

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088154

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 1501/2022, de 16 de noviembre de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2178/2021

SUMARIO:

IVA. Devengo. Proceso concursal. El objeto de este recurso de casación consiste en determinar si el devengo del IVA por los servicios prestados por los administradores concursales se produce al finalizar cada una de las fases del proceso concursal o, por el contrario, tiene lugar cuando concluye el concurso, entendiéndose entonces que el administrador concursal presta sus servicios de forma continuada y homogénea durante todo el procedimiento concursal, independientemente de sus diferentes fases, prestando un único servicio. cuando los servicios son continuados en el tiempo, como es el caso de los que prestan los administradores concursales, existirá un solo hecho imponible y se devengará cuando concluya el concurso, salvo que sea posible diferenciar o individualizar servicios distintos, que es lo que ocurre con los prestados por los administradores concursales, respecto de los cuales es posible diferenciar distintas fases determinadas legalmente, con servicios individualizados y singularizados en cada una de las fases, sin perjuicio de que se relacionen entre sí, produciéndose el devengo del impuesto con la finalización de cada fase. Esta cuestión ha sido resuelta por la STS de 14 de noviembre de 2022, recurso n.º 1847/2021 (NFJ088147) a la que se remite íntegramente la Sala y en la que se concluyó que la respuesta a la cuestión, debe ser que el devengo del IVA por los servicios prestados por los administradores concursales se produce al finalizar cada una de las fases del proceso concursal [Vid., ATS de 6 de octubre de 2021, recurso n.º 2178/2021 (NFJ083678) y STSJ de Castilla La-Mancha de 16 de diciembre de 2019, recurso n.º 94/2019 (NFJ083680) que se casa y anula]

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (ley IVA), arts. 4 y 75.

Ley 22/2003 (Concursal), arts. 33 y 34.

Ley 58/2003 (LGT), art. 8.

RD 1860/2004 (Arancel de derechos de los administradores concursales), arts. 8 y 10

PONENTE:

Don Francisco Jose Navarro Sanchis.

Magistrados:

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

Don RAFAEL TOLEDANO CANTERO

Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.501/2022

Fecha de sentencia: 16/11/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2178/2021

Fallo/Acuerto:

Fecha de Votación y Fallo: 08/11/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Procedencia: T.S.J.CAST.LA MANCHA CON/AD SEC.2

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

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 2178/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1501/2022

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D.^a Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 16 de noviembre de 2022.

Esta Sala ha visto , constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº 2178/2021, interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado, contra la sentencia nº 407/2020, de 16 de diciembre, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla la Mancha en el recurso nº 94/2019. Ha comparecido como parte recurrida la procuradora doña Gloria de Oro-Pulido Sanz, en nombre y representación de DON Jose Ángel.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 16 de diciembre de 2020, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...] 1.- Estimamos el recurso contencioso-administrativo plantado por D. Jose Ángel.

2.- Anulamos la resolución del Tribunal Económico-administrativo Regional de fecha 3 de diciembre de 2018, por la cual se desestimó la reclamación económico-administrativo nº NUM000.

3. Anulado el acuerdo de liquidación dictado en fecha de 4 de mayo de 2015 por la Dependencia Regional de Inspección, sede Toledo, de la Delegación Especial de Castilla La Mancha, resultante del acta de disconformidad NUM006 de fecha 31 de octubre de 2014, relativa al IVA, períodos 2010, 2012, 2012 y 2013 (clave de liquidación NUM002) [...]"

Segundo.

Preparación y admisión del recurso de casación.

1. Notificada dicha sentencia a las partes, el Abogado del Estado presentó escrito de 10 de febrero de 2021, de preparación de recurso de casación.

2. Tras justificar los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se identifican como normas jurídicas infringidas los artículos 4.1 y 75 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA), en relación con el artículo 34.3 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, y con los artículos 8 y 10 del Real Decreto 1860/2004, de 6 de septiembre, por el que se establece el arancel de derechos de los administradores concursales.

3. La Sala a quo tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 21 de febrero de 2021, que ordenó el emplazamiento de las partes para comparecer ante este Tribunal Supremo. El Abogado del Estado, en la representación que por ley ostenta, ha comparecido el 8 de abril de 2021, y la procuradora Sra. De Oro-Pulido Sanz, en la del Sr. Jose Ángel, lo ha hecho el 30 de marzo de 2021, ambos en el plazo de 30 días del artículo 89.5 LJCA.

