

UNIVERSIDADE DA CORUÑA

TRABAJO DE FIN DE GRADO

**Declaración de Concurso de Acreedores de
Mecánicas del Noroeste S.L.**

Tutor:

Alumna:

D. Agustín J. Pérez-Cruz Martín

Paloma Sánchez Sánchez

ÍNDICE DE ABREVIATURAS UTILIZADAS

AP – Audiencia Provincial

CC – Código Civil

CdC – Código de Comercio

CP – Código Penal

FGE – Fiscalía General del Estado

FJ – Fundamento Jurídico

IVA – Impuesto sobre el Valor Añadido

LC – Ley Concursal

LGT – Ley General Tributaria

LH – Ley Hipotecaria

LIVA – Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido

LO – Ley Orgánica

LSC – Ley de Sociedades de Capital

LSE – Ley de Suministro Eléctrico

RD – Real Decreto

SL – Sociedad Limitada

SA – Sociedad Anónima

SAP – Sentencia de la Audiencia Provincial

STS – Sentencia del Tribunal Supremo

STC – Sentencia del Tribunal Constitucional

TS – Tribunal Supremo

ÍNDICE

DICTAMEN I – CONCURSAL

| | |
|--|-----------|
| I.1- Cuestiones 1 y 2 | |
| I.1.1- Hechos relevantes | 2 |
| I.1.2- Fundamentos jurídicos | 3 |
| I.1.2.1- Del concurso de acreedores | 3 |
| I.1.2.2- De la reintegración de la masa activa | 4 |
| I.1.2.2.1- Del concepto y requisitos de la acción de rescisión | 4 |
| I.1.2.2.2- De la legitimación y de la jurisdicción y competencia | 8 |
| I.1.2.2.3- De las excepciones | 10 |
| I.1.2.3- De los efectos de la acción de rescisión | 10 |
| I.1.3- Conclusiones | 13 |
| | |
| I.2- Cuestión 3 | |
| I.2.1- Hechos relevantes | 14 |
| I.2.2- Fundamentos jurídicos | 15 |
| I.2.2.1- De la naturaleza del contrato | 15 |
| I.2.2.2- De la cláusula de rescisión y de la vigencia del contrato | 17 |
| I.2.2.3- De la suspensión del suministro | 22 |
| I.2.3- Conclusión | 23 |

DICTAMEN II – PENAL

| | |
|---|-----------|
| II.1- Cuestión 4 | |
| II.1.1- Hechos relevantes | 26 |
| II.1.2- Fundamentos jurídicos | 27 |
| II.1.2.1- Delito de estafa | 27 |
| II.1.2.1.1- Concepto y elementos | 27 |
| II.1.2.1.2- Imputación del delito | 30 |
| II.1.2.1.3- Autoría y modificadores de la responsabilidad | 33 |
| II.1.3- Conclusión | 35 |

DICTAMEN III – TRIBUTARIO

| | |
|--|-----------|
| III.1- Cuestión 5 | |
| III.1.1- Hechos relevantes | 37 |
| III.1.2- Fundamentos jurídicos | 38 |
| III.1.2.1- Sobre el IVA y su obligatorio cumplimiento | 38 |
| III.1.2.2- Sobre las consecuencias del incumplimiento tributario | 39 |
| III.1.2.3- De las posibles soluciones alternativas al impago del IVA | 45 |
| III.1.3- Conclusión | 48 |

DICTAMEN I

CONCURSAL

En el que se resuelve:

Cuestiones 1 y 2- Acciones de reintegración y rescisión concursal

Cuestión 3- Contratos de tracto sucesivo en el concurso de acreedores

I.1- Cuestiones 1 y 2:**I.1.1- Hechos relevantes:**

I.1.1.1- D. Miguel Arias, economista de profesión, decide crear en el año 2000 la sociedad Mecánicas del Noroeste S.L., cuyo objeto social es la fabricación y venta de maquinaria industrial. Para ello cuenta con Dña. Alicia Pérez y Dña. Gabriela Santos como socias, así como con 9 trabajadores en plantilla. Esta sociedad opera en Galicia, y su domicilio social radica en A Coruña.

I.1.1.2- En cuanto al capital social, este se divide de la siguiente manera: D. Miguel es titular de participaciones representativas del 60% del mismo, Dña. Alicia del 25%, y Dña. Gabriela del 15%.

I.1.1.3- D. Miguel es designado administrador único de la sociedad, cargo que ejerce hasta la actualidad.

I.1.1.4- Desde mediados de 2007, la sociedad atraviesa una situación de grave crisis económica, debido a la disminución del volumen de negocio y al retraso en los pagos por parte de los clientes.

I.1.1.5- Dada esta situación de crisis, para evitar el desencadenamiento de una situación de insolvencia, D. Miguel lleva a cabo una serie de operaciones, entre las que se encuentran las siguientes:

I.1.1.5.1- Por un lado, vende uno de los inmuebles que figuraban en el activo de la sociedad (servía de almacén) a su hermana Dña. María Arias, pero por un precio muy inferior a su valor de tasación (valor de tasación: 304.750€, valor de venta: 150.000€). Esta compraventa se formaliza mediante escritura pública otorgada el 10 de abril del 2014, modificándose así la titularidad registral del inmueble. Posteriormente, el 23 de enero de 2015, el Banco Santander S.A. Concede a Dña. María un préstamo de 200.000€ garantizado con hipoteca inscrita en el Registro de Propiedad el día 25 de enero de ese mismo año.

I.1.1.5.1- Por otro lado, el 25 de abril de 2014, D. Miguel hace frente a la deuda que tiene con el Banco de Galicia S.A., la cual se deriva de un contrato de préstamo con vencimiento en abril del año 2020.

I.1.1.6- El 24 de marzo de 2016 se declara, mediante auto, en concurso de acreedores a Mecánicas del Noroeste S.L., tras la solicitud por parte de D. Miguel Arias.

I.1.2- Fundamentos jurídicos:

I.1.2.1- Del concurso de acreedores: Cuando un deudor incumple su deuda con un acreedor, este último puede agredir el patrimonio del incumplidor para conseguir bien el cumplimiento forzoso de la obligación o deuda, o bien una compensación por tal incumplimiento. Pero el problema surge cuando el patrimonio del deudor resulta insuficiente para el cumplimiento de sus respectivas obligaciones con los distintos acreedores. Ante tal imposibilidad de satisfacer íntegramente los créditos de todos los acreedores, por razones de justicia, se paralizarán las actuaciones individuales de cada acreedor y se sustituirán por una “*organización jurídica de defensa colectiva de los acreedores*”¹, basada en los principios de universalidad y *par conditio creditorum*²; universalidad en el sentido de que en dicha organización jurídica de defensa deben integrarse todos los acreedores con todos los créditos de los que estos fueran titulares frente al deudor, y *par conditio creditorum* en lo que respecta al tratamiento paritario de todos los ellos.

Por lo tanto, podemos decir que la principal finalidad del concurso es satisfacer a los acreedores del deudor insolvente del modo más eficiente posible, ya sea mediante un convenio o mediante la correspondiente liquidación de bienes y derechos del deudor para el pago a los acreedores con el líquido obtenido³, armonizando para ello los intereses contrapuestos de todos los que sean titulares de créditos contra dicho deudor insolvente. Por su parte, cabe distinguir dos clases de concursos en función del sujeto que lo solicite, distinción establecida en el art. 22 de la Ley Concursal; en primer lugar un concurso voluntario, requerido por el deudor, y un concurso necesario, solicitado, en cambio, por los acreedores⁴.

Este procedimiento ha cobrado gran protagonismo durante la reciente crisis económica, si bien es interesante señalar que durante los últimos años viene siendo menos utilizado⁵, aunque su importancia y actualidad todavía parecen innegables.

Es importante decir que el concurso de acreedores se rige por la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (LC en adelante).

Cabe añadir además que nos encontramos ante un procedimiento cuyo conocimiento corresponde a los Juzgados de lo Mercantil y que, a grandes rasgos, consta de tres fases. En primer lugar, una fase común, que comprende el auto de declaración del concurso cuyos efectos ejecutivos son inmediatos, creando una nueva situación jurídica y modificando las relaciones jurídicas entre deudor y acreedores e incluso,

¹JIMÉNEZ SÁNCHEZ, G. J.; DÍAZ MORENO, A. *Lecciones de Derecho Mercantil*. Madrid: Editorial Tecnos, 2016; p. 753.

² Locución latina que significa “igual condición de los créditos”, referida a la paridad de trato en igualdad de condiciones de los acreedores durante el concurso.

³ MENÉNDEZ, A.; ROJO, Á.. *Lecciones de Derecho Mercantil, Volumen II*. Navarra: Editorial Aranzadi, 2015; p. 471.

⁴ Ferreiro Baamonde, X., en PÉREZ-CRUZ MARTÍN, A. J. *Estudios de derecho concursal*, Santiago de Compostela, Ed. Tórculo, 2005, p. 39.

⁵ Anexo nº I, datos estadísticos interanuales de declaraciones de concurso, obtenido mediante la herramienta web InfoConcursal.es.

respecto de terceros, razón por la cual se le concede carácter constitutivo⁶, manifestándose tal carácter, entre otros, en el nombramiento del administrador concursal. A éste, le corresponde la elaboración de un informe cuyo objeto es dar a conocer la situación real en la que se encuentra el deudor declarado en concurso. En segundo lugar, se encuentra la fase de propuesta de convenio, que comienza al dictarse el citado auto por el Juez, poniendo así fin a la fase anterior, siendo necesaria aquí la convocatoria de la junta de acreedores para la aprobación de este convenio, el cual supone un acuerdo entre el deudor y la colectividad de acreedores mediante el cual se pretende proceder al pago. Por último, la fase de liquidación concursal, que tiene lugar en caso de no haber llegado a un acuerdo de convenio, y formulándose en ella un plan de liquidación que se presentará para su aprobación en el Juzgado de lo Mercantil previo traslado a los acreedores para que se manifiesten, suponiendo dicha aprobación la venta de los activos de la sociedad deudora para satisfacer así las deudas del concurso.

I.1.2.2- De la reintegración de la masa activa: Como sabemos, una vez declarado el concurso de acreedores se procede a la determinación de la masa activa del mismo, conformada por aquellos bienes del deudor que sean susceptibles de emplearse para la satisfacción de los créditos que correspondan a los distintos acreedores los cuales, a su vez, junto con dichos créditos, pasarán a agruparse en la llamada masa pasiva del concurso. La determinación de ambas masas constituye una tarea atribuida a la Administración Concursal, la cual deberá hacer efectiva a través de la elaboración del inventario de la masa activa, y de la lista de acreedores⁷. Dentro de la masa activa se incluirán todos los bienes patrimoniales del deudor en el momento de la declaración del concurso, debiendo añadirse también aquellos que como consecuencia de la continuación de la actividad empresarial del deudor, o por cualquier otra causa, hubiesen sido adquiridos con posterioridad a la declaración del concurso, así como aquéllos bienes que se recuperen como consecuencia del ejercicio de acciones de reintegración de la masa activa, de entre las cuales vamos a centrarnos a continuación en la rescisión⁸.

I.1.2.2.1- Del concepto y los requisitos de la acción de rescisión: Centrándonos ya en lo referente a la reintegración de la masa activa del concurso mediante la rescisión, podemos decir que lo que produce en definitiva esta acción rescisoria es un incremento de la masa activa del concurso por medio de la recuperación de activos (propiedades o dinero) que salieron del patrimonio del deudor por medio de la anulación del negocio que provocó dicha salida cumplidas ciertas condiciones, que veremos a continuación⁹. El artículo 71 de la Ley Concursal es el que se encarga de regular esta materia, y establece en su apartado primero lo siguiente: “*Declarado el concurso, serán rescindibles los actos*

⁶ Ferreiro Baamonde, Xulio, en PÉREZ-CRUZ MARTÍN, Agustín Jesús. *Estudios de derecho concursal*, Santiago de Compostela, Ed. Tórculo, 2005, p.88.

⁷ Artículo 33.1.2). 2º y 5º LC: “1. Son funciones de los administradores concursales, en los términos previstos en esta Ley, las siguientes: (...)e) Funciones de informe y evaluación: (...) 2.º Realizar el inventario de la masa activa con el contenido del artículo 82. (...) 5.º Realizar la lista de acreedores e inventario definitivos de conformidad con lo previsto en el artículo 96.5.”.

⁸ Artículo 76.1 LC, relativo al principio de universalidad: “1. Constituyen la masa activa del concurso los bienes y derechos integrados en el patrimonio del deudor a la fecha de la declaración de concurso y los que se reintegren al mismo o adquiera hasta la conclusión del procedimiento.”.

⁹ GARCÍA CRUCES, J.A.. *La reintegración de la masa activa en la Ley Concursal*. Zaragoza: Actualidad Jurídica Aranzadi, nums.590, 2003; p. 4.

perjudiciales para la masa activa realizados por el deudor dentro de los dos años anteriores a la fecha de declaración, aunque no hubiere existido intención fraudulenta”.

Del tenor literal del citado apartado, lo primero que cabe destacar es que la acción rescisoria se incluye dentro del marco de las acciones de reintegración, como ratifica la jurisprudencia en sentencias del Tribunal Supremo como la 682/2016 de 21 de noviembre en su fundamento jurídico segundo, al establecer lo siguiente: *“Es claro, en atención a la propia terminología empleada por el legislador, que la acción de reintegración propiamente concursal introducida en el art. 71.1 LC, la rescisión concursal, tiene naturaleza rescisoria”*¹⁰.

Por otro lado, de este apartado primero también se deslindan los distintos requisitos que fundamentan la acción de rescisión. Así, por un lado, en lo referente al requisito temporal, el artículo establece un límite de dos años, es decir, el acto que se pretenda rescindir deberá haber tenido lugar en el período de los dos años anteriores a la declaración del concurso, debiendo dejar claro que no se trata de un plazo de caducidad de la acción en sí mismo, sino de un requisito temporal que determina la prosperabilidad de la acción¹¹. Como consecuencia de este requisito temporal, quedarían excluidas las acciones de rescisión que pudieran ejercitarse con respecto a los actos que sean posteriores a la declaración del concurso, dado que esos actos posteriores ya tendrían lugar bajo la supervisión de la Administración Concursal y, además, sería contrario a la propia finalidad de la acción, que se centra en recomponer el patrimonio del deudor al estado en que debería haberse encontrado en el momento de la declaración del concurso en caso de que no se hubiese realizado el acto que se pretende rescindir. Cabe decir que, en lo referente al plazo para ejercitar la acción, puede ser ejercitada durante toda la vida del concurso¹², salvo quizás una vez aprobado el convenio, puesto que en ese momento cesan los efectos de la declaración del concurso¹³.

En segundo lugar, debemos hablar de los requisitos objetivos, pues el citado apartado habla de actos perjudiciales, es decir, se exige la necesidad de que los actos realizados produzcan un perjuicio a la masa activa, por lo que debemos pasar a analizar qué podemos entender en este contexto como perjuicio. Para ello, debemos acudir a la jurisprudencia del Tribunal Supremo que, entre otras, en su sentencia 210/2012, de 12 de abril, establece en su fundamento jurídico tercero lo siguiente: *“No concreta la norma qué debe entenderse por “perjuicio para la masa activa”, pese a lo cual, no existe discrepancia alguna a nivel doctrinal ni en las decisiones de los Tribunales de que en todo caso son perjudiciales los que provocan un detrimento o disminución injustificada del patrimonio del concursado”*. En la misma línea, la Sentencia 629/2012 del Tribunal Supremo, de 26 de octubre, establece en su fundamento jurídico quinto que el perjuicio

¹⁰ Artículo 1291.3º del código Civil, relativo a los actos rescindibles.

¹¹PRENDES CARRIL, P.; PONS ALBENTOSA, L. *Practicum Concursal*. Navarra: Editorial Aranzadi, 2014; p. 417.

