



Roj: **STS 4686/2021 - ECLI:ES:TS:2021:4686**

Id Cendoj: **28079130022021100430**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **16/12/2021**

Nº de Recurso: **3003/2020**

Nº de Resolución: **1507/2021**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **RAFAEL FERNANDEZ VALVERDE**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 3141/2020,**
ATS 12582/2020,
STS 4686/2021

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.507/2021

Fecha de sentencia: 16/12/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3003/2020

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 14/12/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Fernández Valverde

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.5

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

Transcrito por: FGG

Nota:

R. CASACION núm.: 3003/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Fernández Valverde

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1507/2021

Excmos. Sres.

D. Rafael Fernández Valverde, presidente

D. José Antonio Montero Fernández



D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Dmitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 16 de diciembre de 2021.

Esta Sala ha visto el recurso de casación **3003/2020** interpuesto por doña **Belinda**, representada por el procurador de los Tribunales don Domingo Lago Pato y asistido por ella misma en su condición de letrada contra la sentencia 240/2020, de 2 de marzo (ES:TSJM:2020:3141), de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Sección Quinta), dictada en el recurso contencioso administrativo 1552/2018, seguido contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 29 de octubre de 2018, desestimatoria de las reclamaciones económico administrativas NUM000 y NUM001, interpuestas por la recurrente contra resoluciones dictadas por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid sobre liquidaciones y sanciones relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), ejercicios 2011 y 2012.

Ha sido parte recurrida la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, representada y asistida por el Abogado del Estado don Francisco Espinosa Fernández.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Fernández Valverde.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. Resolución recurrida en casación: antecedentes administrativos y decisión judicial impugnada.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Sección Quinta) dictó sentencia 240/2020, de 2 de marzo, resolviendo el recurso contencioso administrativo 1552/2018, seguido contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha de fecha 29 de octubre de 2018, desestimatoria de las reclamaciones económico administrativas NUM000 y NUM001, interpuestas por la recurrente contra resoluciones dictadas por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid en los siguientes Acuerdos:

a) Acuerdo de liquidación de 9 de abril de 2015, por el que fue aprobada liquidación tributaria derivada del acta suscrita en disconformidad, correspondiente al concepto tributario Impuesto Sobre el Valor Añadido (IVA), periodo 2011 y 2012, con importe a ingresar de 11.357,18 euros.

b) Acuerdo de 8 de julio de 2015, por el que le fue impuesta al recurrente sanción derivada de la anterior acta por importe de 7.815,15 euros.

Son antecedentes de la anterior sentencia impugnada --limitados a la cuestión casacional suscitada-- los siguientes:

1. La sociedad Quabbala Abogados y Economistas, Sociedad Limitada Profesional (antes Quabbala Asesores, S. L., hasta el 13 de junio de 2008, en que se adaptó al régimen jurídico de las sociedades profesionales), cuenta con dos únicos socios (D. Gabriel, economista, con una participación del 96,57%, y la recurrente D.^a Belinda, abogada, con una participación del 3,43%).

2. La AEAT inició procedimiento de comprobación e inspección de la sociedad respecto del Impuesto de Sociedades (IS), ejercicios 2011 y 2012, y, en paralelo, respecto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) e IVA de los dos socios de la sociedad, concluyendo con los correspondientes acuerdos de liquidación, que tuvieron, en síntesis, la siguiente justificación.

3. En relación con el acuerdo recurrido relativo a la regularización del IVA debe señalarse que la sociedad QUABBALA había facturado y declarado como propios --a los efectos del IVA y del Impuesto sobre Sociedades--, honorarios devengados por la Administración concursal de determinadas empresas, respecto de las cuales los Administradores designados judicialmente en su calidad, bien de economista, o bien de abogada, fueron los socios D. Gabriel y D.^a Belinda. En concreto, los importes totales facturados por QUABBALA procedentes de estas Administraciones concursales ascendieron a 334.353,41 euros en 2011 (272.603,95 euros, D. Gabriel, y 61.749,46 euros, D.^a Belinda), y 205.367,05 euros en 2012 (157.374,02 euros, D. Gabriel, y 47.993,03 euros, D.^a Belinda).

4. Dicha regularización se justificó de conformidad con lo establecido en el artículo 27 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Ley Concursal (LC), recordándose que el nombramiento como administrador concursal debe recaer necesariamente en una persona natural, que debe cumplir los requisitos de titulación y experiencia exigidos por la citada norma misma, por lo que el ejercicio efectivo de la función de administrador concursal se



limita a las personas naturales que sean abogados, economistas o auditores de cuentas (aunque el régimen cambiara —posibilitando el nombramiento de personas jurídicas— a partir del 1 de enero de 2012 mediante la Ley 38/2011, de 10 de octubre). Y, en concreto, se pone de manifiesto que en los nombramientos judiciales concernidos, los citados nombramientos se hicieron a favor de los dos socios en su condición de personas naturales, y no en calidad de miembros de una entidad jurídica, por lo que los servicios prestados en esta condición deben ser imputados de forma personal y directa a ellos y no a la sociedad QUABBALA. Por ello, la facturación emitida por QUABBALA, por esta actividad concursal, reflejaba ingresos que fiscalmente no corresponden a la sociedad, sino que son imputables a quienes están habilitados para su ejercicio. Por esta razón, procedía minorar los ingresos de explotación declarados por la sociedad en el importe de los derivados de la actividad de Administración concursal, por un total 334.353,41 euros en 2011 y 205.367,05 euros en 2012.

5. La recurrente interpuso reclamaciones económico-administrativas NUM000 y NUM001, contra resoluciones dictadas por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid sobre liquidaciones y sanciones de precedente cita relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido, que fueron desestimadas por la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 29 de octubre de 2018, con base en las siguientes razones:

* Conforme a la Ley Concursal, el nombramiento de administrador concursal debe recaer en una persona natural que cumpla los requisitos de titulación y experiencia exigidos. Hasta el 31 de diciembre de 2011 el ejercicio efectivo de la función de administrador concursal estaba limitado a personas físicas que fueran abogados, economistas o auditores de cuentas, y a partir del 1 de enero de 2012 también a las personas jurídicas, si bien ha de existir una designación expresa por parte del Juez responsable del proceso concursal.