Tercero.

Interposición y admisión del recurso de casación.

1. La sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación en auto de 6 de octubre de 2021, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en estos literales términos:

"[...] Determinar si el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido por los servicios prestados por los administradores concursales se produce al finalizar cada una de las fases del proceso concursal o, por el contrario, tiene lugar cuando concluye el concurso, entendiéndose entonces que el administrador concursal presta sus servicios de forma continuada y homogénea durante todo el procedimiento concursal, independientemente de sus diferentes fases, prestando un único servicio [...]"

2. El Abogado del Estado interpuso recurso de casación en escrito de 4 de noviembre de 2021, en el que se solicita: "[...] se declare que la sentencia de instancia ha infringido los artículos 4.1 y 75 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA), en relación con el artículo 34.3 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (LC) y con los artículos 8 y 10 del Real Decreto 1860/2004 y, en su virtud, se solicita que, con estimación del recurso, case la sentencia recurrida, declarando ajustadas a derecho tanto la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla La Mancha de 3-12-2018 impugnada en la instancia, como la liquidación de la que trae causa [...]"

Cuarto.

Oposición al recurso de casación.

La procuradora Sra. de Oro-Pulido Sanz, en nombre de don Jose Ángel, emplazado como recurrido en este recurso de casación, presentó escrito de oposición el 1 de diciembre de 2021, donde "[...] se solicita a la Sala que establezca la siguiente jurisprudencia: El devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido por los servicios prestados por los administradores concursales se produce al finalizar el procedimiento, y no cada una de sus fases, salvo que se hubiesen producido pagos anticipados, en cuyo caso el devengo del impuesto se producirá en el momento de su cobro [...]"

Quinto.

Vista pública y deliberación.

Esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública - artículo 92.6 LJCA-, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso el 8 de noviembre de 2022, día en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Objeto del presente recurso de casación.

El objeto de este recurso de casación consiste, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, según es enunciado en el auto de admisión, en determinar si el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido por los servicios prestados por los administradores concursales se produce al finalizar cada una de las fases del proceso concursal o, por el contrario, tiene lugar cuando concluye el concurso, entendiéndose entonces que el administrador concursal presta sus servicios de forma continuada y homogénea durante todo el procedimiento, independientemente de sus fases, prestando un único servicio.

Los hechos, no controvertidos, vienen recogidos de modo suficientemente expresivo en la fundamentación jurídica del auto de admisión:

"SEGUNDO. Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

1º. El obligado tributario es administrador concursal de las siguientes empresas en las que presta servicios profesionales en los periodos comprobados (IVA de los periodos 1T/10 a 4T/11, ampliándose posteriormente a los periodos 1T/12 a 4T/13):

(i) Distribución de Productos Textiles Especializados, S.L. De acuerdo con la documentación aportada por el obligado tributario, la fase común del proceso concursal de esta entidad discurre desde el 25/03/2008 al 02/05/2010, fijándose unas retribuciones para esta fase común de 6.144,46 euros, quedando a fecha de finalización de esta fase común (02/05/2010) 3.072,23 euros pendientes de cobro.

(ii) Europroductos de Castilla La Mancha, S.A. De acuerdo con la documentación aportada por el obligado tributario, la fase común del proceso concursal de esta entidad discurre desde el 09/03/2009 al 21/03/2010, fijándose unas retribuciones para esta fase común de 57.487,28 euros. A fecha de finalización de esta fase común (21/03/2010) quedaban pendientes de cobro 53.526,88 euros.

(iii) Progresmark Servicios Empresariales, S.A. De acuerdo con la documentación aportada por el obligado tributario, la fase común del proceso concursal de esta entidad discurre desde el 24/02/2009 al 26/01/2011, fijándose unas retribuciones para esta fase común de 1.543,47 euros, que a fecha de finalización de esta fase común (26/01/2011) estaban pendientes de cobro.

(iv) Cerámica El Paraíso, S.L. De acuerdo con la documentación aportada por el obligado tributario, la fase común del proceso concursal de esta entidad discurre desde el 26/02/2010 al 19/05/2011, fijándose unas retribuciones para esta fase común de 81.624,92 euros. A fecha de finalización de esta fase común (19/05/2011) quedaban pendientes de cobro 40.812,46 euros.