¹²SAP Pontevedra 369/2009, de 22 de julio, FJ nº3: *“La acción rescisoria concursal nace con la declaración de concurso y finaliza con su conclusión”*. Y en la misma línea, la SAP Barcelona de 2 de mayo de 2006, FJ nº2: *“La acción rescisoria concursal nace, pues, con el concurso, como uno de los efectos de su declaración, sólo puede ejercitarse durante su vigencia y tiene su justificación en la necesidad de garantizar los derechos de los acreedores afectados por el concurso.”*

¹³ Artículo 133.2 LC: *“2. Desde la eficacia del convenio cesarán todos los efectos de la declaración de concurso, quedando sustituidos por los que, en su caso, se establezcan en el propio convenio, salvo los deberes de colaboración e información establecidos en el artículo 42, que subsistirán hasta la conclusión del procedimiento.”*

de la rescisión concursal supone una lesión patrimonial del derecho de crédito de la totalidad de la masa pasiva, es decir, de todos los acreedores, ocasionada por un acto de disposición que implica un sacrificio patrimonial injustificado para el deudor¹⁴. Debemos añadir aquí que el precepto no exige la necesidad de que el acto perjudicial que pretenda rescindirse tenga que haber sido realizado con “intención fraudulenta”, es decir, exista o no dicha intencionalidad fraudulenta el acto podrá rescindirse igualmente si causó el perjuicio ya explicado¹⁵.

Por último, debemos hacer alusión al **requisito subjetivo** que atañe a la necesidad de que el acto u actos rescindibles sean actos o negocios jurídicos realizados por el propio deudor y no por terceros¹⁶.

Volviendo a la exigencia de que el acto, para ser rescindible, cause un perjuicio a la masa activa del concurso, los apartados segundo y tercero del artículo 71 LC, establecen, respectivamente, una presunción *iuris et de iure* de perjuicio y una presunción *iuris tantum*. Así, trata de facilitar el legislador la carga de la prueba, de modo que en los supuestos incluidos en el apartado segundo, el perjuicio patrimonial se presume sin admitir prueba en contrario, y en los incluidos en el apartado tercero, el perjuicio se presume salvo prueba en contrario.

Teniendo en cuenta lo que acabamos de exponer, nos centraremos en la primera cuestión que se nos plantea, relativa a la posibilidad de impugnación por parte de Veta S.L., uno de los acreedores de Mecánicas del Noroeste S.L. personado en el concurso, del pago realizado por la concursada al Banco de Galicia S.A. para cancelar el préstamo no vencido. Pues bien, podemos adelantar que, en este caso, Veta S.L. sí podría impugnar el citado pago a través del ejercicio de la acción de rescisión de la que hemos venido hablando, puesto que, como pasamos a explicar, se cumplen aquí tanto el requisito temporal como el objetivo y el subjetivo.

Así, el pago al Banco de Galicia S.A. tiene lugar el 25 de abril de 2014 y el concurso de acreedores se declara mediante auto el 24 de marzo de 2016, por lo que se cumple el requisito temporal relativo a la necesidad de que al acto rescindible haya tenido lugar dentro de los dos años anteriores a la declaración del concurso, debiendo tenerse en cuenta a la hora de contabilizar el citado plazo que se comenzará a contar a partir del

¹⁴Podemos añadir aquí también la STS 652/2012, de 8 de noviembre, en cuyo FJ nº2, establece: “no existe discrepancia alguna a nivel doctrinal ni en las decisiones de los Tribunales de que en todo caso son perjudiciales los (actos) que provocan un detrimento o disminución injustificada del patrimonio del concursado, pero ello no supone que no puedan ser rescindidos otros actos que, sin afectar negativamente al patrimonio del concursado, perjudiquen a la masa activa, como acontece con los que alteran la par condicio creditorum (paridad de trato de los acreedores)”. En el mismo sentido, las SSAP de Cáceres 276/2016, de 21 de junio y de Madrid 11/2015, de 6 de julio.

¹⁵STS 791/2010 de 13 de diciembre, FJ nº3: “(...) aunque resulta oportuno resaltar la equivocación del motivo en la reflexión que efectúa sobre el régimen jurídico anterior a la Ley Concursal pues se olvida que el sistema de retroacción ex arts. 1.024 del Código de Comercio de 1.829 -aspecto procesal- y 878, párrafo segundo, del Código de Comercio de 1.885 -aspecto sustantivo- responde a una defensa de la integridad del patrimonio del deudor como garantía de los acreedores y protección de la “pars condicio creditorum”, requiriendo perjuicio pero no intención fraudulenta, todo ello en la versión jurisprudencial del criterio flexible, que terminó prevaleciendo por influencia del sistema de la nueva Ley Concursal, pues en la versión del criterio estricto o riguroso todos los actos de dominio y administración del deudor sería nulos “ipso iure”, -“ipse legis potestate et auctoritate”-, con nulidad radical o absoluta, y con independencia de la buena o mala fe.”

También las STS 642/2016 de 26 de octubre, o la 340/2015 de 24 de junio, así como las SSAP de Baleares 97/2016, de 14 de abril y de Murcia 201/2016 de 23 de marzo.

¹⁶PRENDES CARRIL, P.; PONS ALBENTOSA, L.; *op. cit.*, p. 424.

momento en el que concurran los requisitos de validez para que el acto rescindible surta efectos en el tráfico jurídico¹⁷. En resumen, si el concurso se declaró el 24 de marzo de 2016, estarán dentro del marco temporal todos los actos posteriores al 24 de marzo de 2014 y previos a la declaración de concurso, donde por el escaso margen de un mes cabe emplazar el pago al Banco de Galicia S.A., puesto que despliega sus efectos desde el mismo momento que se produce.

Por otro lado, en cuanto al requisito objetivo consistente en la necesidad de que el acto rescindible produzca un perjuicio a la masa activa del concurso, queda claro que aquí dicho perjuicio tiene lugar sin haber prueba en contrario, dado que el presente supuesto se encuadra perfectamente dentro del apartado segundo del artículo 71 LC cuando dice que se presume el perjuicio patrimonial (sin admitir prueba en contrario en este caso) *“cuando se trate de (...) pagos u otros actos de extinción de obligaciones cuyo vencimiento fuere posterior a la declaración del concurso, excepto si contasen con garantía real, en cuyo caso se aplicará lo previsto en el apartado siguiente”*¹⁸; ya vimos en los hechos que el préstamo extinguido mediante el pago no vencía hasta 2020, por lo que no es difícil apreciar su posterioridad al concurso y, al no constarnos aquí la existencia de garantía real en dicho préstamo, entendemos que debe presumirse *iuris et de iure* que concurre el perjuicio requerido. Paralelamente, aun no necesitando ser probado, debemos considerar que el pago a Banco de Galicia S.A. perjudica a la masa activa del concurso en vista de que, no siendo todavía vencido y exigible, su pago saca de la masa activa recursos que podrían haber sido destinados a otros créditos que sí lo eran. En este sentido, *“la discriminación injustificada entre los propios acreedores, cuyo origen está en la simple voluntad del deudor cuando la obligación que sobre él pesa aún no es exigible, pero, también, en la voluntad que expresara el acreedor beneficiario de tal pago, provoca unos efectos de postergación de cara al concurso que no son, ni pueden ser, asumibles”*¹⁹.

Cabe añadir, en atención al requisito subjetivo, que efectivamente es un acto del deudor contra el que Veta S.L. pretende ejercitar la acción de reintegración, ya que es la propia sociedad quien a través de su administrador lleva a cabo el pago del préstamo que tiene con el Banco de Galicia S.A.

Pasando ya a la segunda de las cuestiones planteadas relativa a las posibilidades de rescisión en sede concursal del contrato de compraventa del inmueble que tiene lugar concretamente el 10 de abril de 2014, veremos que se cumplen igualmente los tres requisitos exigibles. Ya vimos, en cuanto al requisito temporal, que el plazo de dos años abarca todo acto posterior a marzo de 2014 y previo a la fecha de declaración del

¹⁷PRENDES CARRIL, P.; PONS ALBENTOSA, L.; *op. cit.*, p. 417.

¹⁸Artículo 71.2 y 3 LC: *“2. El perjuicio patrimonial se presume, sin admitir prueba en contrario, cuando se trate de actos de disposición a título gratuito, salvo las liberalidades de uso, y de pagos u otros actos de extinción de obligaciones cuyo vencimiento fuere posterior a la declaración del concurso, excepto si contasen con garantía real, en cuyo caso se aplicará lo previsto en el apartado siguiente.*

3. Salvo prueba en contrario, el perjuicio patrimonial se presume cuando se trate de los siguientes actos: 1.º Los dispositivos a título oneroso realizados a favor de alguna de las personas especialmente relacionadas con el concursado. 2.º La constitución de garantías reales a favor de obligaciones preexistentes o de las nuevas contraídas en sustitución de aquéllas. 3.º Los pagos u otros actos de extinción de obligaciones que contasen con garantía real y cuyo vencimiento fuere posterior a la declaración del concurso.”

¹⁹ GARCÍA CRUCES, J.A., núm. 590; *op. cit.*, p. 9.

concurso, por lo que la compraventa de abril de 2014 está dentro de los dos años anteriores al concurso.

Por otro lado, en cuanto al requisito objetivo, el artículo 71.3.1º LC establece como presunción de perjuicio *iuris tantum* la realización de actos dispositivos a título oneroso a favor de alguna de las personas consideradas especialmente relacionadas con el concursado. Así, en virtud del artículo 93.2.1º, serán consideradas especialmente relacionadas con la persona jurídica concursada aquellas personas que lo sean a su vez con respecto a los socios personas naturales. Atendiendo entonces al apartado primero del párrafo primero de este artículo 93 LC, vemos que los hermanos del concursado persona natural serán considerados personas especialmente relacionadas, por lo que en este caso, Dña. María, al ser la hermana del administrador de la sociedad, D. Miguel, consecuentemente será considerada persona especialmente relacionada con la propia sociedad y, por tanto, salvo prueba en contrario, se presumirá el perjuicio producido por el contrato de compraventa del inmueble efectuado en el que Dña. María era la compradora.

Es importante destacar que, siguiendo la línea jurisprudencial establecida por el Tribunal Supremo, la compraventa de un inmueble por un precio notablemente inferior al del mercado, como ocurre en el presente supuesto (el valor de tasación era de 304.750€ y el precio de venta de 150.000€ es decir menos de la mitad) produce una disminución del valor del patrimonio de Mecánicas del Noroeste S.L., que según entiende el Tribunal Supremo, constituye un sacrificio patrimonial injustificado y, por ende, un perjuicio a los acreedores, que no verán satisfechos sus créditos por ser insuficiente dicho patrimonio, además de ser un fuerte indicio de fraude o mala fe; así lo establece, entre otras, la Sentencia del Tribunal Supremo número 662/2010, de 27 de octubre, concretamente en su fundamento jurídico séptimo: *“es evidente que la venta se hizo por un precio notablemente inferior al del mercado lo que produjo una disminución del valor del patrimonio de la entidad vendedora constituyendo un sacrificio patrimonial injustificado. Las circunstancias concurrentes no solo no justifican la venta, sino que incluso explican el por qué se realizó una operación que era perjudicial para la vendedora y sus acreedores, y muy beneficioso para la sociedad compradora AVANT, uno de cuyos socios -Dn. Benito - era acreedor de Estudio”*. Aunque no se necesite probar el perjuicio a los acreedores gracias a la presunción explicada en el párrafo anterior, es importante tener presente el factor de la mala fe, que volveremos a traer a colación más adelante.

Por último, lo antes dicho sobre el elemento subjetivo para el pago es igualmente aplicable en el caso de la compraventa, por lo que basta remitirnos a lo ya dicho para considerar acreditado el cumplimiento del requisito subjetivo.

I.1.2.2.2- De la legitimación y de la jurisdicción y competencia: En relación a la jurisdicción y competencia, corresponde en exclusiva al Juez del concurso, como deviene del artículo 86 *ter*.1.1º de la Ley Orgánica del Poder Judicial (LOPJ en adelante)²⁰,

²⁰Artículo 86*ter*.1.1º LOPJ: *“1. Los juzgados de lo mercantil conocerán de cuantas cuestiones se susciten en materia concursal, en los términos previstos en su Ley reguladora. En todo caso, la jurisdicción del juez del concurso será exclusiva y excluyente en las siguientes materias:*

1.º Las acciones civiles con trascendencia patrimonial que se dirijan contra el patrimonio del concursado con excepción de las que se ejerciten en los procesos sobre capacidad, filiación, matrimonio y menores a

concretamente a los Juzgados de lo Mercantil a quienes haya correspondido conocer de dicho concurso²¹.

En referencia a la legitimación, en su vertiente pasiva, como establece el artículo 72.3 LC, corresponde al deudor y a aquellos que hayan sido parte en el acto objeto de rescisión, incluyendo a terceros que contrataran con quien a su vez contrató con el concursado²². Por otro lado, con respecto a la legitimación activa, corresponde a la administración concursal de forma originaria, y a los acreedores de forma **subsidiaria**²³, por lo que nos encontramos ante un supuesto de legitimación extraordinaria o indirecta, al otorgársele legitimación a sujetos que no son titulares del derecho subjetivo en el que se fundamenta²⁴. Así, los acreedores podrán instar por escrito el ejercicio de la acción²⁵ a la administración concursal especificando el acto que se pretende rescindir o impugnar y fundamentando tal petición; pero en caso de que, en el plazo de los dos meses siguientes al requerimiento por parte del acreedor o acreedores, la administración no ejerciese la citada acción, estarían legitimados para ejercitarla los propios acreedores que requirieron a la administración.

Una vez dicho esto, en atención nuevamente a las cuestiones que se nos plantean, y con respecto concretamente a la cuestión primera, la legitimación pasiva correspondería a la sociedad deudora Mecánicas del Noroeste S.L.²⁶, aunque sea su representante legal y administrador único D. Miguel Arias quien procede al pago del préstamo al Banco de Galicia S.A. antes de su vencimiento; por lógica entendemos que el pago lo hace nombre de la sociedad, es decir, en calidad de administrador de la misma y con cargo a los fondos de ésta. Por otra parte, como ya hemos dicho, la demanda de rescisión deberá dirigirse también contra aquéllos que hayan sido parte en el acto que se pretende rescindir por lo que, en este caso, deberá dirigirse también contra el Banco de Galicia S.A. que recibe el pago por parte de la sociedad, quedando así extinguida la deuda que esta tenía con aquel por el préstamo otorgado. Por otro lado, en relación a la legitimación activa²⁷, Veta S.L. podría instar por escrito a la Administración Concursal, como hemos explicado antes,

las que se refiere el título I del Libro IV de la Ley de Enjuiciamiento Civil. Con el mismo alcance conocerá de la acción a que se refiere el artículo 17.1 de la Ley Concursal.”

²¹ APARICIO GONZÁLEZ, MARÍA LUISA. Lecciones de Derecho Mercantil. Madrid: Editorial Thomson Reuters, 2016, p. 1037

²²Artículo 72.3 LC: “3. Las demandas de rescisión deberán dirigirse contra el deudor y contra quienes hayan sido parte en el acto impugnado. Si el bien que se pretenda reintegrar hubiera sido transmitido a un tercero, la demanda también deberá dirigirse contra éste cuando el actor pretenda desvirtuar la presunción de buena fe del adquirente o atacar la irrevindicabilidad de que goce o la protección derivada de la publicidad registral.”

²³Artículo 72.1 LC: “1. La legitimación activa para el ejercicio de las acciones rescisorias y demás de impugnación corresponderá a la administración concursal. Los acreedores que hayan instado por escrito de la administración concursal el ejercicio de alguna acción, señalando el acto concreto que se trate de rescindir o impugnar y el fundamento para ello, estarán legitimados para ejercitarla si la administración concursal no lo hiciera dentro de los dos meses siguientes al requerimiento. En este caso, en cuanto a los gastos y costas de los legitimados subsidiarios se aplicará la norma prevista en el apartado 4 del artículo 54.”

²⁴ Busto Lago, José Manuel., en PÉREZ-CRUZ MARTÍN, A. J. Estudios de derecho concursal, Santiago de Compostela, Ed. Tórculo, 2005, p.428.

²⁵ Así, la Ley se limita a instar a que tal requerimiento se realice por escrito, sin exigir que se realice por vía judicial. Por ello, tal requerimiento podrá hacerse extrajudicialmente, siendo conveniente, sin embargo, que se haga en documento fehaciente. SILVETTI, E. en CORDÓN MORENO, F. (dir.), *op. Cit.*, p. 826-827.

²⁶ MENÉNDEZ, A.; ROJO, Á.; *op. cit.*, p. 528.

²⁷ JIMÉNEZ SÁNCHEZ, G. J.; DÍAZ MORENO, A.; *op. cit.*, p. 854.

para que ésta ejercite la oportuna acción de rescisión sobre el pago al Banco de Galicia S.A. y, en caso de que no lo hiciese en el plazo de dos meses, entonces Veta S.L. como acreedora de Mecánicas del Noroeste S.L. podría ejercitar directamente la acción.

