos cargos perciban en el ejercicio de sus funciones, debe hacerse desde la consideración de la naturaleza jurídica de su intervención en el proceso concursal.

En ese sentido, no puede olvidarse que esos administradores concursales (síndico, comisario, depositario, interventor, etc), vienen a sustituir a los cargos de gobierno y administración de la sociedad quebrada, que tienen encomendadas las funciones de administración de la quiebra o la fiscalización de otros órganos de administración, y más en concreto la figura del Síndico, que es un representante o administrador legal de la quebrada, a quien corresponde la administración de los bienes y pertenencias de la quiebra, y que actúa en beneficio tanto de ésta como de los acreedores, ejerciendo funciones representativas, conservativas y alienativas, lo que parece lejano de la función de intervención o intermediación en la producción o distribución de servicios, que es una de las notas que caracteriza a las actividades profesionales de conformidad con aquellas dos leyes reguladoras del IRPF.

Es por ello, que desde el punto de vista estrictamente tributario, las retribuciones que perciben esos cargos deben asimilarse a las contempladas en los citados preceptos de aquellas Leyes del IRPF, al calificar como rendimientos del trabajo personal en el IRPF, las retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos, como así lo entendió, entre otras, la contestación a la Consulta nº V0034-00, de fecha 9 de marzo de 2000.

No empece a la anterior consideración la circunstancia del sometimiento a un régimen específico de responsabilidad, pues ello es debido a la especial configuración de esos cargos, sin que esa circunstancia merezca virtualidad para ratificar el carácter de actividad profesional de quienes los ejercen, en ese sentido no podemos olvidar la responsabilidad subsidiaria que estatuye el art. 42 de la LGT respecto de los Síndicos, Interventores o Liquidadores de quiebras, concursos, Sociedades y Entidades en general, cuando por negligencia o mala fe no realicen las gestiones necesarias para el íntegro cumplimiento de las obligaciones tributarias devengadas con anterioridad a dichas situaciones y que sean imputables a los respectivos sujetos pasivos, responsabilidad que, sin duda, descansa en aquel principio de sustitución a que aludíamos.

Tampoco tiene relevancia, a los efectos que aquí estamos considerando, la circunstancia de la afirmada naturaleza extracontractual de la relación entre síndico y entidad quebrada, pues ya se dijo anteriormente que la función de tales cargos se asienta en el instituto de la representación legal.

Por último, en cuanto a la denuncia de discriminación injustificada de las personas físicas respecto de las personas jurídicas a que alude la demandante, tampoco es de apreciar, pues si bien es cierto que cuando la Administración interviene como síndico, y es ella la que factura por razón de las funciones desarrolladas por el funcionario designado al efecto, ello es así, como sostiene la Abogacía del Estado, por la personificación jurídico-pública de la Administración y la necesidad de actuar por medio de sus funcionarios, que están vinculados por una relación de carácter estatutario y funcional, no siendo menos cierto que si por ello el funcionario actuante percibe la correspondiente retribución, califíquesele como se le califique, la misma tributaria por IRPF en concepto de retribución o rendimiento del trabajo.

Procede, en consecuencia, la desestimación del recurso."

Como motivo específico aduce la demandante el enriquecimiento injusto para la Administración, que tendría lugar caso de que se desestimara el presente recurso, derivado de la imposibilidad para los emisores de las facturas de verse resarcidos solicitando la devolución, al operar el instituto de la prescripción, alegato que ha de desestimarse, pues a los sujetos pasivos siempre les quedaría el recurso de la devolución prevenido en el art. 115 de la LIVA .

Procede, en consecuencia, la desestimación del recurso.

TERCERO.- No procede hacer mención especial de las costas procesales, por aplicación del art. 139 de la Ley Jurisdiccional .

FALLAMOS

Que desestimamos el recurso contencioso-administrativo formulado por TERMAC EMPRESA CONSTRUCTORA S.A. contra Acuerdo de 10-6-04 que desestima reclamación contra otro de AEAT de A Coruña sobre liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicios 1996 a 1999. Reclam. NUM000 , dictado por TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA. Sin especial pronunciamiento en costas procesales.

Notifíquese a las partes y, en su momento, devuélvase el expediente administrativo a su procedencia, con certificación de esta resolución.

Así lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION.-

La sentencia anterior ha sido leída y publicada el mismo día de su fecha, por el Ilmo./a. Sr./a. Magistrado/a Ponente D./D^a FRANCISCO JAVIER AMORIN VIEITEZ al estar celebrando audiencia pública la Sección 003 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia. Doy fe. A CORUÑA, veintiocho de Marzo de dos mil siete.