

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ085759

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE GALICIA

Sentencia 99/2022, de 7 de febrero de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 15513/2021

SUMARIO:

IS. Base imponible. Provisión por insolvencias. Entidad vinculada. Declaración de concurso de acreedores. La Administración niega el derecho a la deducción de dotaciones por deterioro de créditos sobre una entidad vinculada en el entendimiento de que a la fecha de devengo del impuesto no existía una «insolvencia judicialmente declarada que permita considerar deducible las pérdidas para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de entidades vinculadas con el acreedor». Así, considera que no es equiparable a dicha declaración, la del concurso de acreedores, afirmando que se precisa la apertura de la fase de liquidación. La Sala considera que para que proceda la declaración de concurso es preciso que el deudor justifique el endeudamiento e insolvencia o, si esta es inminente, que no podrá cumplir con sus obligaciones. Por tanto, afirma el Tribunal que el auto judicial que declara al deudor en situación de concurso presupone la concurrencia de tal presupuesto objetivo, que determina el juez, previo examen de la documentación aportada. La actividad judicial de valoración de dicho elemento objetivo, que sustenta lo decidido en el auto, ofrece suficientes garantías sobre la casualidad de la dotación controvertida aunque se efectúe en relación a un crédito de sociedad vinculada. Existe, pues, una insolvencia declarada judicialmente. En efecto, el control judicial ínsito en la declaración de concurso cubre las exigencias de la Ley también en el caso de créditos entre sociedades vinculadas, de modo que se estima el recurso al haberse declarado en situación de concurso de acreedores la deudora por auto de 20/11/2012.

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 12.
Ley 22/2003 (Ley Concursal), arts. 2, 5 y 14.

PONENTE:

Doña María Del Carmen Núñez Fiaño.

Magistrados:

Doña MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO
Doña MARIA DOLORES RIVERA FRADE
Don JOSE MARIA ARROJO MARTINEZ
Don JUAN SELLES FERREIRO
Don FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4

A CORUÑA

SENTENCIA: 00099/2022

-Equipo/usuario: IL

Modelo: N11600

PLAZA GALICIA S/N

Correo electrónico: sala4.contenciosoadministrativo.tsxg@xustiza.gal

N.I.G: 15030 33 3 2021 0001316

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015513 /2021 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. COMPACTA OBRAS Y SERVICIOS SL

ABOGADO JOSE ANTONIO GIL DEL CAMPO

PROCURADOR D./D^a. EDUARDO PARDO COLLANTES

Contra D./D^a. TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA

ABOGADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./D^a.

PONENTE: D. MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado la siguiente

SENTENCIA

Ilmos./as. Sres./as. D./D^a

MARIA DOLORES RIVERA FRADE PDTA.

JOSE MARIA ARROJO MARTINEZ
JUAN SELLES FERREIRO
FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA
MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

A CORUÑA, siete de febrero de dos mil veintidós.

En el recurso contencioso-administrativo número 15513/2021, interpuesto por COMPACTA OBRAS Y SERVICIOS S.L., representada por el procurador D. EDUARDO PARDO COLLANTES, dirigida por el letrado D. JOSE ANTONIO GIL DEL CAMPO contra RESOLUCION 28/05/21 IMPUESTO SOCIEDADES EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO 36/67/19. Es parte la Administración demandada el TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Es ponente el Ilma. Sra. Dña. MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO, quien expresa el parecer del Tribunal.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dio traslado del mismo a la parte recurrente para deducir la oportuna demanda, lo que se hizo a medio de escrito en el que, en síntesis, 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 parte demandada, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de Derecho consignados en la contestación de la demanda.

Tercero.

No habiéndose recibido el asunto a prueba y declarado concluso el debate escrito, quedaron las actuaciones sobre la mesa para resolver.

Cuarto.

En la sustanciación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía del mismo de 145.750,41 euros.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

Primero.

El presente recurso jurisdiccional lo dirige la entidad "Compacta Obras y Servicios, S.L." contra el acuerdo dictado el 28 de mayo de 2021 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia en la reclamación 36/67/2019, sobre liquidación practicada por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2012 .