* Los dos socios fueron designados administradores concursales como personas naturales y no como miembros de una entidad jurídica, por lo que su mandato como tales es personalísimo. Las cualidades personales son esenciales para la prestación del servicio, y los riesgos recaen en él. Por ello, los rendimientos obtenidos deben calificarse como derivados del desarrollo de una actividad profesional en los términos del artículo 27 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

* La facturación emitida por la sociedad es incorrecta en lo relativo a la actividad concursal para la que fueron designados los socios, de modo que estos ingresos no son de la sociedad sino de los socios, al igual que los gastos. El criterio de distribución utilizado por la Inspección se considera correcto pues es correlativo al porcentaje de participación de cada uno.

En concreto, por el TEAR se expresa:

"En su escrito de alegaciones la reclamante alega que es la entidad la que dispone de los medios de producción necesarios y es la que cuenta con el personal especializado para ejecutar todos los trabajos que le sean encomendado. Sin embargo esta alegación ha de rechazarse debido al carácter personalísimo de la actividad de administrador concursal, la cual como señala la Ley 22/2003 sólo puede ser desarrollado por "el abogado, auditor de cuentas, o economista o titulado mercantil", siendo designados "en atención al desarrollo de su actividad encontrándose" y estando "inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, colegiados en su respectivo colegio profesional o, cuando el desarrollo de su actividad no requiera colegiación obligatoria, inscritos en las listas establecidas al efecto".

En consecuencia, en casos como el presente en los que la condición de administrador concursal se atribuye directamente por el respectivo Juzgado a la persona física y no a la sociedad u otra persona jurídica, por su condición de "abogado, auditor de cuentas, o economista", cabe señalar que el nombramiento es personal y directo al cumplirse los requisitos del artículo 27 de la Ley Concursal, por lo que las remuneraciones percibidas por la designación como administrador calificarse como rendimientos de la actividad profesional.

Por consiguiente, este Tribunal considera que reclamante, y no a la sociedad, es quién presta el servicio, y por tanto, quien de conformidad con lo dispuesto en el artículo 84.Uno de la LIVA es sujeto pasivo del IVA respecto el ejercicio de funciones como administrador concursal para las que hubiere sido designado expresamente por la autoridad judicial competente".

6. Contra la dictada resolución interpuso recurso contencioso-administrativo 1552/2018, ante la Sección Quinta 5ª de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Madrid, que procedió a la desestimación del mismo mediante la STSJM 240/2020, de 2 de marzo, objeto del presente recurso de casación.

SEGUNDO. Acuerdo y razón de decidir de la sentencia impugnada.

1º. La sentencia impugnada (240/2020, de 2 de marzo) contenía la siguiente parte dispositiva:



" DESESTIMAMOS EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO interpuesto por el Procurador D. Domingo Lago Pato, en nombre y representación de Dña. Belinda, contra la resolución de 28 de octubre de 2018 del TEAR por la que se desestima las reclamaciones económico-administrativas NUM000 y NUM001 interpuestas contra liquidación y sanción del IVA, ejercicios 2011 y 2012 y, en consecuencia, CONFIRMAMOS la resolución del TEAR y la liquidación y sanción objeto de impugnación.

Con imposición de costas a la parte demandante".

2º. La sentencia, tras rechazar el examen de la que denomina "cosa juzgada administrativa", identifica la cuestión esencial a decidir, señalando al efecto que "[l]a Cuestión principal del presente recurso no es otra que determinar si es posible que los servicios de administrador concursal derivados de la designación por parte de un Tribunal pueden ser facturados a través de una sociedad cuando la designación no se hace a ésta".

A) Para ello, la sentencia reproduce el artículo 27 de la Ley 2/2003, de 9 de julio, Concursal (LC), en su redacción vigente para el año 2011, deduciendo que:

"... el nombramiento debe recaer necesariamente en una persona física que cumpla los requisitos exigidos con la finalidad, plasmada en la Exposición de Motivos de la Ley, de que la administración concursal se caracterice por la profesionalidad y especialización de sus miembros que actúan de forma colegiada y bajo la supervisión del Juez competente, que es el encargado de realizar la designación a partir de las listas establecidas al efecto e integradas por profesionales en cada una de las categorías que son designados en atención al desarrollo de su actividad".

B) Pero, a continuación, la sentencia recuerda que en el año 2012 entró en vigor la reforma operada por la Ley 38/2011, de 10 de octubre que, en lo que al litigio interesa, permite la posibilidad de designar a personas jurídicas como administradores concursales, reproduciendo el citado precepto (27 LC), tras la modificación y alcanzando la siguiente conclusión, relacionada con el supuesto concreto de autos:

"Por lo tanto, la posibilidad de que una persona jurídica desempeñe las actividades propias del administrador concursal, admitida a partir de la reforma, queda condicionada, tal y como señala el artículo, a que sean expresamente designadas para ello por el Juez.

En el presente caso, las designaciones como administrador concursal revisadas por la Inspección no han recaído en Quabbala sino en sus dos socios de forma individual y por su condición de economista, en el caso de D. Gabriel, y de abogado, en el caso de D.ª Belinda. Esta designación debe entenderse como personalísima, dada su condición de profesional por la que es nombrado, lo cual se refuerza por el hecho de que es el administrador concursal el que, de forma individual, responde personalmente frente al deudor y acreedores de los daños y perjuicios causados a la masa del concurso (art. 36 LC).

En definitiva, son las cualidades personales y profesionales de la persona física las que determinan su designación, y son éstas quienes responden personalmente del resultado de su actuación. Por tanto, los servicios prestados en el ejercicio de la actividad de Administrador concursal deben ser imputados de forma personal y directa a D. Gabriel y a D.ª Belinda y no a Quabbala, sin perjuicio del derecho que tienen las personas físicas de poder recabar la colaboración del personal a su servicio tal como autoriza el artículo 32.4 de la Ley Concursal".

C) La sentencia apoya su decisión en un precedente de la misma Sala, cual había sido la STSJM de 21 de junio de 2018 (RCA 699/2016), que se expresaba en los siguientes términos que se reproducen:

"La cuestión planteada en la presente litis se centra en determinar si las cantidades percibidas como consecuencia del ejercicio de la administración concursal han de ser consideradas ingresos computables de la entidad A.G. Práctica Mercantil S.L. o bien han de ser imputados al hoy recurrente como administrador concursal.