2º. En los cuatro casos descritos, la Inspección tributaria incrementó las cuotas de IVA devengado al producirse éste con la finalización de la fase común del proceso concursal.

3º. Contra el acuerdo de liquidación dictado el 4 de mayo de 2015 por la Dependencia Regional de Inspección -sede Toledo- de la Delegación Especial de Castilla-La Mancha, el contribuyente interpuso reclamación ante el TEARCM, que por acuerdo de 3 de diciembre de 2018 estimó parcialmente la reclamación, al considerar que cada fase del procedimiento concursal implica la prestación de unos servicios específicos y delimitados por la Ley, por lo que existiendo una individualidad de los servicios comprendidos en cada fase, éstos constituyen prestaciones autónomas, aunque estén relacionadas entre sí, por lo que el devengo del impuesto se produce a la finalización de cada uno de los servicios unitarios, es decir, a la finalización de cada una de las fases del procedimiento concursal, tal y como establece la Inspección en aplicación del criterio fijado por la Dirección General de Tributos en la Consulta V22262013.

4º. Este planteamiento fue revocado por la sentencia aquí recurrida, entendiéndose, por el contrario, que el administrador presta sus servicios de forma continuada y homogénea durante todo el procedimiento concursal, independientemente de sus diferentes fases, prestando un único servicio. Consecuentemente, el devengo del IVA se produce a la terminación del mismo, no en vano, añade, "[...] la Exposición de Motivos de la Ley concursal se refiere la unidad del procedimiento del concurso, y configura al administrador, con el Juez, como únicos órganos necesarios. En cuanto a las funciones de los administradores concursales a lo largo del procedimiento, ciertamente regula actuaciones propias de las fases, pero muchas funciones se prestan o pueden prestar indiferentemente de cada una de ellas".

Tercero.

Normas que deberán ser interpretadas.

1. A estos efectos, el recurrente plantea la interpretación de los artículos 4.1 y 75 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en relación con el artículo 34.3 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal y con los artículos 8 y 10 del Real Decreto 1860/2004, de 6 de septiembre, por el que se establece el arancel de derechos de los administradores concursales".

Segundo.

Remisión íntegra a lo establecido, como doctrina, en la reciente sentencia de 14 de noviembre de 2022, pronunciada en el recurso de casación nº 1847/2021, en asunto sustancialmente idéntico.

En efecto, en el asunto referido, votado y fallado el mismo día que el presente recurso, se ha analizado y dado respuesta a la misma cuestión de interés casacional formulada en los respectivos autos de admisión, relativa a la determinación del momento temporal del devengo, a efectos del IVA, de los servicios prestados por los administradores concursales y, en particular, si dicho devengo se produce al finalizar cada una de las fases del proceso concursal o, por el contrario, tiene lugar cuando concluye el concurso, entendiéndose entonces que el administrador concursal presta sus servicios de forma continuada y homogénea durante todo el procedimiento concursal, independientemente de sus diferentes fases, prestando un único servicio.

Dice así, al respecto, la sentencia recaída en el recurso de casación nº 1847/2021:

"[...] TERCERO. Criterio interpretativo de esta sentencia y respuesta a la cuestión suscitada en el auto de admisión.

1. Como se ha expuesto, el objeto de este recurso de casación consiste en determinar si el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido por los servicios prestados por los administradores concursales se produce al finalizar cada una de las fases del proceso concursal o, por el contrario, tiene lugar cuando concluye el concurso, entendiéndose entonces que el administrador concursal presta sus servicios de forma continuada y homogénea durante todo el procedimiento concursal, independientemente de sus diferentes fases, prestando un único servicio.

2. Varias razones obligan a la Sala a considerar que la posición mantenida por el Abogado del Estado en su escrito de interposición del recurso de casación, consistente en que el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido por los servicios prestados por los administradores concursales se produce al finalizar cada una de las fases del proceso concursal, debe ser acogida, lo que obligará -como veremos- a estimar el recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado. Son las siguientes:

2.1. Ya se ha expuesto que, conforme al artículo 75.Uno.2º de la LIVA, anteriormente transcrito, en las prestaciones de servicios el devengo se produce cuando se prestan, salvo si existen pagos anticipados, en cuyo caso se atiende a la fecha del pago.