En relación ahora a la segunda de las cuestiones, la legitimación pasiva corresponde igualmente a la deudora Mecánicas del Noroeste S.L., puesto que también aquí es su administrador D. Miguel Arias quien vende, en nombre de la sociedad, un inmueble perteneciente a la misma (utilizado como almacén) a su propia hermana Dña. María Arias, haciéndolo además como ya señalamos por un precio muy inferior a su valor de tasación. Consecuentemente, también deberá dirigirse la demanda de rescisión contra la compradora, Dña. María, puesto que también es parte en el contrato de compraventa que se quiere rescindir. Además, el inmueble está ahora gravado con una hipoteca en favor de Banco Santander S.A. y, dado que la eventual sentencia rescisoria le afectaría en los términos que veremos más adelante, deberá ser demandando también para que dicha resolución pueda afectarle (así lo entienden en casos análogos la sentencia del Tribunal Supremo número 495/2015, de 15 de septiembre y la Resolución de la Dirección General Registros y Notariado de 12 de marzo de 2014). Por otro lado, en lo que se refiere a la legitimación activa, como no se nos dice nada al respecto, entendemos que la solicitará directamente la Administración Concursal, salvo que algún acreedor, como ya dijimos para el caso de la primera cuestión, pudiese ejercerla directamente por no hacerlo la Administración tras su requerimiento.

I.1.2.2.3- De las excepciones: En cuanto a los actos que no pueden ser rescindidos, vienen relatados por el apartado quinto del artículo 71 LC, y son los siguientes: los actos ordinarios de la actividad profesional o empresarial del deudor realizados en condiciones normales, los comprendidos en el ámbito de las leyes especiales reguladoras de los sistemas de pagos y compensación y liquidación de valores e instrumentos derivados, y las garantías constituidas a favor de los créditos de Derecho Público y a favor del FOGASA en los acuerdos o convenios de recuperación previstos en su normativa específica²⁸.

En cambio, sí que hay que hacer mención al hecho de que Banco Santander S.A. es un subcontratante de buena fe (nada nos hace pensar que pueda probarse lo contrario) que además, dado que se inscribió la hipoteca en el Registro de la Propiedad el 25 de enero de 2015, tiene su derecho protegido registralmente en virtud del artículo 35 LH²⁹ en conexión con el artículo 37 LH que determina que “*Las acciones rescisorias, revocatorias y resolutorias no se darán contra tercero que haya inscrito los títulos de sus respectivos derechos conforme a lo prevenido en esta Ley*”, no habiendo lugar a ninguna de las excepciones contempladas en dicho precepto. Debido a la protección registral sobre la hipoteca, ésta no podrá ser atacada vía rescisión.

²⁸ CAMPUZANO, A.B.; SEBASTIÁN, R.; TORTUERO, J.. *Esquemas de Derecho Concursal*. Valencia: Editorial Tirant Lo Blanch, 2015; p. 146.

²⁹ Artículo 34 LH: “*El tercero que de buena fe adquiriera a título oneroso algún derecho de persona que en el Registro aparezca con facultades para transmitirlo, será mantenido en su adquisición, una vez que haya inscrito su derecho, aunque después se anule o resuelva el del otorgante por virtud de causas que no consten en el mismo Registro. La buena fe del tercero se presume siempre mientras no se pruebe que conocía la inexactitud del Registro*”.

I.1.2.2.4- Del procedimiento: Así como establece el art. 72LC, “las acciones rescisorias y demás de impugnación se tramitarán por el cauce del incidente concursal”, incidente que consta de una fase de alegaciones escritas (demanda y contestación), y del acto del juicio. Así, una vez contestada la demanda, o transcurrido el plazo para realizarla, proseguirá el proceso de acuerdo con los trámites regulados para el juicio verbal de la LECiv, remisión realizada por el art. 194.4LC.

Contra la sentencia que se dicte en el incidente concursal no cabrá recurso cuando hubiese sido instado en la fase común o en la de convenio, salvo que se hubiese formulado protesta en el plazo de cinco días, supuesto en el cual procederá apelación, para resolver la cuestión, como determina el art. 197.3LC. Por su parte, en caso de que el incidente se plantee durante o posteriormente a la fase de liquidación sí cabe apelación. Finalmente, al tratarse de una acción de las comprendidas en la Sección tercera, cabe tanto recurso de casación como el extraordinario de infracción procesal. Finalmente, la sentencia que pone fin al incidente concursal, adquirida la firmeza, produce efectos de cosa juzgada (art. 196.4 LC)³⁰.

Contiene la LC, ciertas peculiaridades en materia de costas, de modo que corresponde al deudor el pago de las mismas, mientras que los legitimados subsidiarios, sólo tendrán derecho a reembolsarse los gastos y costas cuando la demanda hubiese sido total o parcialmente estimada. Por su parte, en caso de que fuese parcialmente estimada o desestimada, obliga el art. 394.2 LECiv a ambas partes al abono de las costas causadas a su instancia y las comunes por mitades³¹.

I.1.2.3- De los efectos de la acción de rescisión: Ya para terminar, una vez hemos explicado en qué consiste la acción de rescisión concursal, sus requisitos y su procedimiento, debemos hablar de los efectos que se desprenden de la misma. Para ello debemos acudir al artículo 73 LC, en cuyo apartado primero se establece que “*La sentencia que estime la acción declarará la ineficacia del acto impugnado y condenará a la restitución de las prestaciones objeto de aquel, con sus frutos e intereses*”. Esto quiere decir que en caso de que el Juez estime la acción de rescisión, el acto atacado por la misma será declarado ineficaz, debiendo restituirse las prestaciones entregadas. Es necesario dejar claro aquí que la sentencia que estime la acción tendrá carácter constitutivo³², ya que no afecta a la validez del acto en sí mismo sino únicamente a sus efectos, es decir, el acto sería plenamente válido pero se le privaría de los efectos que hubiera producido en un régimen similar en algunos puntos al de anulabilidad³³ (pues la acción de rescisión puede ejercerse o no y, de no hacerse, el acto y sus efectos serían plenamente válidos).

³⁰ Busto Lago, J.M., en PÉREZ-CRUZ MARTÍN, A.J., Estudios de derecho concursal, Santiago de Compostela, Ed. Tórculo, 2005, p.428.

³¹ SILVETTI, E. en CORDÓN MORENO, F. (dir.), Comentarios a la Ley Concursal, Navarra, Ed. Aranzadi, 2010, pág. 832.

³²STS 682/2016 de 21 de noviembre, FJ nº2: “*Se trata de una acción de ineficacia funcional, en cuanto que presupone que el acto impugnado es válido, pero puede impugnarse en atención a los efectos perjudiciales para terceros, en este caso los acreedores en el posterior concurso de acreedores del disponente*”.

³³GARCÍA CRUCES, J.A... *La reintegración de la masa activa en la Ley Concursal*. Zaragoza: Actualidad Jurídica Aranzadi, núm. 591, 2003; p. 5.

Debemos matizar que en este punto la jurisprudencia entiende que existe o debe existir una diferencia de trato entre aquellos actos de disposición que constituyan negocios jurídicos con obligaciones recíprocas, como es el caso de la compraventa del inmueble, de aquellos actos de disposición unilaterales como sería el pago³⁴ del préstamo al Banco de Galicia S.A. Pues bien, para los contratos bilaterales, tal y como establecen (entre otras) las Sentencias 629/2012 de 26 de octubre y 173/2014 de 9 de abril del Tribunal Supremo, en sus fundamentos jurídicos décimo y decimonoveno respectivamente, rige la regla general a la que ya hemos hecho referencia, de manera que la estimación de la rescisión supone la declaración de ineficacia del acto impugnado, y conlleva la recíproca restitución de las prestaciones³⁵.

Esto quiere decir que, en el caso de la compraventa del inmueble, se declararía ineficaz la operación, teniendo Dña. María que devolver el inmueble (con sus eventuales frutos) y adquiriendo a cambio un derecho de crédito por los 150.000€ que pagó por él, en los términos que veremos más adelante. En el caso del pago del préstamo no vencido, conforme a la misma jurisprudencia que acabamos de citar, la rescisión afectaría únicamente al pago en sí mismo, es decir, no conllevaría la ineficacia del negocio jurídico del que nace la obligación de pago, si no únicamente del propio pago. Así, Banco de Galicia S.A. deberá restituir el dinero que recibió de D. Miguel y recuperará el correspondiente derecho de crédito con su vigencia original, pues el contrato de préstamo del que surge la obligación de pago no ha sido atacado³⁶.

Por tanto, conociendo el efecto inmediato de estas acciones sobre sendos actos, procede ahora exponer cómo se llevarían a cabo las consecuencias de la rescisión. Sobre la primera cuestión, referida al pago, conforme a la jurisprudencia citada ya vimos que se recupera el derecho de crédito original y, siendo éste anterior al concurso, se integrará en la masa pasiva como un crédito concursal (art. 84.1 LC) y, dado que nada se dice sobre especialidades del préstamo (ni garantía real ni similares) lo más razonable parece ser entender que se tratará de un crédito ordinario (art. 89.3 LC).

Por otra parte, sobre la compraventa, ya dijimos que en virtud de la sentencia estimatoria de la rescisión ambas partes quedarían obligadas a la restitución mutua de las prestaciones: del inmueble por parte de Dña. María y los 150.000€ que se pagaron por él por parte de la sociedad; pero dado que Mecánicas del Noroeste S.L. se halla en concurso de acreedores, Dña. María entraría a formar parte de la masa pasiva del concurso y, como regla general, el artículo 73.3 LC prevé en estos casos que se integre como crédito contra

³⁴ Aunque la naturaleza unilateral del pago es discutida, nos ceñimos aquí a la calificación que en tal sentido hace de forma expresa la STS 629/2012, de 26 de octubre, en un caso similar.

³⁵ STS 629/2012, de 26 de octubre, FJ nº10: “*Si se hubiera rescindido el contrato bilateral, en ese caso, su ineficacia sobrevenida hubiera llevado consigo este efecto de restitución de ambas prestaciones.*”.

STS 173/2014, de 9 de abril, FJ nº19: “*Conforme a esta normativa, deberíamos distinguir entre la ineficacia o rescisión de actos de disposición que constituyen negocios con obligaciones recíprocas de aquellos actos de disposición que carecen de esta condición. En el primer caso, rige la regla de que la rescisión o ineficacia conlleva la recíproca restitución de prestaciones y el derecho a la prestación que resulte a favor de los demandados como consecuencia de la rescisión tendrá la consideración de crédito contra la masa.*”.

³⁶ STS 629/2012, de 26 de octubre, FJ nº10: “*(...) pero la rescisión de un acto de disposición unilateral, como es el pago, no conlleva la ineficacia del negocio del que nace la obligación de pago que se pretende satisfacer con el acto impugnado. De ahí que la rescisión afecte tan sólo al pago, surgiendo para el receptor del dinero pagado la obligación de restituirlo, con los intereses, sin que pierda su derecho de crédito, que por ser anterior a la apertura del concurso tiene la consideración de concursal y deberá ser objeto de reconocimiento por el cauce pertinente.*”. En el mismo sentido, las SSAP de Tarragona 482/2015, de 21 de diciembre y de Pontevedra 330/2014, de 13 de octubre.

la masa³⁷. Sin embargo, dado que como veremos existen fundados motivos para apreciar mala fe en la compradora, tendríamos que atenernos a la regla especial establecida por el ya citado del artículo 73.3 LC³⁸, que establece que en caso de que la sentencia apreciara mala fe en el acreedor (Dña. María en este caso) el crédito resultante de la restitución será considerado concursal subordinado. Entendemos que existe mala fe por su parte por cumplirse los requisitos establecidos para ello por la jurisprudencia, como pasamos a exponer. Así, para poder apreciar dicha mala fe por parte de Dña. María en este caso, podemos aludir primeramente a un requisito de carácter subjetivo: no se requeriría la intención de dañar por su parte, bastaría con que tuviera conocimiento de la insolvencia del deudor, y la conciencia de que se está afectando negativamente o perjudicando a los demás acreedores (causando un perjuicio a la masa activa, como ya hemos visto); por otro lado, tendríamos un requisito objetivo como es la necesidad de que la conducta llevada a cabo, en este caso por Dña. María, “*sea merecedora de la repulsa ética en el tráfico jurídico*”³⁹. Así, entendemos que Dña. María era perfecta conocedora de la situación de insolvencia de Mecánicas del Noroeste S.L., ya que la empresa pertenecía en un 60% a su hermano D. Miguel (además de ser este el administrador único de la misma), que es quien le vende el inmueble, y por lo tanto, entendemos que es consciente del perjuicio que está causando al resto de acreedores al adquirir el inmueble a un precio muy inferior al de su tasación; así, entendemos también que se cumple el requisito objetivo, pues su conducta es merecedora de la repulsa ética en el tráfico jurídico, dado que sabiendo la situación de la sociedad, accede a la compra del inmueble por el precio de 150.000€ sin importarle el perjuicio económico que ello supondría para la propia sociedad y posterior masa activa del concurso, así como a los acreedores que luego conformarían la masa pasiva del mismo. Así se establece en sentencias como la 548/2010, de 16 de septiembre, la ya mencionada 662/2010, de 27 de octubre⁴⁰ o la 723/2012, de 7 de diciembre⁴¹.

Sin embargo, en lo que se refiere al Banco Santander S.A., ya vimos que por ser un subcontratante de buena fe su derecho es inatacable, y sobre este mismo caso expone la solución MAGRO SERVET: “*La protección que se otorga al subadquirente no excluye el efecto restitutorio que recae sobre quien contrató con el concursado, si bien, ante la imposibilidad de devolución de lo por él recibido, su obligación de restitución se concreta en el pago de una cantidad dineraria (...) Cuando el subadquirente resultara*

³⁷ Artículo 84.2 relativo a los créditos contra la masa.

³⁸ Artículo 73.3 LC: “3. *El derecho a la prestación que resulte a favor de cualquiera de los demandados como consecuencia de la rescisión tendrá la consideración de crédito contra la masa, que habrá de satisfacerse simultáneamente a la reintegración de los bienes y derechos objeto del acto rescindido, salvo que la sentencia apreciara mala fe en el acreedor, en cuyo caso se considerará crédito concursal subordinado.*”.

³⁹ STS 548/2010 de 16 de septiembre, FJ nº5: “La mala fe expresada, no requiere la intención de dañar, pues basta la conciencia de que se afecta negativamente -perjuicio- a los demás acreedores, de modo que al agravar o endurecer la situación económica del deudor, se debilita notoriamente la efectividad frente al mismo de los derechos ajenos. Este aspecto subjetivo se complementa con el aspecto objetivo, valorativo de la conducta del acreedor, consistente en que ésta sea merecedora de la repulsa ética en el tráfico jurídico.”.

⁴⁰ STS 662/2010 de 27 de octubre, FJ nº9: “La primera cuestión se refiere a la declaración de mala fe respecto de AVANT, S.L. Efectivamente, como sostiene la parte recurrente, la apreciación de mala fe a los efectos del art. 73.3, “in fine”, no requiere intención fraudulenta, pues basta el conocimiento de la insolvencia del deudor y la conciencia de dañar o perjudicar a los demás acreedores.”.

⁴¹ STS 723/2012 de 7 de diciembre, FJ nº4: “(...) si bien no es necesario acreditar que existió “engaño, malicia o ardid, sino que basta con la demostración de que se ha actuado de una forma contraria a las reglas que la conciencia social impone en el tráfico jurídico y que la prueba directa es siempre difícil de probar, por lo que cabe acudir a la prueba de presunciones.”. En el mismo sentido, las SSAP de Córdoba 232/2010, de 3 de diciembre y de Barcelona 471/2006, de 19 de octubre.

protegido frente a la rescisión del acto impugnado y la sentencia apreciarse mala fe en quien contrató con el concursado, será condenado no solo a satisfacer el valor del bien cuando salió del patrimonio del concursado más el interés legal, sino también a indemnizar la totalidad de los daños y perjuicios causados a la masa activa (artículo 73.2 in fine LC), siendo calificado su derecho de crédito como subordinado (artículo 72.3 LC)”⁴². Por ello, hay que entender que, aun pudiendo devolver el inmueble a la masa activa, éste se llevaría consigo la hipoteca (pues no cabe duda que es el derecho real por excelencia) en garantía de un préstamo entregado a Dña. María, lo cual no cabe duda que le resta valor efectivo y, llegado el caso de liquidación, la obligatoria ejecución de la hipoteca implicará el pago en primer lugar de Banco Santander S.A. (art. 155 LC), el cual recordemos ni siquiera es acreedor de la concursada. Así, no cabe duda que devolver el inmueble hipotecado no equivale a restituir la situación previa a la compraventa, por lo que de acuerdo con la idea que trasluce del art. 73.2 LC y la doctrina citada al respecto, lo más razonable parece entender que debe condenarse a Dña. María a la restitución dineraria del valor de mercado (que no de adquisición) del inmueble que adquirió de la concursada, así como intereses y la eventual indemnización de perjuicios causados; asimismo, parece razonable aducir que si Dña. María cancela voluntariamente la hipoteca, nada impediría ya la restitución del inmueble de forma tal que la masa activa recuperase su valor total previo a la compraventa.