En la autoliquidación del referido impuesto y ejercicio, la demandante dedujo las dotaciones por deterioro de créditos sobre la entidad "Campfara Trigueiriza, S.L."

La Administración niega el derecho ejercitado en el entendimiento de que a la fecha de devengo del impuesto no existía una "insolvencia judicialmente declarada que permita considerar deducible las pérdidas para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de entidades vinculadas con el acreedor"; no es equiparable a dicha declaración, la del concurso de acreedores, se precisa la apertura de la fase de liquidación.

La cuestión debatida gira en torno a si la declaración de concurso de acreedores es equivalente a los efectos analizados a la insolvencia judicialmente declarada.

Segundo.

El artículo 12 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, de aplicación al caso de autos, prevé en su apartado 2: " Serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, cuando en el momento del devengo del Impuesto concorra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que haya transcurrido el plazo de seis meses desde el vencimiento de la obligación.
- b) Que el deudor esté declarado en situación de concurso.
- c) Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.
- d) Que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

No serán deducibles las pérdidas respecto de los créditos que seguidamente se citan, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía:

- 1.º Los adeudados o afianzados por entidades de derecho público.
- 2.º Los afianzados por entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca.
- 3.º Los garantizados mediante derechos reales, pacto de reserva de dominio y derecho de retención, excepto en los casos de pérdida o envilecimiento de la garantía.
- 4.º Los garantizados mediante un contrato de seguro de crédito o caución.
- 5.º Los que hayan sido objeto de renovación o prórroga expresa.

No serán deducibles las pérdidas para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de personas o entidades vinculadas con el acreedor, salvo en el caso de insolvencia judicialmente declarada, ni las pérdidas basadas en estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores".

La Administración demandada, con cita de criterios administrativos plasmados en resoluciones de la DGT (V2643-11, de 7 de noviembre...) o del TEAC (resolución 1123/2018, de 7 de noviembre) concluye que la declaración en situación de concurso de acreedores no es asimilable a la "insolvencia declarada judicialmente" pues la primera circunstancia es suficiente para créditos comunes, exigiendo el legislador la segunda en el caso de créditos entre sociedades vinculadas. La insolvencia declarada judicialmente solo resulta de la apertura de la fase de liquidación.

Sostiene la actora que, el auto judicial que declara el concurso del deudor conforma una declaración judicial sobre la insolvencia de ese deudor, sea provisional o definitiva y, en consecuencia, existe en el caso una "insolvencia judicialmente declarada", que debe permitir la deducibilidad de la pérdida por deterioro del crédito ostentado frente a la deudora, entidad vinculada.

El artículo 5 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursa, en redacción aplicable al caso enjuiciado pues el auto declarando a la entidad deudora en concurso de acreedores es de fecha 21.11.2012 disponía: " 1. El deudor

deberá solicitar la declaración de concurso dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que hubiera conocido o debido conocer su estado de insolvencia".

El artículo 2, regula el presupuesto objetivo en los siguientes términos: "1. La declaración de concurso procederá en caso de insolvencia del deudor común.

2. Se encuentra en estado de insolvencia el deudor que no puede cumplir regularmente sus obligaciones exigibles.

3. Si la solicitud de declaración de concurso la presenta el deudor, deberá justificar su endeudamiento y su estado de insolvencia, que podrá ser actual o inminente. Se encuentra en estado de insolvencia inminente el deudor que prevea que no podrá cumplir regular y puntualmente sus obligaciones.

4. Si la solicitud de declaración de concurso la presenta un acreedor, deberá fundarla en título por el cual se haya despachado ejecución o apremio sin que del embargo resultasen bienes libres bastantes para el pago, o en la existencia de alguno de los siguientes hechos:

1.º El sobreseimiento general en el pago corriente de las obligaciones del deudor.

2.º La existencia de embargos por ejecuciones pendientes que afecten de una manera general al patrimonio del deudor.