... A la vista de los hechos que recoge el acta de la Inspección, y que ésta ha tomado en consideración como motivación del acuerdo de liquidación, hemos de significar que el Sr. ... posee el título de economista, requisito legalmente exigido para que se produjera su nombramiento como administrador concursal, mandato que, hemos de convenir con la Administración, es personalísimo, precisamente por la condición profesional exigida, y la responsabilidad establecida frente al deudor y acreedores con su propio patrimonio, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley 22/2003.

En consecuencia, y de acuerdo con la normativa citada, esta Sala no puede sino estimar que los servicios prestados en el ejercicio de la actividad de administrador concursal deben ser imputados de forma personal y directa al hoy recurrente y no a la entidad A.G. Práctica Mercantil S.L., y ello, sin perjuicio del derecho que tiene el recurrente de recabar la colaboración del personal a su servicio tal como autoriza el artículo 32.4 de la Ley Concursal. De ahí que no pueda admitirse la facturación que éste emitía a través de la sociedad interpuesta, de la que el Sr. ... es socio mayoritario.



... Esta misma Sección entiende que de la designación personal efectuada por la autoridad judicial en favor del recurrente, la aprobación de sus retribuciones y la eventual responsabilidad personal en que pudiera incurrir en el ejercicio de sus funciones como tal administrador, se deduce la naturaleza personalísima de la actividad profesional que realiza, motivo por el cual ésta debe ser imputada a quién la realiza, y no a la entidad a través de la que se facturan los servicios".

D) La sentencia —aunque no son cuestiones relacionadas con el presente recurso de casación— rechaza la deducibilidad de cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios que se afecten, directa y exclusivamente, a la actividad empresarial o profesional (Fundamento Jurídico Tercero); y desestima la pretensión anulatoria del acuerdo sancionador (Fundamento Jurídico Cuarto).

TERCERO. Preparación y admisión del recurso de casación.

1. La recurrente preparó recurso de casación, en cuyo escrito acredita el cumplimiento de los requisitos relativos al plazo, legitimación y recurribilidad.

2. Igualmente, identifica como infringidos —en relación con la cuestión casacional admitida, y dejando al margen el aspecto sancionador— los siguientes artículos y sentencias de Tribunales Superiores de Justicia:

(i) Artículo 27 de la Ley 2/2003, de 9 de julio, Concursal (LC), en relación con los artículos 11 de la Ley 2/2007, de 15 de marzo, de Sociedades profesionales (LSP), 3.1 del Código Civil (CC) y 9.3, 14, 31, 38 de la Constitución española (CE).

(ii) STS (Sección Segunda) de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, de 20 de septiembre de 2005 (RC 6683/2000); Sentencias de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Región de Murcia (Sección Segunda) de 26 de enero de 2015 (RCA 307/2011) y 29 de diciembre de 2014 (RCA 286/2011); así como SSTS de la Sala Primera del Tribunal Supremo de 23 de mayo de 2006 y 28 de mayo de 1990.

3. Desde otra perspectiva, también considera infringidos

(i) Los artículos 178, 179, 183, 191.1, 193, 211.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), 28 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (LSP), y 9.3, 24.2 y 31.1 CE.

(ii) Así como las siguientes sentencias de las salas de lo contencioso-administrativo: SSTS de 15 de enero de 2009, 9 de abril de 2013, 28 de enero de 2013, 316/2017 de 23 de febrero (RC 3846/2015) y de 3 de octubre de 2019 (RC 5193/2017; ES:TS:2019:3047); STSJ de la Región de Murcia, de 9 de febrero de 2017 (RCA 44/2016; ES:TSJMU:2017:175); STSJ Andalucía (Granada) de 14 de septiembre de 2009 (RCA 4205/2001; ES:TSJAND:2009:9174); y SAN 248/2016, de 9 de junio de 2016.

4. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes del fallo que discute y justifica que la cuestión que suscita el recurso tiene interés casacional objetivo, conforme los artículos 88.2.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la jurisdicción contenciosa administrativa (LRJCA) por cuanto sentencia impugnada fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas de Derecho estatal o de la Unión Europea en la que se fundamenta el fallo, contradictoria con la propugnada por otros órganos jurisdiccionales. Igualmente pone de manifiesto que concurre la circunstancia establecida en la letra c) del artículo 88.2 LRJCA, toda vez que la doctrina establecida por la sentencia de instancia impediría a los profesionales facturar a través de sus sociedades profesionales, afectando a un gran número de profesionales, abogados, economistas y de otro tipo, que utilizan sus sociedades profesionales para facturar no solo a los clientes privados, sino todos aquellos casos que en los que se designa por los juzgados en calidad de peritos, contadores partidores, administradores judiciales, administradores concursales, etc., designaciones que según la sentencia que se recurre serían personalísimas por la responsabilidad civil que tiene el designado frente al caso por el que se le designa.

5. Mediante auto de 15 de junio de 2020, la Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación, ordenando el emplazamiento de las partes para su comparecencia ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo en el plazo de treinta días, con remisión de los autos originales y del expediente administrativo.

6. Recibidas las actuaciones y personadas las partes ante este Tribunal, por la Sección de Admisión de la Sala de lo Contencioso-Administrativo se dictó auto el 11 de diciembre de 2020, acordando:

" **1º)** Admitir el recurso de casación RCA/3003/2020, preparado por el procurador don Domingo Lago Pato, en representación de doña Belinda, asistida de la letrada don María Teresa Aragón Sánchez, contra la sentencia de 2 de marzo de 2020 dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid que desestimó el recurso contencioso-administrativo nº 1552/2018 .



2º) Indicar la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, que consiste en:

Determinar si puede apreciarse la existencia de simulación en el ejercicio de una actividad profesional de administrador concursal a través de una sociedad constituida para facturar los servicios prestados, cuando hubiera sido una persona física, la designada intuitu personae a tal efecto.

3º) Identificar como preceptos que, en principio, serán objeto de interpretación: los artículos 27 de la Ley 2/2003, de 9 de julio, Concursal, (BOE de 1 de septiembre en relación con los artículos 11 de la Ley 2/2007, de 15 de marzo, de sociedades profesionales (BOE de 16 de marzo), 3.1 del Código Civil y 9.3, 14, 31, 38 de la Constitución española.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

4º) Publicar este auto en la página web del Consejo General del Poder Judicial, sección correspondiente al Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) *Remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto, para su tramitación y decisión.*

CUARTO. Interposición del recurso de casación y oposición.