I.1.3- Conclusiones:

Cuestión 1.-Dado que se produce en los dos años anteriores al concurso y que se destina a cancelar un préstamo no vencido, cabe rescindir el pago hecho por la concursada a Banco de Galicia S.A. y, como consecuencia de la rescisión, el Banco deberá aportar lo cobrado a la masa activa y a cambio recuperaría su derecho de crédito, que se integraría en la masa pasiva del concurso como crédito concursal, presumiblemente ordinario.

Cuestión 2.- Cumpliéndose también el requisito temporal en el caso de la compraventa y, además, siendo la compradora una persona vinculada a la concursada vendedora por ser hermana del socio mayoritario y administrador único, procedería en principio reintegrar el inmueble vendido en la masa activa del concurso y otorgarle a cambio un derecho de crédito contra la masa, que devendría concursal subordinado por mediar mala fe. Sin embargo, la constitución de hipoteca por Dña. María en favor de Banco Santander S.A. y su posterior inscripción otorgan a éste último protección registral que hace su derecho inatacable y, no siendo posible así restituir el valor patrimonial correspondiente al inmueble para la masa activa, Dña. María tendrá que hacer la restitución aportando en dinero el valor de mercado del inmueble (que ya no tendrá que devolver) con intereses y, si procede, indemnización, todo ello sin perjuicio de su potestad de cancelar la hipoteca mediante pago y devolver el inmueble libre de cargas.

⁴² MAGRO SERVET, V. Guía práctica de aplicación de la Ley Concursal. Madrid. 2004. p.282

I.2- Cuestión 3:

I.2.1- Hechos relevantes:

I.2.1.1- En julio de 2015 D. Miguel decide resolver el contrato de suministro de luz que tenía con cierta compañía eléctrica y firma un nuevo contrato con Eléctricas Renovables S.A.

I.2.1.2- Eléctricas Renovables S.A., ante los rumores de la mala situación económica de Mecánicas del Noroeste S.L., decide introducir la siguiente cláusula: *“En todo caso Eléctricas Renovables S.A. se reserva el derecho de rescindir unilateralmente el contrato de suministro con Mecánicas del Noroeste S.L para el caso en el que esta última sea declarada en concurso de acreedores”*.

I.2.1.3- El 24 de marzo de 2016, se declara mediante auto a Mecánicas del Noroeste, S.L., en concurso de acreedores, tras la solicitud por parte de D. Miguel Arias.

I.2.2- Fundamentos jurídicos:

I.2.2.1- De la naturaleza del contrato: Nos encontramos aquí ante un contrato de suministro de electricidad que tiene como partes, por un lado, a la suministradora Eléctricas Renovables S.A. y, por otro, como suministrada, a la sociedad Mecánicas del Noroeste S.L. Para poder entender a qué nos referimos aquí cuando hablamos de contrato de suministro de electricidad, debemos acudir al artículo 43.1 de la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico donde se nos define dicho suministro de la siguiente forma: “*El suministro de energía eléctrica se define como la entrega de energía a través de las redes de transporte y distribución mediante contraprestación económica en las condiciones de regularidad y calidad que resulten exigibles*”.

Por tanto, podemos decir que estamos aquí ante un contrato sinalagmático⁴³ mediante el cual una de las partes se obliga mediante precio a realizar en favor de la otra una serie de prestaciones sucesivas en períodos determinados o determinables con posterioridad⁴⁴. Así, con carácter general podemos decir que se trata de un contrato por un lado, bilateral, porque existen dos partes que se obligan mutuamente a realizar una prestación en favor de la otra, es decir, ambas partes tienen obligaciones recíprocas⁴⁵; por otro lado, oneroso, porque la causa del contrato para cada parte es la prestación o promesa de una cosa o servicio por la otra parte⁴⁶; y de tracto sucesivo⁴⁷, ya que se imponen a ambas partes una serie de prestaciones cuyo cumplimiento ha de mantenerse o repetirse en un determinado período de tiempo de modo que, al contrario que en el caso de los contratos de tracto único, las obligaciones de las partes no se extinguen hasta que no se

⁴³ANTÓN SANCHO, M. *Los contratos con obligaciones recíprocas en el concurso de acreedores. La reciprocidad como presupuesto para la aplicación de los artículos 61 y 62 de la Ley Concursal*. Anuario de Derecho Concursal núm.32/2014: Editorial Civitas, S.A., 2014; p.4: “(...) el sinalagma exige una configuración determinada del contrato que consiste en una relación de interdependencia mutua en el nacimiento y en la exigibilidad de las obligaciones nacidas para cada una de las dos partes del mismo. Es decir, no basta con que nazcan obligaciones para ambas partes, sino que tiene que existir una mutua condicionalidad entre ellas (...). Esta interdependencia o condicionalidad de las obligaciones es lo que se denomina sinalagma o reciprocidad, y tiene dos aspectos: uno estático, referido al nacimiento de las obligaciones, llamado sinalagma genético; y otro dinámico, referido al cumplimiento y exigibilidad de las obligaciones, denominado el sinalagma funcional.”

⁴⁴BERCOVITZ RODRÍGUEZ-CANO, RODRIGO. *Manual de Derecho Civil (Contratos)*. Madrid: Editorial BERCAL S.A, 2011; p. 116.

⁴⁵STS 439/2016 de 29 de junio, FJ nº4: “Con base en esta regulación, esta sala ha declarado que la reciprocidad de obligaciones exige que cada una de las partes sea simultáneamente acreedora y deudora de la otra y que cada una de las obligaciones sea contrapartida, contravalor o contraprestación por depender la una de la otra. La reciprocidad no requiere equivalencia de valores, objetiva ni subjetiva, entre las dos prestaciones, pero sí que ambas tengan la condición de principales en el funcionamiento de la relación contractual de que se trate. Difícilmente cabrá advertir la condicionalidad entre una obligación principal y otra accesoria o secundaria.”

⁴⁶ Artículo 1274 CC: “En los contratos onerosos se entiende por causa, para cada parte contratante, la prestación o promesa de una cosa o servicio por la otra parte; en los remuneratorios, el servicio o beneficio que se remunera, y en los de pura beneficencia, la mera liberalidad del bienhechor.”

⁴⁷STS 161/2012 de 21 marzo, FJ nº4: “En nuestro Derecho positivo no se define lo que debe entenderse por contrato de tracto sucesivo, afirmando la doctrina que tiene tal carácter aquel por el que un proveedor se obliga a realizar una sola prestación continuada en el tiempo o pluralidad de prestaciones sucesivas, periódicas o intermitentes, por tiempo determinado o indefinido, que se repiten, a fin de satisfacer intereses de carácter sucesivo, periódico o intermitente de forma más o menos permanente en el tiempo, a cambio de una contraprestación recíproca determinada o determinable, dotada de autonomía relativa dentro del marco de un único contrato. Constituyen los contratos de suministro el paradigma de los de tracto sucesivo, por lo que resultan aplicables al mismo las reglas referidas a estos en la Ley Concursal.”

hayan cumplido todas las prestaciones periódicas o parciales que han sido previstas en el propio contrato, sin perjuicio de que en caso de incumplimiento la solicitud de resolución afecte únicamente a las prestaciones que se encuentran pendientes de cumplimiento y no a las ya cumplidas. Es decir, cada una de las prestaciones parciales y su correspondiente pago son prestaciones principales, independientes y de ejecución autónoma⁴⁸, de modo que el incumplimiento de alguna de ellas permite como regla general la solicitud de la resolución del contrato por la parte cumplidora.

Ahora bien, concretando un poco más, como características propias de esta modalidad contractual podemos destacar las siguientes: en primer lugar, es importante hacer mención de su relación con el contrato de compraventa, puesto que algunos autores entienden que se trata de un contrato de este tipo⁴⁹, al amparo del artículo 1445 del Código Civil (CC en adelante)⁵⁰, aunque con sus propios rasgos definidores; mientras que otro sector doctrinal y jurisprudencial entiende que son contratos afines, y que a este tipo de contrato de suministro eléctrico le son aplicables las reglas de la compraventa, pero dentro de ciertos límites, dado que no pueden identificarse plenamente ambas modalidades contractuales⁵¹. En segundo lugar, debemos dejar claro que se trata de un ámbito que se encuentra parcialmente regulado por la Ley 24/2013 de 26 de diciembre del Sector Eléctrico (LSE en adelante), en cuyo artículo primero se fija el objeto de la misma como “(...) establecer la regulación del sector eléctrico con la finalidad de garantizar el suministro de energía eléctrica, y de adecuarlo a las necesidades de los consumidores en términos de seguridad, calidad, eficiencia, objetividad, transparencia y al mínimo coste”.

Por otro lado, como ya hemos dicho, se trata de un contrato de tracto sucesivo, tal como viene estableciendo la jurisprudencia en sentencias como la STS 91/2002 de 7 de febrero, cuando establece que “en el contrato de suministro, la obligación de entrega se cumple de manera sucesiva; las partes se obligan a la entrega de cosas y al pago de su precio entregas y pagos sucesivos y en períodos determinados o determinables”, o como la ya citada STS 161/2012 de 21 de marzo, cuando dice que los contratos de suministro son el paradigma de los contratos de tracto sucesivo. Además, como también hemos dicho, se trata de un contrato oneroso, ya que la suministradora eléctrica se compromete a la prestación de un servicio como es el suministro de electricidad a la empresa consumidora, obligándose ésta última a pagar a cambio un determinado precio por dicho suministro, debiendo dejar claro que este precio es libre, es decir, se determina en virtud de lo pactado por las partes. Por último, no podemos olvidar hacer referencia a su carácter de contrato de adhesión, puesto que estos contratos se conforman como “contratos tipo” en los que las cláusulas vienen dadas por la empresa suministradora, de modo que el consumidor simplemente se adhiere a ellas.

⁴⁸ BERCOVITZ RODRÍGUEZ-CANO, R.; *op. cit.*, p. 117.

⁴⁹ Sentencia de la Sección 3ª de la AP de Palma de Mallorca de 9 de Septiembre de 2010: “que los contratos de suministro de gas constituyen una modalidad del contrato de compraventa (...)”. Entendemos que aunque se refiere al suministro de gas, es aplicable a cualquier tipo de suministro, como es el de electricidad.

⁵⁰ Artículo 1445 CC: “Por el contrato de compra y venta uno de los contratantes se obliga a entregar una cosa determinada y el otro a pagar por ella un precio cierto, en dinero o signo que lo represente.”.

⁵¹ STS 145/2012 de 21 de marzo, FJ nº2: “Que, sin perjuicio de que su afinidad con el contrato de compraventa, permite, dentro de ciertos límites, aplicar las reglas que disciplinan esta, ambos contratos no pueden identificarse.”. En la misma línea STS 924/2006 de 27 de septiembre, o 22/2009 de 23 de enero, así como las SSAP de Madrid 108/2007, de 27 de febrero y de Burgos 157/2011, de 12 de mayo

Por último, cabe decir que al ser de aplicación a esta modalidad de contrato de suministro eléctrico las normas establecidas para el contrato de compraventa, y dado que esta última viene regulada tanto en el Código Civil como en el Código de Comercio, resulta esencial dictaminar si nos encontramos ante un supuesto regulado por uno o por otro. Pues bien, para ello debemos acudir principalmente al artículo 325 del Código de Comercio (CdC en adelante) donde se nos dice que se considera mercantil aquella compraventa de cosas muebles efectuada para revenderlas⁵², lo que nos basta para darnos cuenta de que el presente caso de contrato de suministro eléctrico no puede encuadrarse dentro del ámbito de la compraventa mercantil, sino de la civil, puesto que Mecánicas del Noroeste S.L. no contrata con Eléctricas Renovables S.A. para ejercer de distribuidora o comercializadora de la electricidad, sino que contrata para su propio autoconsumo de electricidad. Así, el artículo 1445 CC⁵³ es el encargado de regular la compraventa civil, y será por tanto el título IV del Código Civil dedicado a la Compraventa, donde se encuadra el citado artículo 1445, el que resultará de aplicación al presente contrato de suministro eléctrico.

I.2.2.2- De la cláusula de rescisión y de la vigencia del contrato: En lo que se refiere a las cláusulas como la establecida en el contrato de suministro eléctrico referente a la posibilidad de que Eléctricas Renovables S.A. pueda rescindir unilateralmente el citado contrato en caso de que Mecánicas del Noroeste S.L. sea declarada en concurso de acreedores, el artículo 61.3 LC es claro al establecer que aquellas cláusulas que establecieran la facultad de resolver o extinguir el contrato por la sola causa de la declaración de concurso de cualquiera de las partes se tendrán por no puestas. Por lo tanto, y dado que la rescisión constituye una forma de extinción del contrato⁵⁴, en este caso queda suficientemente acreditada la ineficacia de la citada cláusula, que en concordancia con lo establecido por la Ley en el artículo que acabamos de mencionar, deberá tenerse por no puesta.

Por otro lado, en lo que se refiere a la vigencia del contrato al margen de la citada cláusula, en circunstancias normales, sería de aplicación el artículo 90 del Real Decreto 1955/2000, de 1 de diciembre, por el que se regulan las actividades de transporte, distribución, comercialización, suministro y procedimientos de autorización de instalaciones de energía eléctrica. Así, en su apartado primero establece lo siguiente: “*La interrupción del suministro por impago o por alguna de las causas establecidas en la presente sección durante más de dos meses desde la fecha de suspensión, determinará la resolución del contrato de suministro o de acceso*”, añadiendo el apartado segundo que “*la suspensión del suministro o del acceso en los casos de fraude dará lugar a la resolución automática del contrato*”. Por lo tanto, queda claro que en caso de impago, como sucede en el presente caso, la compañía eléctrica procedería a la interrupción del suministro, y en caso de que dicha interrupción durase más de dos meses, entonces se resolvería automáticamente el contrato, igual que en el caso de que se suspendiera el suministro por fraude, aunque aquí sin necesidad de esperar esos dos meses.

⁵² Artículo 325 CdC: “*Será mercantil la compraventa de cosas muebles para revenderlas, bien en la misma forma que se compraron, o bien en otra diferente, con ánimo de lucrarse en la reventa.*”

⁵³ Artículo 1445 CC: “*Por el contrato de compra y venta uno de los contratantes se obliga a entregar una cosa determinada y el otro a pagar por ella un precio cierto, en dinero o signo que lo represente.*”

⁵⁴ ALBADALEJO, M.L. Derecho Civil II, Derecho de Obligaciones. Madrid: Editorial EDISOFER S.L., 2011; p.480.

Pero, como sabemos, nos encontramos ante una situación en la que la empresa que deja de pagar las facturas correspondientes a la compañía eléctrica se ve inmersa en un concurso de acreedores, por lo que debemos acudir a la Ley Concursal para hallar la solución que mejor convenga a este supuesto. Así, primeramente debemos distinguir entre los dos supuestos recogidos por los apartados primero y segundo del artículo 61 LC, que regula los efectos de la declaración del concurso sobre los contratos con obligaciones recíprocas. El apartado primero hace referencia a aquél supuesto en el que el contrato, al momento de la declaración del concurso, hubiese sido cumplido en su integridad por una de las partes pero se encontrase pendiente de cumplimiento total o parcial por la otra en cuanto a las obligaciones recíprocas que le correspondiesen⁵⁵. Por otro lado, el apartado segundo se refiere a aquéllos contratos en los que existiesen obligaciones recíprocas pendientes de cumplimiento por ambas partes⁵⁶. Al hilo de esto, la STS 439/2016 de 29 de junio, fundamento jurídico cuarto, dice precisamente que habrá de determinarse, en primer lugar, si el contrato suscrito por las partes se encuadra dentro de la situación prevista por el artículo 61.1 LC, “*esto es, que al momento de la declaración del concurso una de las partes hubiera cumplido íntegramente sus obligaciones y la otra tuviese pendiente el cumplimiento total o parcial de las recíprocas a su cargo*” o, por el contrario, dentro de la situación prevista por el artículo 61.2 LC, “*esto es, que se tratara de un contrato con obligaciones recíprocas pendientes de cumplimiento tanto a cargo del concursado como de la otra parte*”⁵⁷.