3.º El alzamiento o la liquidación apresurada o ruinosa de sus bienes por el deudor.

4.º El incumplimiento generalizado de obligaciones de alguna de las clases siguientes: las de pago de obligaciones tributarias exigibles durante los tres meses anteriores a la solicitud de concurso ; las de pago de cuotas de la Seguridad Social, y demás conceptos de recaudación conjunta durante el mismo período; las de pago de salarios e indemnizaciones y demás retribuciones derivadas de las relaciones de trabajo correspondientes a las tres últimas mensualidades".

Y, por su parte el artículo 14 prevé: " 1. Cuando la solicitud hubiere sido presentada por el deudor, el juez dictará auto que declare el concurso si de la documentación aportada, apreciada en su conjunto, resulta la existencia de alguno de los hechos previstos en el apartado 4 del artículo 2, u otros que acrediten la insolvencia alegada por el deudor".

Para que proceda la declaración de concurso es preciso que el deudor justifique el endeudamiento e insolvencia o, si esta es inminente, que no podrá cumplir con sus obligaciones. Por tanto, el auto judicial que declara al deudor en situación de concurso presupone la concurrencia de tal presupuesto objetivo, que determina el juez, previo examen de la documentación aportada. La actividad judicial de valoración de dicho elemento objetivo, que sustenta lo decidido en el auto, ofrece suficientes garantías sobre la casualidad de la dotación controvertida aunque se efectúe en relación a un crédito de sociedad vinculada. Existe, pues, una insolvencia declarada judicialmente

Este es el criterio seguido por la escasa doctrina judicial existente. Así, la AN en la sentencia de 20.07.2021, recurso 395/2018, sostiene que con el dictado del auto de declaración en situación de concurso: ".. , existe una situación de insolvencia (sea esta provisional o definitiva) declarada judicialmente, que hace posible la deducción solicitada por la recurrente.

Ciertamente compartimos las afirmaciones actoras en cuanto la finalidad del precepto (artículo 12.2 del RDL 4/2004 (RCL 2004, 1532) , que no es otra que la justificación del crédito entre sociedades vinculadas como dudoso dependa del contraste judicial de la insolvencia, para evitar así ficticias relaciones crediticias que permitieran a una de ellas, en concierto con la otra, deducirse los respectivos importes al margen de toda idea de insolvencia real o aparente (STS de 15 de diciembre de 2009 (RJ 2010, 2270) , casación 4870/04 , y STS de 5 de diciembre de 2013 (RJ 2014, 234) , casación 5137/2010)".

En igual sentido se pronuncia en su sentencia de 23.04.2021, recurso 293/2018 : "...la insolvencia declarada judicialmente solo se produjo con ocasión del dictado del Auto del Juzgado de Primera Instancia de Barcelona, de fecha 30-7-2010 , que en su parte dispositiva declaró en situación de concurso a la sociedad Carroggio S.A. de Ediciones ...".

En efecto, el control judicial ínsito en la declaración de concurso cubre las exigencias del artículo 12 también en el caso de créditos entre sociedades vinculadas, de modo que procede estimar el recurso al haberse declarado en situación de concurso de acreedores la deudora por auto de 20.11.2012.

Tercero.

Conforme al artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional no hacemos especial pronunciamiento sobre las costas procesales al existir fundadas dudas de derecho.

FALLO

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

1. Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad "Compacta Obras y Servicios, S.L." contra el acuerdo dictado el 28 de mayo de 2021 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia en la reclamación 36/67/2019, sobre liquidación practicada por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2012 .
2. Anular los acuerdos recurridos por ser contrarios a Derecho.
3. No hacer especial pronunciamiento en cuanto a las costas procesales.

Notifíquese la presente sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra ella puede interponerse recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Dicho recurso habrá de prepararse ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, en escrito en el que, dando cumplimiento a los requisitos del artículo 89 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, se tome en consideración lo dispuesto en el punto III del Acuerdo de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo de fecha 20 de abril de 2016, sobre extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación (B.O.E. del 6 de julio de 2016).

Así se acuerda y firma.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.