1. En el recurso de casación interpuesto —mediante escrito en el que se observan los requisitos legales—, expone la recurrente que el origen del litigio suscitado se centra en la regularización simultánea llevada a cabo por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid como consecuencia de la comprobación e inspección de la entidad Quabbala, S. L. P. en relación con el IS e IVA, ejercicios 2011 y 2012, y, en paralelo, respecto del IRPF e IVA de los dos únicos socios de la citada sociedad, en su condición profesional de economista y abogada. Actuación profesional, conjunta, consistente en la intervención —de ambos socios— como administradores concursales judicialmente designados.

2. La sentencia impugnada en el presente recurso de casación se refiere a la regularización del IVA correspondiente a la socia minoritaria, Sra. Belinda.

3. La recurrente comienza afirmando la inexistencia de simulación, poniendo de manifiesto que la cuestión suscitada es radicalmente diferente de la resuelta por el Tribunal Supremo en las dos SSTs de 17 de diciembre de 2019 (RRCC 6108/2017 y 5977/2018) y en la de 11 de diciembre de 2020 (RC 872/2019) en las que se afirmaba la existencia de simulación por cuanto el Ordenamiento jurídico, si bien permite la prestación de servicios profesionales a través de sociedades mercantiles, sin embargo lo que la norma no ampara *"es que se utilice una sociedad para facturar los servicios que realiza una persona física, sin intervención de dicha sociedad instrumental, que es un simple medio para cobrar los servicios con la única finalidad de reducir la imposición directa del profesional"*. Por el contrario, la recurrente pone de manifiesto que QUABBALA no es una sociedad instrumental, no es un instrumento de cobro y de ocultación de la realidad de prestación de la persona física, toda vez que tiene empleados y estructura propia, y lo que hace es imputar todos los gastos de QUABBALA (alquileres, personal, seguridad social, etc.) a los socios en función de los ingresos que les imputa por designaciones concursales. Apoya su afirmación de ausencia de simulación en la STS de 20 de septiembre de 2005 (RC 6683/2000) y hace referencia a la existencia de un historial tributario honesto. Concluye, en este particular, señalando que la facturación realizada por los socios a través de su sociedad profesional *"responde a un servicio prestado por la sociedad profesional"* que utiliza todos los medios humanos y materiales de la que es propietaria la sociedad profesional para ejecutar los trabajos que se encomienda los tribunales a los socios por cumplir con los requisitos que establecía la Ley Concursal para su designación como administradores concursales.

4. En relación con la responsabilidad de los socios y de las sociedades profesionales, la recurrente cita y reproduce el artículo 11 de la Ley 2/2007, de 15 de marzo, de Sociedades Profesionales (LSP), mediante el cual se articula la responsabilidad de las sociedades profesionales y los socios, aclarando dicha norma la dispersión existente hasta el momento. En concreto, señala que *"puede afirmarse, sin lugar a dudas, que, en la actualidad, las sociedades profesionales suponen una mayor garantía para el cliente que el tradicional profesional que trabaja aislado"*, y añade que dicho régimen fue trasladado a los estatutos de la sociedad QUABBALA.

5. Por lo que se refiere al carácter personalísimo de las designaciones de los socios como administradores concursales, la recurrente cita sentencias de la Audiencia Provincial de Madrid (en relación con la organización de un despacho de abogados como sociedad profesional) y de la Sala de lo Contencioso Administrativo



del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, llegando a la conclusión de que *"es admitido que un despacho colectivo pueda contratar con una sociedad profesional para la ejecución de una prestación personalísima, que necesariamente haya de ser realizada por una persona física determinada"*. Por todo ello, tras referirse también al Auto de 12 de julio de 2011 de la Audiencia Provincial de Madrid, señala a modo de conclusión:

"El carácter personalísimo de la prestación de servicios por parte de un abogado, no impide que organice sus medios a través de una sociedad para la prestación de los mismos, siendo de destacar, a este respecto, la aplicación del criterio establecido en el *art. 3.1 del Código Civil*, válido para todo el ordenamiento jurídico, al que se debe atender para interpretar las normas "a la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas", lo que significa que en el mundo actual los abogados actúan con las normas propias de su tiempo y, por tanto, organizan sus medios a través de una sociedad para la prestación del servicio, sin que pueda deducirse la existencia, por ello, de una actuación ilícita o una simulación".

6. La recurrente deja constancia de la modificación operada en la Ley 22/2003, de 9 de julio, LC, por la Ley 38/2011, de 10 de octubre, posibilitando la designación de personas jurídicas como administradores concursales, pero que en nada cambia que —integradas al menos por un abogado y un economista— pues se sigue tratando de una actividad profesional realizada por personas físicas y la designación sigue siendo *"intuitu personae"*, insistiendo en que, ni la LC ni el Real Decreto 1860/2004 *"impide o prohíbe a los profesionales designados que facturen por medio de sus sociedades profesionales, por el carácter personalísimo de su designación y por la responsabilidad que asumen como consecuencia de la ejecución de la tarea profesional que han aceptado"*.

7. Por otra parte, la LSP, según expone la recurrente, no impiden ni prohíben a los administradores concursales designados *"intuitu personae"*, constituirse en sociedad profesional, así como facturar a través de la misma los servicios profesionales que prestan los socios. De esta forma se compatibiliza la designación personalísima con la facturación profesional a través de la sociedad profesional, que es la que presta el servicio, ya que cuenta con los medios humanos y materiales.

8. Pues bien, partiendo de la conclusión de que no existe prohibición legal alguna para que los administradores concursales puedan facturar sus servicios a través de una sociedad profesional —aun siendo designados *"intuitu personae"*— la recurrente llega a la conclusión de que la interpretación realizada por la sentencia de instancia resulta incongruente si se atiende a las exenciones del IVA en la LIVA (Artículo 20.1.3º y 5º) previstas para los profesionales que presten sus servicios de forma efectiva por personas físicas aunque actúen por cuenta de una sociedad que sea la que facture. De ello deduce que el propio legislador excluye la simulación, habiéndolo reconocido así tanto el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (STJUE de 6 de noviembre de 2003, C-45/01) y diversas resoluciones de la Dirección General de Tributos. En concreto, expone: *"En consecuencia, las dos situaciones son las mismas, por lo que la respuesta a la pregunta de si el Abogado y el economista designado "intuitu personae" puede facturar a través de su sociedad profesional ha de ser que sí, al igual que se respondió por parte del legislador positivamente cuando se decidió mantener la exención del IVA cuando los profesionales médicos facturaban a través de sus sociedades mercantiles"*

9. Por todo ello, propugna una interpretación distinta de la realizada por la sentencia de instancia respecto del carácter personalísimo de las obligaciones profesionales, pues, según expresa, *"facturar los servicios profesionales por los socios a su sociedad profesional no modifica el hecho de que los servicios prestados sean siempre "intuitu personae" y la modificación que hace la Ley Concursal en cuanto a la posibilidad de que puedan ser designadas las sociedades profesionales es un "símbolo" porque los que desarrollan el trabajo son las persona físicas, abogados y economistas, que forman parte de la organización empresarial que ha sido designada y lo único que pretendía la reforma de la Ley Concursal era adaptar la norma a los tiempos actuales en donde los profesionales se agrupan en sociedades a través de las cuales ejecutan los servicios para los cuales son contratados"*.