Pues bien, en el presente caso podríamos entender en un principio que al constarnos únicamente el incumplimiento por parte de la concursada Mecánicas del Noroeste S.L. (pues se nos dice que al momento de declaración del concurso a Eléctricas Renovables S.A. se le deben varias facturas de meses anteriores a dicha declaración) debiéramos acudir al apartado primero del citado artículo 61 LC, entendiendo así que la única que tiene obligaciones pendientes es la concursada, mientras que Eléctricas Renovables S.A. ha cumplido íntegramente con sus correspondientes obligaciones. Pero si atendemos al artículo 4.1 del Real Decreto 1435/2002, de 27 de diciembre, por el que se regulan las condiciones básicas de los contratos de adquisición de energía y de acceso a las redes en baja tensión, podemos ver que estos contratos son de duración anual, “*prorrogándose tácitamente por períodos idénticos*”⁵⁸ por lo que, aunque a fecha de

⁵⁵ Artículo 61.1 LC: “1. En los contratos celebrados por el deudor, cuando al momento de la declaración del concurso una de las partes hubiera cumplido íntegramente sus obligaciones y la otra tuviese pendiente el cumplimiento total o parcial de las recíprocas a su cargo, el crédito o la deuda que corresponda al deudor se incluirá, según proceda, en la masa activa o en la pasiva del concurso.”

⁵⁶ Artículo 61.2 LC: “2. La declaración de concurso, por sí sola, no afectará a la vigencia de los contratos con obligaciones recíprocas pendientes de cumplimiento tanto a cargo del concursado como de la otra parte. Las prestaciones a que esté obligado el concursado se realizarán con cargo a la masa.”

⁵⁷ En este sentido, STS 235/2014 de 22 de mayo, FJ nº9, aunque referida a un contrato de tracto único: “Estamos ante un contrato de tracto único que, al tiempo de la declaración de concurso sólo estaba pendiente de cumplimiento por la concursada. No resulta de aplicación el art. 61.2 LC, que presupone la existencia de un contrato con obligaciones recíprocas pendientes de cumplimiento por ambas partes. Por consiguiente, tampoco puede pretenderse la resolución por incumplimiento al amparo del art. 62.1 LC, porque sólo lo admite en los casos del art. 61.2 LC, esto es, sólo cuando el contrato estuviera pendiente de cumplimiento por ambas partes al tiempo de la declaración de concurso.” En el mismo sentido, la SAP de Burgos 86/2015, de 31 de marzo.

⁵⁸ Artículo 4.1 RD 1435/2002: “1. Los contratos de tarifa de acceso son de duración anual, prorrogándose tácitamente por períodos idénticos. Las excepciones que contempla la normativa sobre tarifas de acceso en relación con la duración de los contratos eventuales, de temporada, de interconexiones internacionales, para suministro de energía adicional y para suministros a instalaciones acogidas al régimen especial, no serán de aplicación para los contratos en baja tensión de tarifa de acceso 2. Los consumidores que opten por volver a la tarifa de suministro, deberán mantenerse en esta modalidad de contratación durante al

declaración del concurso Eléctricas Renovables S.A. ha cumplido con sus obligaciones contractuales (o eso entendemos, pues no se nos dice lo contrario), al no haber terminado todavía el contrato vigente (se contrata en julio de 2015 y el concurso se declara en marzo de 2016), entendemos que todavía están pendientes de cumplimiento las obligaciones que restan hasta el fin del mismo, que será al cabo de un año como mínimo.

Dicho esto, consideramos que resulta de aplicación el supuesto previsto por el artículo 61.2 LC por el cual la mera declaración del concurso no afectará a la vigencia del contrato, realizándose con cargo a la masa aquellas prestaciones a que esté obligado el concursado⁵⁹. Así, se le permite o bien a la administración concursal, o bien al propio concursado, solicitar la resolución del contrato en caso de estimarlo conveniente al interés del concurso. En caso de llegar a un acuerdo ambas partes, el juez dicará auto declarando resuelto el contrato conforme a lo acordado pero, en caso de que no se llegue a tal acuerdo se sustanciará el asunto por los trámites del incidente concursal y decidirá el juez sobre tal resolución, la cual no afectaría a las obligaciones ya cumplidas por las partes, ya que al tratarse de un contrato de tracto sucesivo, nacen una serie de obligaciones para estas de forma periódica, de modo que ven satisfecho su interés parcialmente, independientemente de los demás períodos del contrato⁶⁰.

Pero además, el artículo 62.1 LC⁶¹ establece que la declaración del concurso tampoco afectará a la facultad de resolución de los contratos en caso de incumplimiento tanto posterior como anterior de cualquiera de las partes. Esta posibilidad de resolver el contrato por incumplimiento tanto si éste es posterior como si es anterior a la declaración del concurso, es introducida por el legislador para aquellos supuestos de contratos de tracto sucesivo, aplicable por tanto al caso que nos atañe por tratarse el contrato de suministro eléctrico de un contrato de tracto sucesivo.

Sin embargo, el artículo 62.3 LC establece que aun existiendo causa de resolución, el Juez, en atención al interés del concurso, podrá acordar que se cumpla el contrato, siendo entonces a cargo de la masa *“las prestaciones debidas o que deba realizar el concursado”*. Pero en relación a estas *“prestaciones debidas”* existen distintas interpretaciones con respecto a su significado, pues hay quienes entienden que se refiere a aquellas prestaciones que debe realizar el concursado, es decir, las que se generen después de declararse el concurso y en caso (claro está) de que se mantenga vigente el contrato⁶²; y hay otro sector que por el contrario sostiene que del tenor literal del propio precepto debe entenderse que se refiere a todas las prestaciones debidas, tanto anteriores

menos un año, sin que sea posible suscribir un nuevo contrato de adquisición de energía y acceso a redes antes de transcurrido dicho plazo.”

⁵⁹ STS 397/2014 de 23 julio, FJ nº3: *“Para que, conforme al artículo 61, apartado 2, de la Ley 22/2003, puedan ser considerados con cargo a la masa los créditos contractuales contra el concursado es necesario que el deber de prestación de éste sea recíproco del asumido en el mismo contrato por el acreedor y, también, que ambos estén pendientes de cumplimiento al declararse el concurso - de la exposición de motivos de la Ley resulta que se trató de poner remedio a la deficiente regulación de la materia en la legislación derogada y de conseguir que la declaración de concurso no afecte a la vigencia y funcionamiento de dichos contratos -”*. En la misma línea se pronuncian las SSTS 494/2015 de 12 de septiembre y 439/2016 de 29 de junio y SAP de A Coruña 60/2015, de 26 de febrero

⁶⁰ STS 500/2016 de 19 de julio, FJ nº2.

⁶¹ Artículo 62.1 LC: *“1. La declaración de concurso no afectará a la facultad de resolución de los contratos a que se refiere el apartado 2 del artículo precedente por incumplimiento posterior de cualquiera de las partes. Si se tratara de contratos de tracto sucesivo, la facultad de resolución podrá ejercitarse también cuando el incumplimiento hubiera sido anterior a la declaración de concurso.”*

⁶² Se manifiestan en esta línea, entre otras, la Sentencia de 21 de julio de 2005 del Juzgado de lo Mercantil nº2 de Barcelona, la SAP de Murcia de 21 de julio de 2008, y la SAP de Sevilla de 9 de diciembre de 2008.

como posteriores⁶³. Si entendemos que se refiere únicamente a las prestaciones generadas tras la declaración del concurso, entonces éstas serán a cargo de la masa, mientras que las anteriores a la declaración del concurso, tendrán naturaleza concursal; por otro lado, si entendemos que se refiere a la totalidad de las prestaciones debidas, entonces tanto las anteriores como las posteriores tendrán carácter de crédito contra la masa.

Otro asunto de gran relevancia que debe ser abordado es el relativo al “interés del concurso” y qué situaciones pueden ser comprendidas bajo tal concepto. Pues bien, el citado “interés del concurso” es un parámetro fijado por la ley que se refiere, como dice la STS 660/2016 de 10 de noviembre (fundamento jurídico segundo), “*a lo que mejor convenga a la finalidad perseguida con el concurso de acreedores, que es la satisfacción de los créditos y la continuación de la actividad empresarial del deudor concursado*”⁶⁴. Es decir, dado que la razón de ser del concurso de acreedores no es otra que la satisfacción de los créditos que correspondan a los respectivos acreedores que conforman la masa pasiva de dicho concurso, y teniendo en cuenta que para ello resulta indispensable que la sociedad concursada continúe con su actividad empresarial⁶⁵ para así poder hacer frente al pago de los citados créditos, el Juez podrá acordar, como hemos dicho, el cumplimiento del contrato pese a la existencia de causa de resolución del mismo, velando así por este interés concursal; pero debemos añadir que esto debe ser tenido en cuenta sin perjuicio de que en determinadas ocasiones, precisamente atendiendo al interés del concurso, también pueda decretarse la resolución del contrato por considerar que la vigencia del mismo perjudicaría a aquel⁶⁶.

Dicho todo lo anterior, en el presente caso como se desprende de la Ley, entendemos que la declaración del concurso no afectará a la vigencia del contrato, salvo que Mecánicas del Noroeste S.L. solicitase en atención al interés del concurso, la resolución del mismo al amparo del artículo 61.2 LC si así lo deseara, y llegando para ello a un acuerdo con Energías Renovables S.A., o bien debiendo resolver el Juez en caso de desacuerdo. Por otro lado, Energías Renovables S.A. podría también solicitar la resolución del contrato dado el incumplimiento por parte de la concursada en lo que se refiere al impago de las facturas de meses anteriores a la declaración del concurso, ejercitando para ello acción resolutoria ante el Juez del mismo, tramitándose dicha acción

⁶³ Se manifiestan en esta línea la STS 145/2012 de 21 marzo (fundamento jurídico segundo), que considera que la expresión “prestaciones debidas o que deba realizar el concursado” se entiende referida tanto a las prestaciones devengadas con posterioridad a la declaración del concurso, como a las debidas con anterioridad a tal declaración, pues así debe ser en consonancia con lo establecido en el artículo 84.2. 5º y 6º LC, que entiende que tendrán la consideración de créditos contra la masa, por un lado, “*los generados por el ejercicio de la actividad profesional o empresarial del deudor tras la declaración del concurso, (...) hasta que el juez acuerde el cese de la actividad profesional o empresarial, o declare la conclusión del concurso*”, y por otro lado, “*los que, conforme a esta Ley, resulten de prestaciones a cargo del concursado en los contratos con obligaciones recíprocas pendientes de cumplimiento que continúen en vigor tras la declaración de concurso, y de obligaciones de restitución e indemnización en caso de resolución voluntaria o por incumplimiento del concursado*”. En el mismo sentido opina la STS 161/2012 de 21 de marzo.

⁶⁴ También en este sentido la SAP de Barcelona 122/2012 de 28 marzo, FJ nº3: “*Por interés del concurso debe entenderse, en términos generales y en última instancia, la búsqueda del mayor grado de satisfacción general de los acreedores, (...)*”

⁶⁵ Artículo 44.1 LC: “*1. La declaración de concurso no interrumpirá la continuación de la actividad profesional o empresarial que viniera ejerciendo el deudor.*”

⁶⁶ SERRA RODRÍGUEZ, A.. *Consideraciones en torno al concepto de “interés del concurso”*. Revista de Derecho Patrimonial núm.30/2013: Editorial Aranzadi, S.A.U., 2013; p. 5: “*La continuidad de la actividad profesional o empresarial de la concursada es, en efecto, uno de los propósitos declarados de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.*”

por medio de incidente concursal⁶⁷. Pero en este último caso, debe tenerse en cuenta el ya citado apartado tercero de dicho artículo 62 LC, donde se establece que pese a la existencia de causa de resolución del contrato, el Juez podrá acordar su cumplimiento en atención al interés del concurso; de este modo, entendemos que en este caso, de acuerdo con dicho interés concursal, y dado que no nos consta que el concurso vaya a finalizar por liquidación, debería declararse la vigencia del contrato y su cumplimiento por ambas partes por resultar imprescindible el suministro eléctrico para la continuidad de la actividad empresarial de la sociedad, para que así a su vez, esta pueda hacer frente al pago de los créditos integrados en la masa pasiva del concurso.

Pero debe tenerse presente, dada la previsión del apartado tercero del artículo 62 LC sobre la clasificación como créditos contra la masa de las prestaciones debidas por el concursado, que las compañías eléctricas en ocasiones han tratado de resolver los contratos para así conseguir, en caso de que el concursado quisiese seguir teniendo suministro eléctrico, que estas cantidades debidas adquiriesen esa calificación de créditos contra la masa⁶⁸, pues como bien sabemos, los créditos contra la masa se pagan antes que los concursales⁶⁹.

Pero la jurisprudencia no es unánime en lo que se refiere a la resolución o no resolución de estos contratos de suministro, puesto que mientras algunas sentencias se centran en considerar que el impago de algunas facturas no tiene entidad suficiente como para ser considerado causa de resolución contractual en sede concursal⁷⁰, otras aceptan la resolución, pero con dos variantes: unas entienden que solo deben ser considerados créditos contra la masa aquellos incumplimientos posteriores a la declaración del concurso, mientras que otras entienden que todos los incumplimientos, tanto posteriores como anteriores, deben ser considerados como tales; estas dos posturas son consecuencia de la oscuridad que genera el artículo 62.3 LC al hablar de *“las prestaciones debidas o que deba realizar el concursado”* sin especificar si se está refiriendo a las acaecidas con posterioridad a la declaración del concurso, o bien, tanto a estas como a las que hubieran tenido lugar con anterioridad a tal declaración, como bien hemos explicado más arriba.

Cabe decir, que en caso de entender que al momento de la declaración del concurso es únicamente la concursada quien tiene pendiente el cumplimiento total o parcial de sus correspondientes obligaciones contractuales, mientras que la empresa eléctrica ha cumplido íntegramente con las suyas, sería de aplicación el artículo 61.1 LC⁷¹, en virtud del cual la declaración del concurso no afectará a la vigencia del contrato

⁶⁷ Artículo 62.2 LC.

⁶⁸ SALINAS, C.. *Principios básicos aplicables a los efectos del concurso sobre los contratos*. Anuario de Derecho Concursal núm.24/2011: Editorial Civitas, S.A., 2011; p. 24.

⁶⁹ Artículo 154. Párr.1º LC: *“Antes de proceder al pago de los créditos concursales, la administración concursal deducirá de la masa activa los bienes y derechos necesarios para satisfacer los créditos contra ésta.”*

⁷⁰ El número de facturas impagadas podría resultar relevante a efectos de considerar si son suficientes o no para entender que efectivamente existe un incumplimiento contractual por la concursada. (SALINAS, CARLOS; *op. cit.*, p. 24). Según GONZALEZ NAVARRO en su artículo doctrinal *“Los límites del interés del concurso: el contrato de suministro de energía eléctrica”*, *“el impago de un par de recibos, por tanto, no integra ningún incumplimiento resolutorio, sino un retraso relevante que no activa el artículo 1124 del Código Civil (...)”*

⁷¹ Artículo 61.1 LC: *“1. En los contratos celebrados por el deudor, cuando al momento de la declaración del concurso una de las partes hubiera cumplido íntegramente sus obligaciones y la otra tuviese pendiente el cumplimiento total o parcial de las recíprocas a su cargo, el crédito o la deuda que corresponda al deudor se incluirá, según proceda, en la masa activa o en la pasiva del concurso.”*

e incluyéndose a la compañía eléctrica Eléctricas Renovables S.A. en la masa pasiva del concurso junto con los demás acreedores para así recibir esas prestaciones debidas por la concursada⁷². Así lo establece la jurisprudencia del Alto Tribunal en sentencias como la STS 235/2014 de 22 de mayo, en cuyo fundamento jurídico noveno establece lo siguiente: *“Por consiguiente, tampoco puede pretenderse la resolución por incumplimiento al amparo del art. 62.1 LC, porque sólo lo admite en los casos del art. 61.2 LC, esto es, sólo cuando el contrato estuviera pendiente de cumplimiento por ambas partes al tiempo de la declaración de concurso”*, añadiendo también que *“en este caso, la demandante tenía un crédito concursal cuyo incumplimiento, una vez declarado el concurso, no puede justificar la resolución del contrato sino la reclamación del crédito (aunque consista en una prestación de dar cosa específica) dentro del concurso.”*. Así, en este caso, el crédito de la compañía eléctrica se integraría en la masa pasiva del concurso como crédito concursal ordinario⁷³, por ser estas prestaciones debidas anteriores a la declaración del mismo⁷⁴. Además, la compañía eléctrica debe mantener el suministro so pena de ver su crédito “degradado” de ordinario a subordinado en virtud de la circunstancia prevista en el artículo 92.7º LC conforme a la cual, previo informe de la administración concursal, el juez constate que el acreedor se encuentra obstaculizando de forma reiterada el cumplimiento del contrato perjudicando así el interés del concurso.