Ahora bien, cuando los servicios son continuados en el tiempo, como es el caso de los que prestan los administradores concursales, existirá un solo hecho imponible y se devengará cuando concluya el concurso, salvo que sea posible diferenciar o individualizar servicios distintos, que es lo que ocurre con los prestados por los administradores concursales, respecto de los cuales es posible diferenciar distintas fases determinadas legalmente, con servicios individualizados y singularizados en cada una de las fases, sin perjuicio de que se relacionen entre sí, produciéndose el devengo del impuesto con la finalización de cada fase.

En efecto, el examen de la Ley Concursal revela que es posible individualizar las distintas funciones que se atribuyen a los administradores concursales en cada una de las fases del concurso. Buena prueba de ello son las que aparecen recogidas, sin ánimo de exhaustividad, en el acuerdo de liquidación:

i) Funciones propias de la fase común: artículos 40.1 -intervenir los actos de administración y disposición del deudor-; 40.2 -sustituir las facultades de administración y disposición del deudor-; 40.7 -ejercitar la acción de anulación de actos del deudor-; 42.1 -recabar del deudor la información y colaboración necesaria para el ejercicio de sus funciones-; 44.2 -declarar los actos del deudor que quedan autorizados con carácter general-; 44.3 -adoptar las medidas necesarias para la continuación de la actividad empresarial o profesional del deudor-; 46.2 -proponer el cambio de auditores de cuentas-, 47.1 -decidir sobre la prestación de alimentos al concursado- y 48.2 LC -participar en las sesiones de los órganos colegiados del concursado persona jurídica-.

ii) De la fase de convenio: art. 107 y 115 -evaluación de las propuestas de convenio -; art. 117 -asistencia a la junta de acreedores - y art. 128 LC -posibilidad de formular oposición a la aprobación del convenio.

iii) De la fase de liquidación: art. 145.3 -sustituir a los administradores o liquidadores de la concursada-; art. 148.1 -formular el plan de liquidación-; art. 150 -decidir sobre la enajenación de créditos litigiosos-; art. 152 -emitir los informes trimestrales de liquidación-; art. 154.1 -satisfacer los créditos contra la masa- y art. 155.4 -realización de bienes afectos a privilegio especial-.

Esta diferenciación de las funciones atribuidas a los administradores concursales en las diferentes fases del concurso, resulta todavía más clara tras la reforma de la Ley Concursal llevada a cabo por la Ley 17/2014, de 30 de septiembre, por la que se adoptan medidas urgentes en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial, que le ha dado nueva redacción al artículo 33 de la Ley Concursal y, bajo la rúbrica Funciones de la

administración concursal, incorpora un listado exhaustivo de las funciones de la administración concursal, de carácter procesal, propias del deudor o de sus órganos de administración, en materia laboral, relativas a derechos de los acreedores, funciones de informe y evaluación, funciones de realización de valor y liquidación, funciones de secretaría, y cualesquiera otras que esa Ley u otras Leyes les atribuyan.

2.2. También es susceptible de individualización en la Ley Concursal el momento de finalización de cada fase del concurso, pues el artículo 98 LC (con anterioridad a la Ley 38/2011) preveía el dictado de un auto poniendo fin a la fase común y abriendo la fase de convenio o liquidación, lo que permite determinar el momento en que se devenga el IVA, al constituir un hito temporal que determinaba el final de una fase y, por tanto, de los servicios prestados en dicha fase.

Es cierto que el artículo 98 de la Ley Concursal fue derogado por la Ley 38/2011, de 10 de octubre, pero eso no comporta que haya desaparecido la posibilidad de individualizar cada una de las fases, pues, de un lado, esa modificación legal afecta a los concursos declarados a partir del 1 de enero de 2012, y no a los anteriores, siendo así que los concursos examinados en este procedimiento son anteriores a dicha fecha; y de otro, el artículo 111 de la Ley Concursal, tras la reforma de la Ley 38/2011, también contempla, para el caso de convenio, el dictado de un auto que ponga fin a la fase común y abra la fase de convenio. En efecto, dispone el referido precepto, en su redacción válida hasta el 31 de agosto de 2020, que:

"Cuando el concursado no hubiere solicitado la liquidación y no haya sido aprobada ni mantenida una propuesta anticipada de convenio conforme a lo establecido en la sección precedente, el Juez, dentro de los quince días siguientes a la expiración del plazo de impugnación del inventario y de la lista de acreedores si no se hubiesen presentado impugnaciones o, de haberse presentado, a la fecha en que se pongan de manifiesto en la Oficina Judicial los textos definitivos de aquellos documentos, dictará auto poniendo fin a la fase común del concurso, abriendo la fase de convenio y ordenando a formación de la sección quinta (...)"