10. Tras sintetizar sus razonamientos a modo de conclusiones, formula las siguientes pretensiones:

1º Que en el caso de autos no existe ocultación ni simulación ya que a través de QUABBALA se han prestado los servicios de Administración Concursal para los que fueron nombrados los socios, ya que QUABBALA cuenta con los medios materiales y humanos necesarios para ejecutar los trabajos que le fueron encomendados.

2º Que la designación realizada por el Juez se sujeta a los parámetros establecidos en la Ley Concursal y ello no es incompatible con que la facturación realizada por los socios designados como Administradores Concurales, se realice a través de su sociedad profesional, constituida el 9 de febrero del año 2001, y adaptada a la Ley de Sociedades Profesionales el 13 de junio del 2008 en virtud de lo previsto Ley de Sociedades Profesionales 2/2007 de 15 de marzo, toda vez que se facture como se facture la prestación del servicio por parte del socio siempre es *"intuitu personae"* y los acreedores y el propio deudor concursado están amparados en caso de una



actuación negligente por parte del Administrador nombrado, tanto por el seguro de responsabilidad civil de la sociedad profesional como el personal del socio y de los profesionales que lo apoyan.

3º Como consecuencia de lo anterior se anule la Sentencia que se recurre y se anule la liquidación y la resolución por la que se impone la sanción.

4º Y en cualquier caso se anule la resolución que impone la sanción toda vez que no ha existido ni simulación ni ocultación".

11. Por su parte el Abogado del Estado, en la representación que ostenta, se opuso al recurso de casación citando los preceptos que debían ser interpretados por la Sala, relatando los antecedentes del caso, recordando los fundamentos jurídicos utilizados por el TEAR de Madrid y la sentencia del Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, citando los precedentes de esta Sala en relación con despachos de abogados, y respondiendo —dicho sea en síntesis— a las alegaciones contenidas en el recurso de casación en los siguientes términos:

a) Que la Administración Tributaria no ha cuestionado el ejercicio de la actividad profesional a través de sociedades, sino, en concreto, que se facture a nombre de la sociedad mercantil por servicios prestados individual y personalmente por persona física que fue designada *intuitu personae* por el Juez del concurso de acreedores como administrador concursal, eludiendo así la normativa relativa a retribuciones personales sujetas a IRPF y la correspondiente retención.

b) Que debe considerarse —en el supuesto de autos— cuestión pacífica que los servicios de administración concursal han sido desempeñados por administradores personas físicas y no por la sociedad mercantil que, sin embargo, ha facturado los honorarios como propios y así lo ha declarado en el IS. El hecho de que los tipos del IRPF sean superiores a los del IS no debe justificar que, el carácter personalísimo del nombramiento de administrador concursal, permita, opcionalmente, al contribuyente acogerse a un impuesto, el de Sociedades, que no es el que corresponde aplicar, considerando que ello ha generado una situación de simulación al efectuar los interesados la liquidación tributaria de forma abiertamente no correcta.

c) Pone de manifiesto que los cálculos económicos que se contienen en la sentencia pueden ofrecer confusión, entendiéndose mal, por cuanto la mayor parte de los "ingresos" que se decían de la sociedad mercantil en los ejercicios 2011 y 2012 lo son en realidad ingresos de la actuación como persona física de los dos administradores concursales. Esto es, según expone la representación estatal, que la sociedad mercantil parece ser un mero instrumento de auxilio de la actuación de los dos administradores concursales porque los ingresos de la sociedad son, en su práctica totalidad (algo menos en 2012) provenientes de la administración concursal ejercida por las personas físicas.

d) Que la valoración, y conclusión sobre los mismos, de los hechos probados, otorga particular fuerza a la doctrina establecida en la sentencia de instancia, teniendo en cuenta que los propios precedentes de esta Sala en recientes SSTs refieren que la valoración de la existencia y actuación de sociedad profesional como medio para la simulación, o no, tributaria es cuestión muy casuística a valorar en cada caso, enfatizando que, en el supuesto de autos, la Sala del TSJM ha considerado una serie de factores de hecho y, entre ellos, que la sociedad mercantil es de titularidad del recurrente (economista) al 96,57% y de la otra socia (abogada) al 3, 43%; es decir: que sólo son dos socios, los propios administradores concursales actuantes como personas físicas y que la recurrente es titular de tiene la práctica totalidad de las participaciones de la sociedad.

e) Insiste en el carácter personalísimo del administrador concursar en el ejercicio 2011 y en que, si en el 2012 ya se permitía el nombramiento de personas jurídicas, sin embargo la designación judicial fue la misma, y de carácter individual. De aceptarse, se expresa, que una persona jurídica externa —y no designada como administrador concursal—, interviniera facturando como tal y que dicha facturación computase como ingreso de la mercantil (y no del administrador concursal, persona física designada), resultaría que no habría diferenciación con las personas jurídicas designadas —esas sí—, como administradores concursales o, peor aún, que dejaría a la voluntad de las sociedades mercantiles instrumentales que pudieran constituir los administradores concursales personas físicas el intervenir como sociedad o como persona física, con lo que —en la práctica— todas las administraciones concursales serían personas jurídicas, aun habiendo sido designados administradores personas físicas.

f) Igualmente insiste en el nombramiento judicial, diferenciando esta situación (que califica de cuasi empleado público), de la que está basada en la confianza entre el cliente y el profesional. El nombramiento lo fue en atención a las circunstancias personales de los designados.

g) Rechaza la argumentación fundamentada en el sistema de responsabilidad de los administradores concursales, e insiste en el carácter casuístico de cada supuesto, de conformidad con diversos precedentes de la Sala (STS de 11 de marzo de 2015, RCU 1670/2013; y 2145/2016, de 4 de octubre).