I.2.2.3- De la suspensión del suministro: Debemos acudir al artículo 7 de la LSE, en cuyo apartado primero establece que todos los consumidores tendrán derecho al acceso y conexión a las redes de transporte y distribución de energía eléctrica⁷⁵.

Una vez dicho esto, y centrándonos en lo que aquí nos compete, el artículo 52 de la misma Ley, hace referencia a aquellos supuestos en los que se puede proceder a la suspensión del suministro eléctrico. Así, podrá procederse a tal suspensión: cuando conste esa posibilidad en el contrato⁷⁶, o cuando sea imprescindible para el mantenimiento, reparación de instalaciones o mejora del servicio o por razones de seguridad del suministro⁷⁷. Pero por otro lado, y dado que el artículo 44.3.b) LSE establece como obligación del consumidor el pago de los suministros⁷⁸, debemos acudir al artículo 85.1 del RD 1955/2000 de 1 de diciembre, relativo a la suspensión del suministro por impago; este artículo establece la posibilidad de que la distribuidora suspenda el suministro a

⁷²VALPUESTA GASTAMINZA, E.. *Comentario al art. 61 de la Ley Concursal*. Comentarios a la Ley Concursal (Tomo I): Editorial Aranzadi S.A.U, diciembre de 2009; p. 2.

⁷³Artículo 89.3 LC: *“3. Se entenderán clasificados como créditos ordinarios aquellos que no se encuentren calificados en esta Ley como privilegiados ni como subordinados.”*

⁷⁴CAMPUZANO, A.B.; SEBASTIÁN, R.; TORTUERO, J. *Esquemas de Derecho Concursal*. Valencia: Editorial Tirant Lo Blanch, 2015; p.153: *“Constituyen la masa pasiva los créditos contra el concursado existentes a la fecha de la declaración del concurso. Dichos créditos reciben el nombre de créditos concursales, que se convertirán concurrentes cuando sean reconocidos dentro del concurso”*

⁷⁵ Artículo 7.1 LSE: *“1. Todos los consumidores tendrán derecho al acceso y conexión a las redes de transporte y distribución de energía eléctrica, en el territorio nacional, en los términos establecidos en esta ley y en las condiciones que reglamentariamente se establezcan por el Gobierno.”*

⁷⁶ Artículo 52.1 LSE: *“1. El suministro de energía eléctrica a los consumidores podrá suspenderse cuando conste dicha posibilidad en el contrato de suministro o de acceso que nunca podrá invocar problemas de orden técnico o económico que lo dificulten, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan.”*

⁷⁷ Artículo 52.2 LSE: *“2. También podrá suspenderse temporalmente cuando ello sea imprescindible para el mantenimiento, reparación de instalaciones o mejora del servicio o por razones de seguridad del suministro. En todos estos supuestos, la suspensión requerirá autorización administrativa previa y comunicación a los usuarios en la forma que reglamentariamente se determine.”*

⁷⁸ Artículo 44.3.b) LSE: *“3. Los consumidores tendrán las siguientes obligaciones, además de las que reglamentariamente se determinen, en relación al suministro:(...) b) Contratar y efectuar el pago de los suministros, de acuerdo a las condiciones establecidas en la normativa.”*

aquellos consumidores privados a tarifa, en caso de que hayan transcurrido al menos dos meses desde que se les hubiera requerido fehacientemente el pago sin haberlo hecho efectivo⁷⁹.

Por lo tanto, queda claro que, en condiciones normales, Eléctricas Renovables S.A. podría haber procedido a la suspensión del suministro eléctrico de Mecánicas del Noroeste S.L., en caso de haber requerido el pago del modo establecido por el artículo 85.1 al que acabamos de referirnos, y no haberse hecho efectivo el mismo por la ahora concursada en el plazo de dos meses desde tal requerimiento. Pero dado que Mecánicas del Noroeste S.L. es declarada en concurso de acreedores en marzo del 2016, la situación cambia, puesto que para poder mantener la actividad empresarial e industrial de la sociedad en interés del concurso, si así lo dictamina el Juez, será necesario mantener el suministro eléctrico, pues en caso contrario, supondría el cese irremediable de la producción.

I.2.3- Conclusión:

Respondiendo a la cuestión tercera, Eléctricas Renovables S.A. no podría resolver unilateralmente el contrato en virtud de la cláusula introducida en el contrato que así lo preveía para el caso de la declaración del concurso de acreedores de Mecánicas del Noroeste S.L., puesto que de acuerdo con la Ley Concursal este tipo de cláusulas deberán tenerse por no puestas.

Por otro lado, en principio el contrato mantendrá su vigencia gracias a la posibilidad ofrecida por la Ley Concursal en su artículo 61.2 LC, realizándose con cargo a la masa aquellas prestaciones a que esté obligado el concursado⁸⁰. Pero podría solicitarse por parte de la compañía eléctrica Eléctricas Renovables S.A. la resolución del contrato por impago de la sociedad concursada, siendo entonces el Juez el que tendría que decidir sobre tal extremo, permitiendo el artículo 62.3 LC que éste acordase el cumplimiento del contrato pese a existir causa de resolución del mismo, por considerar que es lo más apropiado en interés del concurso, siendo a cargo de la masa las prestaciones debidas o que deba realizar el concursado.

Por lo tanto, en este caso, entendemos que Eléctricas Renovables S.A. no podría suspender unilateralmente el suministro eléctrico una vez declarado el concurso, dado que tendría que ejercitar para ello previamente la acción de resolución del mismo, y probablemente en este caso, dado que no nos consta que se vaya a liquidar la empresa, el Juez entendería que de acuerdo al interés del concurso, no podría proceder a tal

⁷⁹ Artículo 85.1 RD 1955/2000: “1. La empresa distribuidora podrá suspender el suministro a consumidores privados a tarifa cuando hayan transcurrido al menos dos meses desde que les hubiera sido requerido fehacientemente el pago, sin que el mismo se hubiera hecho efectivo. A estos efectos, el requerimiento se practicará mediante remisión, a la dirección que a efectos de comunicación figure en el contrato de suministro a tarifa, por cualquier medio que permita tener constancia de la recepción por el interesado o su representante, así como de la fecha, identidad y contenido del mismo, quedando la empresa distribuidora obligada a conservar en su poder la acreditación de la notificación efectuada. En el supuesto de rechazo de la notificación, se especificarán las circunstancias del intento de notificación y se tendrá por efectuado el trámite. Dicha comunicación deberá incluir el trámite de interrupción del suministro por impago, precisando la fecha a partir de la que se interrumpirá, de no abonarse en fecha anterior las cantidades adeudadas.”

⁸⁰ Naveira Zarra, Maita M^a., en PÉREZ-CRUZ MARTÍN, A. J. Estudios de derecho concursal, Santiago de Compostela, Ed. Tórculo, 2005, p.346.

interrupción puesto que ello paralizaría la producción de la empresa, perjudicando claramente al interés concurso y los demás acreedores.

Por último, en lo que se refiere a la calificación del crédito de Eléctricas Renovables S.A. enteramente como crédito contra la masa o en parte contra la masa (incumplimientos posteriores) y en parte concursal (incumplimientos anteriores), consideramos, de acuerdo con la interpretación jurisprudencial del artículo 84 LC ya mencionada, que lo más adecuado sería entender que la totalidad del crédito ha de ser considerado contra la masa, en la misma línea que los autores que consideran esta medida como la compensación adecuada por la obligación de mantener un contrato a pesar del incumplimiento de la otra parte.

DICTAMEN II

PENAL

En el que se resuelve:

*Cuestión 4- Ilícitos penales en la actuación de
Mecánicas del Noroeste S.L. con Hierro S.L.*

II.1- Cuestión 4**II.1.1- Hechos relevantes:**

II.1.1.1- La empresa Hierro S.L. era uno de los principales suministradores de material de Mecánicas del Noroeste S.L. desde el año 2002, manteniendo ambas empresas relaciones comerciales de forma habitual.

II.1.1.2- En enero de 2016, D. Miguel solicita a Hierro S.L. una cantidad mucho mayor de suministro a la habitual, aduciendo que la necesita porque ha firmado un nuevo contrato con una empresa referencia del sector. No obstante, dicho contrato no existe y D. Miguel es consciente de que no puede afrontar los pagos que ya debe a sus proveedores.

II.1.1.3- En marzo de 2016, Hierro S.L. hace la entrega de la mercancía solicitada por Mecánicas del Noroeste S.L., la cual no paga el pedido a pesar de ser requerida para ello por aquélla.

II.1.1.4- El 24 de marzo de 2016, Mecánicas del Noroeste S.L. entra en concurso voluntario de acreedores.

II.1.2- Fundamentos jurídicos:

II.1.2.1- Delito de estafa:

II.1.2.1.1- Concepto y elementos: La estafa se regula en el artículo 248 CP⁸¹ y es una infracción contra el patrimonio que gira en torno al engaño penalmente relevante, que es distinto al extrapenal (no siempre es el mismo, por ejemplo, que el que constituye un vicio del consentimiento contractual en el ámbito civil)⁸². El bien jurídico protegido es el patrimonio privado, tanto de las personas físicas como las jurídicas y, más en concreto, la doctrina mayoritaria entiende que es el patrimonio como concepto mixto económico-jurídico (es decir, todos los bienes con reconocimiento jurídico, frente al patrimonio en sentido personal que alude al conjunto de bienes y derechos bajo la autonomía de una persona)⁸³.

Los elementos objetivos de la estafa son: un engaño apto para causar error en otra persona, lo que a la vez cause un desplazamiento patrimonial (acto de disposición) que genere un perjuicio patrimonial que pueda valorarse económicamente. Estos elementos, además, deben darse en una relación de causalidad, es decir, que uno genere al otro (engaño que causa error, que a su vez causa acto de disposición y que éste genere un perjuicio). Además, existe un doble elemento subjetivo: el ánimo de lucro y un dolo típico de la estafa, una intención por quien engaña de causar el error y su acto de disposición asociado, pero no necesariamente de causar un perjuicio⁸⁴.

El elemento más significativo de la estafa es el engaño, que es lo que la distingue de otras figuras como la apropiación indebida, la insolvencia punible o la administración desleal⁸⁵. Aunque el Código Penal no define el engaño propio de la estafa, la jurisprudencia ha establecido que debe realizarse un doble juicio, abstracto y concreto: el engaño debe tener entidad para crear una apariencia de realidad y seriedad en el mundo entre personas de mediana perspicacia e inteligencia y, además, considerada en concreto, ha de valorarse la persona a la que se dirige el engaño, examinando si, en esas concretas circunstancias, el engaño es suficiente para mover su voluntad (SSTS 756/1999, 564/2003, 449/2004, 785/2005, 479/2008, entre otras muchas).

Además, aunque no de forma unánime⁸⁶, se ha aceptado el engaño mediante omisión o mediante comportamientos que tienen un significado (también llamado implícito) inequívoco en un contexto determinado⁸⁷. En estos casos el engaño está en la simulación de la capacidad económica del peticionario para pagar las prestaciones recibidas por la otra parte, que normalmente no comprueba la solvencia del cliente (entre otras, la STS 353/2000, de 1 de marzo y SSAP de Salamanca 97/2011, de 19 de septiembre y de Castellón 2/2003, de 5 de febrero)⁸⁸.

⁸¹ Artículo 248.1 CP: “Cometen estafa los que, con ánimo de lucro, utilizaren engaño bastante para producir error en otro, induciéndolo a realizar un acto de disposición en perjuicio propio o ajeno”.

⁸² VERA SÁNCHEZ, J.S. *Comentarios al Código Penal*. Valencia: Editorial Tirant Lo Blanch, 2015 p. 856

⁸³ GONZÁLEZ CUSSAC, J.L. *Derecho Penal Parte Especial*. Valencia: Tirant Lo Blanch, 2015 p. 390
VERA SÁNCHEZ, J.S.; *op. cit.*, p. 856

⁸⁴ GONZÁLEZ CUSSAC, J.L. *op. cit.*, p. 389

⁸⁵ Así, entre otras muchas, la STS 132/2007 de 16 de febrero.

⁸⁶ VERA SÁNCHEZ, J.S.; *op. cit.*, p. 857

GONZÁLEZ CUSSAC, J.L. *op. cit.*, p. 391

⁸⁷ Por ejemplo, al alquilar una habitación en un hotel no decimos expresamente que podemos pagarla, pero se asume la capacidad de pago y, si no había intención de pagarla desde el inicio, se cometería lo que se llama una estafa de hospedaje; SSTS 648/02 de 16 de abril y 1641/01 de 19 de septiembre, entre otras.

⁸⁸ VERA SÁNCHEZ, J.S.; *op. cit.*, p. 857

En el caso, cuando D. Miguel pide una gran cantidad de mercancías a Hierro S.L. aduciendo un contrato inexistente, sin duda estamos ante un engaño. Sin embargo, hay que señalar que el engaño para la estafa no es propiamente la referencia a un contrato inexistente, sino que se trata de un engaño implícito pues D. Miguel pide mercancías que sabe que no puede pagar (el acto implícito que sugiere solvencia es el pedido de mercancías, mientras que alegar el contrato ficticio solo refuerza la idea de esa falsa posibilidad de pagar). Afirmamos que sabe que no puede pagar porque el caso nos dice que años antes de 2016 la empresa ya tenía serios problemas económicos y, en segundo lugar, esta suposición la fundamenta la referencia a un contrato que no existe, que solo busca justificar la cantidad anormal de pedido pues, una vez deje de pagar, no le suministrarán más mercancía y así puede acumularla (o revenderla). Esta actuación de pedir suministros sin intención (o capacidad) de pagarlos es la base del conocido como “timo del nazareno”⁸⁹, modalidad de estafa ampliamente reconocida por nuestra jurisprudencia⁹⁰.

Ya dijimos que el engaño tiene que ser bastante, es decir, suficiente y apto para generar el error en el sujeto pasivo. Este error es un estado psicológico de falsa representación de la realidad motivado por el engaño y debe implicar una actuación bajo una falsa presuposición (error activo) y no en un simple estado de la mente en que se toma por verdadero lo falso o viceversa (error pasivo)⁹¹. No obstante, no habrá error propio de la estafa cuando la víctima actúe de forma irresponsable y su actuación (el acto de disposición) sea más imputable a su negligencia extrema que a las manifestaciones de la otra parte (STS 419/09 de 31 marzo). Sin embargo, hay que señalar que se admite la concurrencia de error aunque existan ciertas dudas en la víctima, es decir, que haya sospechado de la veracidad de lo que le haya dicho el autor, siempre y cuando no se incurra en la negligencia de la que acabamos de hablar⁹².

En el caso, no cabe duda de que el representante de Hierro S.L. actuó de forma normal en estas situaciones al no comprobar la veracidad de lo que le manifestó D. Miguel (que resultó ser falso), lo que justifica además la relación de confianza creada por más de 10 años de negocios sin problemas. Así, no parece haber duda de que cuando le suministra el pedido mayor de lo habitual sin requerirle el pago previo lo hace, por un lado, porque por lo que nos cuenta el caso parece el procedimiento normal (no pedir el pago previo) entre las empresas y, respecto a la mayor cantidad de lo habitual, ello se debe a la creencia de que D. Miguel tenía que atender a un nuevo contrato de suministro de maquinaria. Por lo tanto, debemos considerar que sí existe el error típico de la estafa en el representante de Hierro S.L., que sin negligencia alguna cree que D. Miguel (o la empresa Mecánicas del Noroeste S.L. a la que representa) va a pagarle el pedido que le hace, como siempre ha hecho .

El error, decíamos al principio, debe motivar un acto de disposición o desplazamiento patrimonial, entendiendo por tal cualquier tipo de acto o negocio con

⁸⁹ El timo del nazareno consiste en aparentar solvencia frente a un distribuidor (generalmente de mercancías fáciles de revender, como bebidas alcohólicas) pagándole rápidamente los primeros pedidos, de pequeña entidad, para al poco tiempo, cuando ya se empieza a crear una confianza, hacer un pedido muy grande y pagarlo con cheques o pagarés, vendiendo la mercancía adquirida en el mercado negro y desapareciendo. Después, cuando el proveedor intenta cobrar se encuentra que no hay fondos y que la empresa del timador (cuyos verdaderos datos personales no conoce) está a nombre de un testafarro y no tiene patrimonio.