Y si bien es cierto, como aduce la parte recurrida, que en caso de liquidación puede producirse un "solapamiento" de fases (fase común y fase de liquidación), sin embargo, ello no significa que no puedan individualizarse las funciones propias de cada fase.

2.3. Asimismo, si atendemos al RD 1860/2004, de 6 de septiembre, por el que se establece el arancel de derechos de los administradores concursales, nos encontramos con que aporta un elemento importante para diferenciar las distintas fases del concurso, pues al vincular la exigibilidad del crédito del administrador concursal con el final de la fase común, permite fijar con claridad el momento en que dejan de prestarse los servicios propios de esa fase.

Ello no significa, como parece interpretar la sentencia impugnada, que nos encontremos ante un supuesto de determinación del devengo en una norma reglamentaria y extrafiscal (RD 1860/2004, de arancel de los administradores concursales), ni que la determinación de la fecha de devengo quede al arbitrio del Juez. Antes al contrario, ya se ha expuesto reiteradamente que el momento del devengo del impuesto, conforme al artículo 75.Dos LIVA, se produce con la prestación del servicio, pero en el caso de los servicios prestados por los administradores concursales, lo que implica es que sí es posible diferenciar servicios individualizados y singularizados que se prestan en cada una de las fases, sin perjuicio de que se relacionen entre sí, por lo que el devengo del impuesto se producirá a la finalización de cada una de las fases del procedimiento concursal.

2.4. Un elemento que, a criterio de esta Sala, resulta decisivo a los fines examinados viene constituido por la jurisprudencia de la Sala Primera del Tribunal Supremo, que en sentencias número 391/2016 y 392/2016, ambas de 8 de junio; 629/2016, de 25 de octubre; 169/2017 y 170/2017, ambas de 8 de marzo; 560/2017, de 16 de octubre; 288/2018, de 21 de mayo, y 119/2019, de 26 de febrero, se pronuncia sobre el vencimiento -escalonado- del crédito por honorarios de la Administración concursal. La doctrina que se sienta por la Sala Primera, en lo que aquí interesa, es la siguiente:

"[...] En consecuencia, en ningún caso cabe considerar que la fecha de vencimiento del crédito contra la masa correspondiente a la retribución de la administración concursal sea la de aceptación del cargo, sino que será la de prestación efectiva de los servicios y con los hitos temporales de vencimiento previstos en el mencionado Real Decreto. Es decir, respecto de la primera mitad de los honorarios correspondientes a la fase común, será el quinto día siguiente a la fecha de firmeza del auto de su fijación; y respecto de la segunda mitad, el quinto día siguiente a la firmeza del auto que ponga fin a la fase común. Y en cuanto a las fases de convenio y liquidación, por meses vencidos, el quinto día posterior a cada mensualidad. Salvo que el juez, por causa justificada y razonada, altere dichas fechas en relación a concretos servicios ya prestados. Nunca respecto de los servicios que estén pendientes de prestación".

Asimismo, en relación con las retribuciones en la fase de liquidación, procede hacer referencia a la sentencia de la Sala Primera, núm. 349/2020 de 23 junio (RJ 2020\2180) que versa sobre la aplicación de la Disposición Transitoria 3ª de la Ley 25/2015, precepto que establece una limitación temporal de doce meses en el derecho a cobrar los honorarios en fase de liquidación.

En definitiva, del tenor de las referidas sentencias se desprende que el Tribunal Supremo sí individualiza los servicios que se retribuyen en cada fase a los administradores concursales, aludiendo a los distintos hitos temporales y a la efectividad de su prestación en cada fase, lo que comporta, a efectos del presente recurso, que sí

es posible diferenciar los distintos servicios que se prestan en cada fase, pues dan lugar a una retribución individualizada.