Por todo ello, termina señalando que:

"No estaríamos ante un supuesto de "economía de opción" sino de camuflaje de una situación real: los servicios profesionales se prestan por la persona física, que es el designado administrador concursal y, como tales, deberán declararse como rendimientos de trabajo, actividad profesional en el IRPF de los dos administradores concursales, sin perjuicio -como lo ha aplicado la Hacienda- del descuento de los costes de los recursos que apliquen. La liquidación por IVA es una mera consecuencia de la imputación de esas actividades e ingresos a las personas físicas en vez de a la sociedad mercantil".

QUINTO. Vista pública y deliberación.

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 de la LRJCA, la Sección no consideró necesaria la celebración de vista pública, señalándose, por providencia de 22 de octubre de 2021, para votación y fallo la audiencia del día 14 de diciembre 2021, en cuyo acto tuvo lugar su celebración, con el resultado que ahora se expresa.

SEXTO. En la sustanciación del juicio no se han infringido las formalidades legales esenciales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. El presente recurso de casación es parte de un conflicto suscitado entre la sociedad Quabbala Abogados y Economistas, Sociedad Limitada Profesional (sujeta al régimen jurídico de las sociedades profesionales), y sus dos socios (la recurrente, D.^a Belinda , abogada, con una participación del 3,43% y D. Gabriel , economista, con una participación del 96,57%), y la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT).

Conflicto que surge como consecuencia de la actuación coordinada y conjunta de la AEAT en relación (1) con el Impuesto de Sociedades (IS) e Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) de la sociedad profesional (RRCC 2659/2020 y 3101/2020); en relación (2) con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) de cada uno de los dos socios (RRCC 2657/2020 y 3005/2020); y en relación (3) con el IVA de cada uno de los socios (RRCC 3004/2020 y 3003/2020). Todos los recursos de casación fueron deliberados y resueltos de forma conjunta, con excepción del último que es el que ahora resolvemos debiendo seguir los criterios expuestos en las cinco anteriores sentencias de conformidad con los principios de igualdad y unidad de criterio.

Todas las liquidaciones practicadas corresponden a los ejercicios 2011 y 2012 por los expresados impuestos.

El conflicto deriva de la facturación llevada a cabo por ambos socios, administradores concursales en determinados procedimientos judiciales de concurso de acreedores —por los honorarios consecuencia de tal actuación profesional—, a través de la sociedad profesional de la que son únicos socios, pese a haber sido designados, judicialmente, administradores concursales de forma individual ("*intuitu personae*").

En el supuesto concreto de autos el objeto del recurso de casación es la sentencia 240/2020, de 2 de marzo, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Sección Quinta) por la que fue desestimado el recurso contencioso administrativo 1552/2018, seguido contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 29 de octubre de 2018, desestimatoria de las reclamaciones económico administrativas NUM000 y NUM001 , interpuestas por la recurrente contra resoluciones dictadas por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid sobre liquidaciones y sanciones relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), ejercicios 2011 y 2012. En concreto respecto de:

- a) El Acuerdo de liquidación de 9 de abril de 2015, por el que fue aprobada liquidación tributaria derivada del acta suscrita en disconformidad, correspondiente al concepto tributario Impuesto Sobre el Valor Añadido (IVA), periodo 2011 y 2012, con importe a ingresar de 11.357,18 euros. Y,
- b) El Acuerdo de 8 de julio de 2015, por el que le fue impuesta al recurrente sanción derivada de la anterior acta por importe de 7.815,15 euros.

En síntesis, la AEAT consideró que aquellos ingresos debieron haberse imputado a cada uno de los socios, dando lugar a una regularización simultánea en relación con los IS, IVA e IRPF, seguidas de las correspondientes reclamaciones económico administrativas y recursos contencioso administrativos. Como en los restantes recursos, el presente también incide sobre la apreciación administrativa que fundamenta la correspondiente liquidación y —en este caso— sanción, a los efectos de distinguir, por un lado, la mera función de calificación de las obligaciones tributarias (artículo 13 LGT) que corresponde a la Administración en su función de preservar la correcta configuración de la relación jurídico- tributaria (artículo 17 LGT) y la indisponibilidad del crédito



tributario y, por otro lado, la apreciación de simulación (artículo 16 LGT) a la que, evidentemente, es también inherente una previa calificación.

SEGUNDO. Remisión a la sentencia 1213/2021 de 7 de octubre, recaída en el recurso de casación 2657/2020 .

Como se ha dicho, el presente recurso es sustancialmente igual al recurso 2657/2020, en el cual ya ha recaído la sentencia núm. 1213/2021, de 7 de octubre. Por razones de congruencia, seguridad jurídica e igualdad, procede reproducir los argumentos en ella expresados:

"SEGUNDO. - El fundamento de la regularización administrativa.

La circunstancia de que la Administración tributaria no haya fundamentado explícitamente la regularización tributaria en la apreciación de un supuesto de simulación cuya existencia debe ser declarada en el propio acto de liquidación (artículo 16.2 LGT)- permitiría considerar que el presente recurso es ajeno a dicha circunstancia.

Ciertamente, a diferencia de otros recursos de temática similar que hemos analizado, en los que la Administración tributaria apoyaba su decisión en la simulación, la regulación tributaria aquí concernida resulta ambigua pues, junto a lo que se acaba de exponer, hay claros indicios para no desdeñar, de entrada, la idea de una simulación como causa o elemento fundamental de la regularización practicada.

En primer término, como fundamento de sus pretensiones ante la jurisdicción de instancia, la parte recurrente negó, precisamente, la existencia de simulación, aduciendo que el servicio no se había prestado a través de una sociedad interpuesta, argumento sobre el que insiste en su escrito de interposición al afirmar que "no ha existido simulación ni ocultación", alegato que, no obstante, no tuvo reflejo explícito en la sentencia impugnada.

En segundo lugar, el propio Abogado del Estado en representación de la Administración demandada, lejos de negar la idea de una simulación subyacente, la reconoce abiertamente en su escrito de oposición, al afirmar en síntesis lo siguiente:

- El IRPF gira sobre tipos más altos que el impuesto de Sociedades, pero ello no debe justificar que, respecto a un nombramiento personalísimo por una actividad profesional personalísima pueda, opcionalmente, el contribuyente acogerse a un impuesto, el de Sociedades, que no es el que corresponde aplicar: como no es el que corresponde aplicar eso ha generado la situación de simulación al efectuar los interesados la liquidación tributaria de forma abiertamente no correcta.