⁹⁰ Entre otras muchas, SSTS 164/2016 de 2 de marzo, 415/2013 de 23 de mayo o 1029/2002 de 30 de mayo y SAP de Ávila 49/2016, de 26 de abril.

⁹¹ GONZÁLEZ CUSSAC, J.L. *op. cit.*, p. 395

⁹² VERA SÁNCHEZ, J.S.; *op. cit.*, p. 861

trascendencia jurídica y/o económica (ej. una compraventa, un arrendamiento, un aval, una hipoteca, etc.)⁹³. Además, es importante destacar que el acto de disposición tiene que ser posterior al engaño y que, aunque normalmente lo realizará el mismo perjudicado (que es el sujeto pasivo), el artículo 248.1 CP no exige que esto sea así, por lo que puede haber casos en que el engañado y disponente sea distinto al perjudicado (STS 515/07 de 19 de junio)⁹⁴. Lo que sí es necesario es que el disponente tenga algún poder de disposición sobre el objeto y, en todo caso, que sea el engañado (STS de 5 de febrero de 2004).

En el caso, el acto de disposición lo encontramos en la venta y entrega de las mercancías por Hierro S.L. y, aplicando la jurisprudencia citada, vemos que no impide aplicar el artículo 248.1 CP el hecho de que el engañado sea la persona física del representante, mientras que lo entregado forma parte del patrimonio de su empresa.

También dijimos que este acto de disposición debe implicar un perjuicio patrimonial. Este perjuicio propio de la estafa consiste en que el patrimonio del sujeto pasivo (que será, como ya dijimos, el perjudicado, aunque no sea el engañado y disponente) se ve injustamente disminuido como resultado del acto de disposición. Hay que destacar que el perjuicio penalmente relevante es solo el que provoca ese menoscabo, por lo que no habrá estafa si no se produce la disminución del patrimonio a pesar del acto de disposición fruto del engaño (ej. si el engaño conlleva la compra de una cosa que, no siendo la acordada, es otra de valor equivalente, en cuyo caso la responsabilidad será solo civil)⁹⁵.

Respecto al caso, no cabe duda de que el patrimonio de Hierro S.L. se ve perjudicado cuando entrega unas mercancías (que entendemos que no recupera, porque el caso no lo dice) y no puede cobrarlas porque la empresa deudora es insolvente. Así, el patrimonio de la empresa perjudicada se ve reducido en el valor de las mercancías⁹⁶, que desconocemos (pero entendemos en cualquier caso que es superior a 400 euros, con las implicaciones que veremos más adelante).

También dijimos que el artículo 248 CP exige un doble elemento subjetivo (STS 2057/2000 de 5 de enero de 2001 y SSAP de Almería 248/2016, de 29 de abril y de Guipúzcoa 341/2009, de 27 de octubre): el ánimo de lucro y el dolo. Respecto al ánimo de lucro, consiste en la intención de obtener un beneficio patrimonial, una ganancia evaluable económicamente, precisada de manera cierta, exacta y conocida. Además, a lo anterior debe sumarse un dolo intencional, consciente y voluntario de engañar (que no de perjudicar, como ya dijimos) que debe ser concurrente al engaño y no posterior al desplazamiento patrimonial, puesto el *dolus subsequens*⁹⁷ no constituye el típico de la estafa (STS 368/2015 de 18 de mayo)⁹⁸. Para distinguir el dolo penal del dolo civil (que solo generaría responsabilidad civil por incumplimiento de contrato) la jurisprudencia ha elaborado la teoría de los negocios jurídicos criminalizados, conforme a la cual hay que atender a la finalidad pretendida por el sujeto activo: solo será dolo penal el que

⁹³ VERA SÁNCHEZ, J.S.; *op. cit.*, p. 862

⁹⁴ VERA SÁNCHEZ, J.S.; *op. cit.*, p. 862

⁹⁵ GONZÁLEZ CUSSAC, J.L. *op. cit.*, p. 396

⁹⁶ Realmente habría que atender a la viabilidad de cobrar su deuda, la cual hasta donde nos cuenta el caso no parece que se niegue por parte del deudor pero, estando en concurso de acreedores, y según cómo lo expone el caso, parece que la masa activa no basta en absoluto para satisfacer las deudas y, por lo tanto, parece imposible que cobre una parte considerable de dicha deuda, y de ahí el perjuicio.

⁹⁷ Lo que esto implica es que no constituirá estafa el aprovechamiento de la situación, sino solo el engaño premeditado y orientado a conseguir el desplazamiento patrimonial.

⁹⁸ VERA SÁNCHEZ, J.S.; *op. cit.*, p. 863

corresponda a una situación en la que nunca se tuvo intención de cumplir el contrato en los términos pactados, sino que dicho contrato solo fue un medio de acceder a la contraprestación sin intención de cumplir la obligación propia (entre otras, la STS 832/2014 de 12 de diciembre y SAP de Madrid 519/2015, de 17 de julio)⁹⁹.

Volviendo a nuestro caso, se nos indica expresamente que D. Miguel sabía que no podría afrontar los pagos que ya debe y, en esa situación, hace un pedido mucho mayor a lo habitual. No parece haber demasiada duda acerca de que D. Miguel pretendía lucrarse al hacer el pedido que recibe y no paga, lo que objetivamente supone una ganancia patrimonial (no sabemos qué hace con la mercancía, si la revende directamente o produce bienes con ella y luego los vende pero, en uno u otro caso, al recibir la mercancía y no pagarla ya se enriquece). Por otra parte, el dolo es evidente si atendemos a que se inventa un contrato para fundamentar un pedido superior, lo que, interpretado en el contexto que nos muestra el caso, claramente parece tratarse de un negocio jurídico criminalizado en el que D. Miguel nunca tuvo intención de cumplir su obligación de pago.

Por último hay que señalar que, en la estafa, de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo el momento de consumación coincide con la causación del perjuicio patrimonial (SSTS de 30 de enero de 2001 o 924/2016 de 13 de diciembre, entre otras muchas), sin perjuicio de que exista otra jurisprudencia que se decanta por el momento del acto de disposición patrimonial (entre muchas otras, la SAP de Málaga 26/2002 de 11 de abril). Lo anterior, en una u otra interpretación, implica que cabe tentativa cuando hay un engaño que causa error¹⁰⁰. Igualmente, para el caso que nos ocupa es indiferente si atendemos al momento del perjuicio¹⁰¹ o del acto de disposición, pues ambos han pasado ya y por ello puede afirmarse que el delito de estafa ya se habría consumado.

En resumen, como vemos, se cumplen todos los elementos del delito de estafa, por lo que hay que considerar que se ha cometido dicho delito y que el mismo ha sido consumado. Habiendo dicho que se ha cometido el delito, hay que preguntarse a quién se le imputa, a qué título y si existen modificadores de la responsabilidad.

II.1.2.1.2- Imputación del delito: Sobre la imputación del delito, no cabe duda que el responsable principal es D. Miguel, puesto que es quien hace el pedido y habla de un nuevo contrato inexistente (es quien engaña y organiza toda la estafa). Sin embargo, hay que preguntarse si cabe imputar también el delito a la persona jurídica Mecánicas del Noroeste S.L., para lo cual pasamos a exponer las condiciones que el Código Penal exige en estos casos.

La responsabilidad penal de las personas jurídicas se introdujo en el Código Penal con la reforma que llevó a cabo la Ley Orgánica 5/2010, de 22 de junio, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal y se modificó recientemente con la Ley Orgánica 1/2015, de 30 de marzo, por la que se modifica el Código Penal aprobado por la Ley Orgánica 10/1995 que entró en vigor en julio de

⁹⁹ VERA SÁNCHEZ, J.S.: *op. cit.*, p. 863

¹⁰⁰ GONZÁLEZ CUSSAC, J.L. *op. cit.*, p. 390

¹⁰¹ Consideramos que el perjuicio se materializa en el momento de entregar las mercancías, puesto que la posibilidad de cobrarlas nunca existió y el eventual derecho de crédito frente a Mecánicas del Noroeste S.L. no vale nada en vista de su situación económica. Por lo tanto, en este caso coinciden acto de disposición y perjuicio.

2015¹⁰² y por lo tanto es aplicable al caso que aquí analizamos dado que los hechos ocurren en 2016. De entre las muchas modificaciones que esta última LO introduce, una parte de ellas tratan sobre la responsabilidad penal de las personas jurídicas, pasando a quintuplicar los preceptos del Código sobre la materia en lo que casi parece un reglamento propio dentro del CP¹⁰³.

La regulación original de la LO 5/2010 se limitaba al artículo 31 bis CP, mientras que tras la reforma de la LO 1/2015 se extiende la regulación hasta el artículo 31 quinquies CP. Sin entrar en los detalles de la reforma¹⁰⁴, baste con indicar que ha servido para expandir la responsabilidad penal y para desarrollar el régimen de la evitación de la misma¹⁰⁵. No obstante, dado que en el caso que aquí resolvemos el protagonismo de la persona jurídica, si es que lo hay, es mínimo, nos limitaremos a examinar si puede imputarse a la empresa el supuesto delito cometido por su administrador y socio mayoritario, D. Miguel.

El artículo 31 bis CP comienza restringiendo la imputación de personas jurídicas a “*los supuestos previstos en este Código*” y, en la letra a)¹⁰⁶ de su párrafo primero, establece que serán penalmente responsables “*De los delitos cometidos en nombre o por cuenta de las mismas, y en su beneficio directo o indirecto, por sus representantes legales o por aquellos que actuando individualmente o como integrantes de un órgano de la persona jurídica, están autorizados para tomar decisiones en nombre de la persona jurídica u ostentan facultades de organización y control dentro de la misma*”. Esto se desglosa en una serie de requisitos: previsión expresa en el Código Penal de la imputabilidad del delito a una persona jurídica; que el delito sea cometido en nombre o por cuenta de la misma por sus representantes legales o quienes actúen de forma autorizada en nombre de aquélla; y, por último, que se cometa en su beneficio directo o indirecto.

La expresa previsión legal que exige el artículo 31 bis CP establece un sistema *numerus clausus* por el cual solo ciertos delitos pueden ser imputados a personas jurídicas, en concreto aquéllos cuya regulación específica contemple dicha posibilidad. A lo largo del articulado del Código Penal encontramos muchos casos en que se contempla esta posibilidad, pudiendo referirnos a modo de ejemplo al delito de blanqueo de capitales (artículo 302.2 CP¹⁰⁷), el delito contra la Hacienda Pública (artículo 310 bis CP¹⁰⁸) o el delito de financiación del terrorismo (artículo 576.5 CP¹⁰⁹). En el caso que aquí analizamos, ante el posible delito de estafa, podemos encontrar en el artículo 251 bis

¹⁰² De acuerdo con la Disposición Final octava de la Ley Orgánica 1/2015, se señala el 1 de julio del mismo año como fecha de entrada en vigor.

¹⁰³ GOENA VIVES, B. y NAVARRO MASSIP, J. *La Responsabilidad penal de las empresas, algunas reflexiones a la luz de la LO 1/2015, de reforma del CP*. Revista Aranzadi, núm. 9/2015 p. 2

¹⁰⁴ Sobre esta materia, pueden consultarse obras como NIETO MARTÍN, A. *El artículo 31 bis del código penal y las reformas sin estreno*. Diario La Ley, núm. 8248, 2014 y GÓZALEZ CHUSCA J.L. *Comentarios a la reforma del Código penal de 2015*, Valencia: Editorial Tirant lo Blanch, 2015.

¹⁰⁵ GOENA VIVES, B. y NAVARRO MASSIP, J. *Op. cit.*, p. 4

¹⁰⁶ La letra b) del mismo párrafo regula los casos en los que quien materialmente comete el delito es un subordinado de los administradores y, dado que no encaja con el caso, omitiremos su análisis.

¹⁰⁷ Artículo 302.2 CP: “*En tales casos, cuando de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 bis sea responsable una persona jurídica, se le impondrán las siguientes penas (...)*.”

¹⁰⁸ Artículo 310 bis CP: “*Cuando de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 bis una persona jurídica sea responsable de los delitos recogidos en este Título, se le impondrán las siguientes penas (...)*.”

¹⁰⁹ Artículo 576.5 CP: “*Cuando, de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 bis, una persona jurídica sea responsable de los delitos tipificados en este artículo se le impondrán las siguientes penas (...)*.”

CP¹¹⁰ la expresa previsión legal que señala este delito como imputable a una persona jurídica y, por lo tanto, podemos considerar que se encuentra dentro de la lista numerus clausus de delitos imputables y considerar este requisito cumplido.

Respecto a ser cometido el delito en nombre o por cuenta de la persona jurídica por sus representantes legales o quienes actúen de forma autorizada en nombre de aquella, lo que se exige es que el delito lo cometa materialmente una de las personas físicas que la Ley considera capacitadas para transferir la responsabilidad penal a la persona jurídica. Este tema lo analiza la Circular de la Fiscalía General del Estado 1/2016, sobre la responsabilidad penal de las personas jurídicas conforme a la reforma del Código Penal efectuada por la Ley Orgánica 1/2015 y, en su epígrafe 2.3¹¹¹, considera como tal a los “representantes legales” (donde sitúa a los representantes orgánicos de una sociedad¹¹², es decir los administradores únicos o colectivos), a quienes “están autorizados para tomar decisiones en nombre de la persona jurídica”¹¹³ (aquí incluye a los administradores de hecho¹¹⁴, a los apoderados y a cualquier miembro de los órganos sociales que tenga potestad para tomar decisiones en nombre de la sociedad sin ser un administrador en sentido estricto) y, por último, a quienes “ostentan facultades de dirección y control” (aquí encuadra a todos los cargos y mandos intermedios que, en su ámbito, tengan atribuidas tales facultades).

En el caso, el supuesto delito lo comete materialmente D. Miguel (de hecho, es la única persona física que nos consta involucrada), que es el administrador de la sociedad y, como tal, no es difícil encajarlo en el concepto de “representante legal” por excelencia. Además, no solo es el administrador sino que cuando comete los hechos delictivos (engañar al representante de Hierro S.L., principalmente) lo hace ejerciendo las funciones propias de su cargo, al menos en apariencia. Por lo tanto, si el delito ha sido cometido por el administrador único de la empresa, es decir un representante legal, en ejercicio de sus funciones, es decir en nombre de la persona jurídica, parece evidente que puede considerarse cumplido este requisito.

¹¹⁰ Artículo 251 bis CP: “Cuando de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 bis una persona jurídica sea responsable de los delitos comprendidos en esta Sección, se le impondrán las siguientes penas:

a) Multa del triple al quíntuple de la cantidad defraudada, si el delito cometido por la persona física tiene prevista una pena de prisión de más de cinco años.

b) Multa del doble al cuádruple de la cantidad defraudada, en el resto de los casos.

Atendidas las reglas establecidas en el artículo 66 bis, los jueces y tribunales podrán asimismo imponer las penas recogidas en las letras b) a g) del apartado 7 del artículo 33”.

¹¹¹ Circular de la Fiscalía General del Estado 1/2016, ps. 14 a 16

¹¹² De acuerdo con los arts. 209, 233 y 234 del RDL 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (en adelante LSC).

¹¹³ Acertadamente, la Circular hace referencia a la redacción del Anteproyecto de 23 de julio de 2009 de esta misma materia, en la que, junto a los administradores de hecho y de derecho, se incluía a “los empleados con facultades de obligar a dicha persona jurídica”. Esta expresión sin duda parece más clara y comprensible a la hora de entender a quién se refiere esta parte del artículo 31 bis CP.

¹¹⁴ El administrador de hecho es una figura creada por la jurisprudencia que equipara al administrador legalmente designado a cualquier persona que, no habiendo sido nombrado administrador ni figurando en la jerarquía de la empresa en tal sentido, en realidad ostenta el poder de adoptar e imponer las decisiones de la gestión, por lo que también son llamados administradores en la sombra (SSTS 59/2007 de 26 de enero y 598/2012 de 5 de julio, entre otras muchas).