2.5. La conclusión alcanzada no resulta desvirtuada por la abundante jurisprudencia del TJUE citada por la parte recurrida en su escrito de oposición, pues amén de que la cita de las sentencias es excesivamente genérica, pues no se indica número de asunto, caso examinado etc. es que, además, no se acredita, ni siquiera se aduce, que dichos pronunciamientos versen sobre los honorarios de los administradores concursales. Es más, si como sostiene la parte recurrente en la instancia, la idea central de esas sentencias radica en la consideración de que debe entenderse que existe una única prestación cuando dos o más actos que el sujeto pasivo realiza se encuentran íntimamente ligados, por lo que su desglose resultaría artificial, es ese presupuesto el que no concurre en el caso analizado, pues lo que se ha constatado en esta sentencia es que, en el caso de los servicios prestados por los administradores concursales, es posible diferenciar servicios individualizados y singularizados que se prestan en cada una de las fases, lo que permite que el devengo del impuesto se produzca a la finalización de cada una de las fases del procedimiento concursal.

Es cierto que la exigencia por fases del devengo del IVA por el administrador del concurso podría ser "prematura", dado el eventual desconocimiento de la base imponible en el momento del pretendido devengo seccionado por fases, pero no puede olvidarse que la normativa del IVA (Directiva de 2006 y LIVA), que no aborda de modo específico la cuestión examinada, sí establece mecanismos para revertir estas situaciones.

En último término, en relación al criterio de la Dirección General de Tributos plasmado en las consultas vinculantes citadas por ambas partes, procede hacer las siguientes consideraciones. La Consulta V-2226/2013, citada e invocada por el Abogado del Estado en su recurso, se emite en el sentido de separar por fases el devengo, en interpretación del art. 75 LIVA, por lo que no respalda la posición de la parte recurrida.

La Consulta V1537-13 de la Dirección General de Tributos de la Secretaría de Estado de Hacienda de 7 de mayo de 2013, invocada por la parte recurrida, se refiere, en interpretación del mismo precepto (75.Uno, 2º, en relación con el 84 LIVA) y de la cuestión de si el devengo, en servicios continuados, se produce en un momento único o al terminar cada fase singularizada, a un caso muy diferente, que no guarda relación con el caso ahora debatido, pues los servicios sobre los que se pronuncia son diferentes a los aquí examinados.

3. En suma, ni la sentencia ni la oposición del recurrido explican las razones por las que, habiendo normas que regulan la percepción de honorarios por los administradores concursales, con división en fases -común, convenio o liquidación, estas dos alternativas-, el devengo del impuesto sería único y habría de posponerse a la finalización del concurso.

Cuarto.

Respuesta a la cuestión interpretativa planteada en el auto de admisión.

Con las consideraciones efectuadas en los fundamentos anteriores estamos en disposición de dar respuesta a la incógnita que se nos plantea en el auto de admisión del recurso.

La respuesta a la cuestión, conforme a lo que hemos razonado, debe ser que el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido por los servicios prestados por los administradores concursales se produce al finalizar cada una de las fases del proceso concursal.

Quinto.

Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

A luz de los anteriores criterios interpretativos, procede estimar el recurso de casación deducido por el Abogado del Estado pues, como se sostiene en el mismo, el criterio establecido por la Sala de instancia es contrario a la interpretación que aquí hemos reputado correcta.

Asimismo, procede desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de don Rodolfo, al ser ajustada a Derecho la resolución del TEAR de Castilla-La Mancha de 3 de diciembre de 2018 y el acuerdo de liquidación de 29 de abril de 2015, relativo al IVA periodos 2010/2011/2012, de que trae causa [...]."

Por idénticas razones a las ampliamente expresadas, mediante la transcripción de la fundamentación jurídica de la sentencia dictada el pasado día 14 de noviembre, dada la igualdad de hechos y circunstancias concurrentes en uno y otro caso, procede la remisión íntegra a lo razonado en dicha resolución, determinante de igual fallo estimatorio, en que se declare haber lugar a la casación.

Tercero.

Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber 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. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

FALLO

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

1º) Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico segundo de esta sentencia, por reenvío al cuarto de la que se ha transcrito.

2º) Ha lugar al recurso de casación deducido por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, contra la sentencia nº 407/2020, de 16 de diciembre, dictada por la Sección Segunda de la Sala de este orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de Castilla la Mancha en el recurso nº 94/2019, sentencia que se casa y anula.

3º) Desestimar el recurso nº 94/2019, entablado por don Jose Ángel contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla La Mancha de 3 de diciembre de 2018, relativa a liquidación de 4 de mayo de 2015, de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT en Castilla-La Mancha, por IVA, períodos 2010 a 2013.

4º) No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

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.