- La sociedad mercantil parece ser un mero instrumento de auxilio de la actuación de los dos administradores concursales porque los ingresos de la sociedad son, en su práctica totalidad (algo menos en 2012) provenientes de la administración concursal ejercida por las personas físicas.

- Ha de estarse a la Ley concursal y, en consecuencia, esos ingresos son rendimientos del trabajo imputables a las personas físicas como actividad profesional, constituyendo la intervención tributaria de la sociedad mercantil que se reclama un instrumento que constituye simulación tributaria o, si se quiere, desviación significada del sentido y aplicación de la norma tributaria.

- La simulación es ocultación y carencia de causa y, en el supuesto que nos ocupa, la ocultación consiste en que los servicios los presta una persona física que es la expresamente designada por el Juez del concurso como Administrador concursal, pero los factura una sociedad mercantil, participada al 96,57% por la persona física actuante (el Administrador Don Gabriel), siendo la participación de Doña Belinda menor (el resto: 3,43%). Es completamente innecesario que la persona física facture a la masa activa del concurso (para obtener sus retribuciones como administrador) como una sociedad profesional, siendo así que el ingreso retributivo es por la actividad personal del Administrador designado.

- No estaríamos ante un supuesto de "economía de opción" sino de camuflaje de una situación real: los servicios profesionales se prestan por la persona física, que es el designado administrador concursal y, como tales, deberán declararse como rendimientos de trabajo, actividad profesional en el IRPF de los dos administradores concursales, sin perjuicio -como lo ha aplicado la Hacienda- del descuento de los costes de los recursos que apliquen.

En tercer lugar, dejando al margen la circunstancia de que en el contexto de todas estas regulaciones simultáneas la Administración tributaria haya impuesto sanción en unos casos (a los socios) y no en otros (a la sociedad), la actuación administrativa a la que se refiere este recurso de casación -junto con la liquidación practicada- comprende también la imposición de una sanción por dejar de ingresar la deuda tributaria. Es cierto que una sanción tributaria puede imponerse con simulación o sin ella, como también lo es que la sanción suele venir ligada a la idea de simulación.

Sin embargo, más allá de la calificación jurídica y, en definitiva, con independencia de que en el presente caso subyaciera o no la noción de la simulación, lo cierto es que la Administración consideró que la facturación de



los servicios concursales no podía realizarse a través de la sociedad (rechazando, por tanto, su tributación en el impuesto sobre sociedades) sobre la base de la circunstancia de que la designación judicial como administrador concursal recayó sobre los socios, esto es, en personas físicas y no sobre la sociedad.

En efecto, el razonamiento que confirma la regularización tributaria, impugnada en instancia, gira en torno a que la designación judicial como administrador concursal recayó en una persona física y no en la sociedad, circunstancia que se encuentra en la base de la calificación tributaria efectuada por la Administración (artículo 13 LGT) y que pretende garantizar que la relación jurídico-tributaria responda al conjunto de obligaciones, derechos y potestades, originados por la aplicación de los tributos (art 17 LGT).

Por ello, reformulando la cuestión de interés casacional, lo que debemos de indagar es si, en estas circunstancias, una sociedad puede facturar estos servicios y, en consecuencia, tributar por Impuesto de Sociedades.

TERCERO.- La resolución del recurso de casación.

Escenarios como el descrito engloban una rica casuística. Como expresa la STS 1710/2020, de 11 de diciembre (rca. 872/2019), evocando la STS 1802/2019, de 17 de diciembre, rca. 6108/2017 "resulta difícil juzgar en abstracto toda la casuística que las sociedades profesionales puede producir y que es harto complicado establecer una doctrina general sobre cuándo la actividad de tales sociedades responde a los parámetros de lo que se conoce como economía de opción y cuándo -por el contrario- tales sociedades pueden llegar a ser instrumentos directamente encaminados a eludir el pago de los tributos que resultan legalmente exigibles."

Como ha ocurrido, entre otros, en los asuntos arriba expresados, resulta complejo decantar una doctrina con vocación de generalidad, por lo que nuestro análisis habrá de discurrir a través de los hechos tenidos en cuenta por la sentencia impugnada y que, en el presente recurso de casación, deben llevarnos a reafirmar su apreciación, sobre la base de considerar que los servicios profesionales fueron prestados personalmente por el recurrente y no por la sociedad que integraba como socio, y fueron prestados, además, sobre la base de una designación judicial.

El artículo 27 de la Ley Concursal , relativo a las condiciones subjetivas para el nombramiento de administradores concursales, aplicable *ratione temporis* al ejercicio de 2011 (primero de los ejercicios regularizados), contemplaba -sin perjuicio de excepciones como la del procedimiento abreviado- una administración concursal integrada por tres miembros:

- 1.º Un abogado con experiencia profesional de, al menos, cinco años de ejercicio efectivo.
- 2.º Un auditor de cuentas, economista o titulado mercantil colegiados, con una experiencia profesional de, al menos, cinco años de ejercicio efectivo.
- 3.º Un acreedor que sea titular de un crédito ordinario o con privilegio general, que no esté garantizado.

Incluso en 2011, uno de los tres miembros que conformaban la administración concursal (el acreedor) podía ser una persona jurídica, pues como seguía expresando el precepto: "Cuando el acreedor designado administrador concursal sea una persona jurídica, designará, conforme al procedimiento previsto en el apartado 3 de este artículo, un profesional que reúna las condiciones previstas en el párrafo 2.º anterior, el cual estará sometido al mismo régimen de incapacidades, incompatibilidades y prohibiciones que los demás miembros de la administración concursal. En caso de que el acreedor designado administrador concursal sea una persona natural en quien no concurra la condición de auditor de cuentas, economista o titulado mercantil colegiado..."

No obstante, la Ley 38/2011, de 10 de octubre estableció como regla que la administración concursal quedara "integrada por un único miembro", función que, además, podía recaer también en una persona jurídica en la que se integren, "al menos, un abogado en ejercicio y un economista" que son, por lo demás, las profesiones de los socios de QUABBALA.

En la actualidad, el vigente artículo 62.1 del Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo , por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Concursal prevé que "el nombramiento del administrador concursal recaerá en la persona natural o jurídica inscrita en el Registro público concursal que corresponda por turno correlativo."

Pues bien, en el presente caso no se suscita duda desde la perspectiva fáctica sobre que el nombrado administrador concursal fue la parte recurrente, esto es, la persona física, y no la entidad de la que era socio.

Ante esta circunstancia, la aludida evolución normativa experimentada por la legislación concursal y, específicamente, la posibilidad de que los servicios de administración concursal puedan llevarse a cabo tanto por personas físicas como jurídicas no es óbice para aceptar la conclusión a la que llegó la Administración y que, a nuestro juicio, debemos confirmar -ex artículo 13 LGT - por la necesidad de exigir la obligación tributaria con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado.



Asimismo, tampoco puede alterar la anterior conclusión, el argumento que la parte recurrente sobre la Ley 2/2007 de 15 de marzo, de Sociedades Profesionales, toda vez que, con independencia de que QUABBALA colmara o no los requisitos para ser considerada como tal, lo cierto es que -nuevamente, hay que recordarlo- la designación del juez del concurso recayó sobre la persona física.

Y, en este punto, conviene salir al paso de la rígida compartimentación o impermeabilidad jurídica entre el ámbito concursal y el específicamente tributario, en los términos que la parte recurrente sugiere en su escrito de interposición, afirmando que, "el Juez designa bajo los criterios de la Ley Concursal, y el profesional persona física o jurídica, se acoge a la Ley de Sociedades Profesionales, para facturar los servicios que prestan sus socios profesionales."

Frente a ello, hay que recordar que los honorarios del administrador constituyen créditos contra la masa y en el ámbito del concurso es el propio administrador "quien se cobra" pues, en ilustrativa expresión de la STS (Sala Primera) 225/2017, 6 de abril, rec. 2383/2014, "tiene la llave de la caja y administra la masa activa".

Puede ocurrir, por tanto, que algún acreedor impugne su rendición de cuentas y, en definitiva, el crédito del administrador concursal, impugnación susceptible de fundamentarse sobre una variada motivación entre la que, en abstracto, no cabría descartar la de la eventual discordancia entre quien fue designado administrador concursal y quien, finalmente, emitió la correspondiente factura, circunstancia que, a la postre, podría comportar el correspondiente control por parte del juez del concurso.

CUARTO.- Contenido interpretativo de esta sentencia.

A la vista de la reformulación que se infiere del Fundamento de Derecho Segundo de la cuestión de interés casacional, procede, con arreglo a lo que establece el artículo 93.1 LJCA y en función de todo lo razonado precedentemente, declarar que, en las circunstancias de este caso, cuando el administrador concursal, designado por el juez del concurso, sea una persona física, los rendimientos obtenidos por esa concreta actividad concursal habrán de declararse como ingresos sujetos a IRPF -con la deducción de gastos y costes que proceda- y no por el Impuesto de Sociedades por cuanto la designación judicial no recayó sobre una sociedad".

TERCERO. La solución del caso concreto.

La recurrente solicita que por la Sala se realicen los siguientes pronunciamientos:

1º. Que en el caso de autos no existe ocultación ni simulación ya que, a través de QUABBALA, se han prestado los servicios de Administración Concursal para los que fueron nombrados los socios, por contar QUABBALA con los medios materiales y humanos necesarios para ejecutar los trabajos que le fueron encomendados.

2º. Que la designación realizada por el Juez se sujeta a los parámetros establecidos en la Ley Concursal y ello no es incompatible con que la facturación realizada por los socios designados como Administradores Concursales, se realice a través de su sociedad profesional, constituida el 9 de febrero del año 2001, y adaptada a la Ley de Sociedades Profesionales el 13 de junio del 2008 en virtud de lo previsto Ley de Sociedades Profesionales 2/2007 de 15 de marzo, toda vez que, se facture como se facture, la prestación del servicio por parte del socio siempre es "intuitio personae" y los acreedores y el propio deudor concursado están amparados en caso de una actuación negligente por parte del Administrador nombrado, tanto por el seguro de responsabilidad civil de la sociedad profesional como el personal del socio y de los profesionales que lo apoyan.

3º. Como consecuencia de lo anterior se anule la sentencia que se recurre y se anule la liquidación y la resolución por la que se impone la sanción.

4º. Y en cualquier caso se anule la resolución que impone la sanción toda vez que no ha existido ni simulación ni ocultación.

Sin imposición de costas, ya que no existe ni temeridad ni mala fe en la conducta de la recurrente.

Por su parte, la Abogacía del Estado solicita que el recurso sea desestimado por ser correcta la interpretación en Derecho que hace la sentencia de instancia dados los presupuestos de hecho del caso, apreciados en la forma en que la Sala del TSJ de Madrid.

La Sala debe establecer y reiterar como doctrina jurisprudencial de que el administrador concursal, persona física, así designado por el Juez del Concurso, debe declarar los rendimientos obtenidos por esa concreta actividad concursal como ingresos sujetos a IVA, en su caso con la deducción de gastos y costes por actividad profesional, y no por el Impuesto de Sociedades de sociedad mercantil no designada administradora concursal y que, el no hacerlo así, constituye simulación tributaria con las consecuencias fiscales al efecto.



La desestimación del recurso de casación conduce a confirmar la sentencia recurrida por ajustarse a la expresada doctrina.

CUARTO.- Pronunciamiento sobre costas.

No ha lugar a la imposición de las costas de este recurso por no apreciarse temeridad o mala fe en las partes, por lo que, de conformidad con lo establecido en el artículo 93.4º de la LRJCA, cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

VISTOS los preceptos y jurisprudencia citados, así como los de pertinente aplicación.

FALLO

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

1º. Fijar como criterio interpretativo la que se expresa en el Fundamento Jurídico Segundo de la presente sentencia, por remisión a la doctrina contenida en la STS 1213/2021 de 7 de octubre (RC 2657/2020).

2º. No haber lugar al recurso de casación **3003/2020** interpuesto por doña **Belinda** contra la sentencia 240/2020, de 2 de marzo, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Sección Quinta), dictada en el recurso contencioso administrativo 1552/2018, seguido contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 29 de octubre de 2018, desestimatoria de las reclamaciones económico administrativas NUM000 y NUM001, interpuestas por la recurrente contra resoluciones dictadas por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid sobre liquidaciones y sanciones relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), ejercicios 2011 y 2012.

3º. No hacer expresa condena sobre el pago de las costas del recurso.

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

Así se acuerda y firma.