También debe cometerse el delito en beneficio directo o indirecto de la persona jurídica¹¹⁵, lo que se interpreta en sentido objetivo y más bien amplio, pues considera la FGE que *“Incluso cuando la persona física haya actuado en su exclusivo beneficio o interés o en el de terceros ajenos a la persona jurídica también se cumplirá la exigencia típica, siempre que el beneficio pueda alcanzar a esta, debiendo valorarse la idoneidad de la conducta para que la persona jurídica obtenga alguna clase de ventaja asociada a aquella”*¹¹⁶. Habrá que buscar, por lo tanto, cualquier clase de ventaja para la persona jurídica, que no solo se limita al beneficio económico, sino que también podría ser, por ejemplo, un ahorro en los costes operativos¹¹⁷.

Volviendo a nuestro caso, necesitaríamos saber para qué utilizó D. Miguel las mercancías que pidió y no pagó, si bien lo más razonable parece entender que las utilizó como materia prima para mantener la producción. Dicha producción se mantiene con un suministro que, al no haber sido pagado, supone una notable reducción de los costes, lo que aumenta el beneficio obtenido al vender el producto y, por lo tanto, vemos cumplido el requisito. En cambio, si considerásemos que revendió las mercancías pedidas y no pagadas, habría que saber igualmente a qué destinó el dinero obtenido con dicha reventa, pero solo podría considerarse cumplido este requisito si el destino de los fondos se aplicó de alguna forma al bien de la empresa (ej. pagar deudas de la empresa).

Por último, hay que hacer mención al régimen de exención que establece el párrafo segundo del artículo 31 bis CP: *“Si el delito fuere cometido por las personas indicadas en la letra a) del apartado anterior, la persona jurídica quedará exenta de responsabilidad si se cumplen las siguientes condiciones:*

1.ª el órgano de administración ha adoptado y ejecutado con eficacia, antes de la comisión del delito, modelos de organización y gestión que incluyen las medidas de vigilancia y control idóneas para prevenir delitos de la misma naturaleza o para reducir de forma significativa el riesgo de su comisión;

2.ª la supervisión del funcionamiento y del cumplimiento del modelo de prevención implantado ha sido confiada a un órgano de la persona jurídica con poderes autónomos de iniciativa y de control o que tenga encomendada legalmente la función de supervisar la eficacia de los controles internos de la persona jurídica;

3.ª los autores individuales han cometido el delito eludiendo fraudulentamente los modelos de organización y de prevención y

4.ª no se ha producido una omisión o un ejercicio insuficiente de sus funciones de supervisión, vigilancia y control por parte del órgano al que se refiere la condición 2.ª

En los casos en los que las anteriores circunstancias solamente puedan ser objeto de acreditación parcial, esta circunstancia será valorada a los efectos de atenuación de la pena.”

¹¹⁵ La redacción de este requisito se modificó con la LO 1/2015, cambiando la expresión “provecho” por “beneficio directo o indirecto”, lo que ha sido criticado por ser el beneficio indirecto un concepto jurídico indeterminado de alcance demasiado extenso. GOENA VIVES, B. y NAVARRO MASSIP, J. *Op. cit.*, p. 5

¹¹⁶ Circular de la Fiscalía General del Estado 1/2016, p. 18

¹¹⁷ Circular de la Fiscalía General del Estado 1/2011, p. 20

A lo anterior, el párrafo tercero¹¹⁸ añade un matiz que busca facilitar la exención para las personas jurídicas de pequeñas dimensiones¹¹⁹. A estos efectos se consideran personas jurídicas de pequeñas dimensiones las que estén autorizadas a presentar la cuenta de pérdidas y ganancias abreviada¹²⁰ y, para ellas, la condición 2ª del apartado 2 que acabamos de citar se modifica para permitir que la supervisión arriba referida la realice directamente el propio órgano de administración.

En el caso, si bien nada se especifica acerca de las medidas que aquí se describen, no parece que pueda suponerse que existieran, especialmente si tenemos en cuenta que es el propio administrador y socio mayoritario quien comete el delito, lo que nos hace dudar que anteriormente tomara alguna medida para impedir este tipo de sucesos. Por lo tanto, no pudiendo eximirse a la persona jurídica de la responsabilidad penal, parece lo más razonable entender que el delito cometido pueda imputarse también a Mecánicas del Noroeste S.L., dado que cumple todos los requisitos de los que hemos hablado hasta ahora y, como decimos, no puede acogerse a las causas de exención mencionadas.

En resumen, por todo lo que hemos expuesto, el delito de estafa debe imputarse tanto a D. Miguel como persona física responsable de la comisión material, como a Mecánicas del Noroeste S.L. como persona jurídica responsable en virtud del artículo 31 bis CP. No obstante, todavía tenemos que analizar si existen modificadores de la responsabilidad, así como el título en que se imputa el delito a ambas personas.

II.1.2.1.3- Autoría y modificadores de la responsabilidad: Sobre la comisión del delito, es D. Miguel quien realiza los hechos delictivos por sí solo, lo que en aplicación del artículo 28 CP le califica como autor del delito. Respecto a la empresa Mecánicas del Noroeste S.L., ya dijimos que se le considerará responsable del delito cometido por su representante legal por el artículo 31 bis CP. Sabiendo a quiénes se imputa el delito, vamos ahora a determinar la gravedad del mismo.

Como ya dijimos, la cuantía defraudada es relevante para determinar la pena del delito que, conforme al artículo 249 CP, será de multa de uno a tres meses si la defraudación es de 400 euros o menos (pena leve, lo que implica que se trata de delito

¹¹⁸ Artículo 31 bis.3 CP: “3.En las personas jurídicas de pequeñas dimensiones, las funciones de supervisión a que se refiere la condición 2.ª del apartado 2 podrán ser asumidas directamente por el órgano de administración. A estos efectos, son personas jurídicas de pequeñas dimensiones aquellas que, según la legislación aplicable, estén autorizadas a presentar cuenta de pérdidas y ganancias abreviada.”

¹¹⁹ Circular de la Fiscalía General del Estado 1/2016, p. 50

¹²⁰ Artículo 258 LSC: “Podrán formular cuenta de pérdidas y ganancias abreviada las sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

a) Que el total de las partidas de activo no supere los once millones cuatrocientos mil euros.
b) Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los veintidós millones ochocientos mil euros.
c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a doscientos cincuenta.

Las sociedades perderán la facultad de formular cuenta de pérdidas y ganancias abreviada si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.”

leve¹²¹, antes llamados faltas¹²²) y pena de prisión de seis meses a tres años en caso de ser superior a dicha cuantía (pena menos grave, que implica delito menos grave). Ya dijimos anteriormente que desconocemos el valor de las mercancías defraudadas pero, atendiendo a lo que dice el caso acerca de que se trata de un pedido “de una cantidad mucho mayor a la de sus pedidos habituales”, todo parece indicar que su valor es muy superior a los 400 euros y, por lo tanto, partiríamos de la base de considerar la estafa del caso un delito menos grave. Sin embargo, hay que atender a las modalidades agravadas de la estafa para determinar si se da alguna de ellas.

Es el artículo 250 CP¹²³ el que contiene las agravaciones de la pena básica de la estafa. Tras la reforma de la LO 1/2015, el artículo 250 CP contiene ocho casos en que se aplica una pena superior a la contemplada en el artículo 248 CP pero, sin embargo, hay que señalar que no nos encontramos en todos los apartados con subtipos agravados de la estafa, sino que en algunos casos se trata de estamos ante estafas autónomas con sus propios requisitos¹²⁴. De los casos enumerados en la lista del artículo 250.1 CP, serían potencialmente aplicables a nuestro caso tres de ellos: especial gravedad por la entidad del perjuicio y la situación en la que se deja a la víctima o a su familia (4º); valor de la defraudación superior a 50.000 euros (5º); abuso de las relaciones personales existentes entre el defraudador y la víctima (6º).

La especial gravedad de la que habla el apartado 4º puede darse por una de dos vías alternativas¹²⁵: la entidad del perjuicio y la situación en que se deje a la víctima.

¹²¹ Artículo 13 CP: “1. Son delitos graves las infracciones que la Ley castiga con pena grave.

2. Son delitos menos graves las infracciones que la Ley castiga con pena menos grave.

3. Son delitos leves las infracciones que la ley castiga con pena leve.”

Por otra parte, el artículo 33.4.g) CP determina que serán penas leves las de multa de hasta tres meses y por el artículo 33.3.a) CP menos graves las penas de prisión de tres meses a cinco años.

¹²² La disposición derogatoria única 1 de la LO 1/2015 declara que “*queda derogado el Libro III de la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal*”, esto es, el libro de las faltas y sus penas y dispone el artículo único nueve de la LO 1/2015 la modificación del artículo 13.3 CP: “*son faltas las infracciones que la Ley castiga con pena leve*”, que desde el 1 de julio de 2015 tiene la redacción que ya citamos: “*son delitos leves las infracciones que la ley castiga con pena leve*”.

¹²³ Artículo 250 CP: “1. El delito de estafa será castigado con las penas de prisión de uno a seis años y multa de seis a doce meses, cuando:

1.º *Recaiga sobre cosas de primera necesidad, viviendas u otros bienes de reconocida utilidad social.*

2.º *Se perpetre abusando de firma de otro, o sustrayendo, ocultando o inutilizando, en todo o en parte, algún proceso, expediente, protocolo o documento público u oficial de cualquier clase.*

3.º *Recaiga sobre bienes que integren el patrimonio artístico, histórico, cultural o científico.*

4.º *Revista especial gravedad, atendiendo a la entidad del perjuicio y a la situación económica en que deje a la víctima o a su familia.*

5.º *El valor de la defraudación supere los 50.000 euros, o afecte a un elevado número de personas.*

6.º *Se cometa con abuso de las relaciones personales existentes entre víctima y defraudador, o aproveche éste su credibilidad empresarial o profesional.*

7.º *Se cometa estafa procesal. Incurren en la misma los que, en un procedimiento judicial de cualquier clase, manipularen las pruebas en que pretendieran fundar sus alegaciones o emplearen otro fraude procesal análogo, provocando error en el juez o tribunal y llevándole a dictar una resolución que perjudique los intereses económicos de la otra parte o de un tercero.*

8.º *Al delinquir el culpable hubiera sido condenado ejecutoriamente al menos por tres delitos comprendidos en este Capítulo. No se tendrán en cuenta antecedentes cancelados o que debieran serlo.*

2. Si concurrieran las circunstancias incluidas en los numerales 4.º, 5.º, 6.º o 7.º con la del numeral 1.º del apartado anterior, se impondrán las penas de prisión de cuatro a ocho años y multa de doce a veinticuatro meses. La misma pena se impondrá cuando el valor de la defraudación supere los 250.000 euros.”

¹²⁴ VERA SÁNCHEZ, J.S.; *op. cit.*, p. 871

¹²⁵ GONZÁLEZ CUSSAC, J.L. *op. cit.*, p. 404

Sobre la entidad, la jurisprudencia ha establecido que se trata de un concepto que variará con la evolución de los índices y costos de la vida y, actualmente, se considera concurrente cuando la cuantía defraudada supera los 36.000 euros (SSTS 683/2016 de 26 de julio, 634/2006 de 14 de junio o 681/2005 de 1 de junio, por citar algunas). Sobre la situación en que se deja a la víctima o a su familia, se considera agravada la estafa por esta vía cuando la situación referida traspasa el umbral de la pobreza, si bien no es necesario alcanzar una situación de indigencia o absoluta penuria¹²⁶. Aunque no sabemos la cuantía defraudada en el caso que nos ocupa, difícilmente puede alcanzar los 36.000 euros (pues en principio parece demasiado para una empresa pequeña como ya señalamos que es la de D. Miguel) y, por otra parte, no nos consta que Hierros S.L. quedase en situación financiera crítica ante la imposibilidad de cobrar el envío hecho a Mecánicas del Noroeste S.L., por lo que no parece aplicable esta agravación de la responsabilidad penal.

La agravación por defraudar más de 50.000 euros o afectar a un número elevado de personas tiene, igualmente, dos vías comisivas alternativas (dado que se usa la conjunción “o” en vez de “y”). La cuantía superior a 50.000 euros no necesita explicación, mientras que la afectación a un número elevado de personas, modalidad introducida por la reforma de la LO 1/2015, será aplicable cuando en el proceso se acredite un número relevante y exacto de afectados según algunos autores¹²⁷ y cuando afecte a una generalidad según otros autores¹²⁸. Para el caso que aquí analizamos, ya dijimos que no parece probable que la cuantía de la mercancía defraudada sea tan elevada pero, de serlo, hay que tener presente que podría aplicarse esta agravación, mientras que habiendo un solo perjudicado (Hierro S.L.) no sería aplicable en ningún caso la segunda modalidad explicada.

Por último, el abuso de relaciones personales existentes o de la credibilidad profesional se apreciará, una vez más, por dos modalidades diferentes. En el primer caso, se exige una relación preexistente entre el autor del delito y la persona engañada, pudiendo dicha relación tener un origen muy diverso (ej. familia, amigos, compañeros, etc.) pero, en todo caso, debe conllevar un plus de vulneración de la confianza genérica que conlleva toda estafa¹²⁹ (SSTS 368/2007 de 9 de mayo o 785/2005 de 14 de junio). Por otra parte, el abuso de la credibilidad empresarial no se centra en la relación previa entre el autor del delito y la persona engañada sino en las propias cualidades del sujeto activo, cuyo prestigio profesional aumenta su credibilidad frente a cualquiera y ello le ayuda a engañar al sujeto pasivo¹³⁰ (SSTS 41/2015 de 27 de enero y 547/2010 de 2 de junio, entre otras). En el caso, no nos consta que D. Miguel o su empresa tuvieran un prestigio generalizado en el mercado, pero sí nos consta que había mantenido una relación comercial habitual con Hierro S.L. durante los últimos 14 años, lo que sin duda pudo facilitar que ésta empresa facilitase a aquélla un pedido mayor de lo habitual fiándose de la palabra de D. Miguel cuando éste afirmaba que el incremento se debía a un nuevo contrato y, por lo tanto, hubo un abuso en las relaciones personales existentes, lo que implica la aplicación de la agravación aquí descrita.

¹²⁶ GONZÁLEZ CUSSAC, J.L. *op. cit.*, p. 403

¹²⁷ GONZÁLEZ CUSSAC, J.L. *op. cit.*, p. 405

¹²⁸ VERA SÁNCHEZ, J.S.; *op. cit.*, p. 873

¹²⁹ GONZÁLEZ CUSSAC, J.L. *op. cit.*, p. 407

¹³⁰ VERA SÁNCHEZ, J.S.; *op. cit.*, p. 874

En conclusión, la concurrencia de la agravación del artículo 250.1.6º CP implica la imposición de una pena de prisión de uno a seis años (pena grave¹³¹, lo que implica delito grave) a D. Miguel y, aplicando el apartado a) del artículo 251 bis CP, una multa del triple al quíntuple de la cantidad defraudada como pena para Mecánicas del Noroeste S.L., sin perjuicio de la posibilidad de imponer las penas del artículo 33.7 CP conforme al artículo 66 bis CP.

II.1.3- Conclusión: Respondiendo a la cuestión cuarta, se ha cometido un delito grave de estafa agravada por abuso de la relación previa existente con Hierro S.L., víctima del delito. La estafa debe imputarse a D. Miguel como autor de la misma, así como a la persona jurídica Mecánicas del Noroeste S.L., pudiendo imponerse al primero una pena de prisión de uno a seis años y una multa del triple al quíntuple de la cantidad defraudada (que desconocemos) a la segunda.

¹³¹ Conforme al artículo 33.2.b) CP son penas graves las de prisión superior a cinco años.

DICTAMEN III

TRIBUTARIO

En el que se resuelve:

*Cuestión 5- Impago del Impuesto sobre el Valor
Añadido*

III.1- Cuestión 5

III.1.1- Hechos relevantes:

III.1.1.1- Durante los ejercicios relativos a los años 2015 y 2016, Mecánicas del Noroeste S.L. no presenta las declaraciones trimestrales del Impuesto sobre el Valor añadido.

III.1.1.2- El resultado de esas autoliquidaciones arrojaba un saldo de 12.000 euros a ingresar a la Hacienda Pública.

III.1.2- Fundamentos jurídicos:

III.1.2.1- Sobre el Impuesto sobre el Valor Añadido y su obligatorio cumplimiento:

El Impuesto sobre el Valor Añadido, IVA en adelante, “*constituye la base del sistema español de imposición indirecta*”¹³². Se trata de un impuesto que grava el consumo de bienes y servicios producidos o comercializados en el marco de las operaciones económicas llevadas a cabo por empresarios y profesionales, quedando sometidos a este gravamen todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios que tienen lugar en las distintas fases de la citada cadena de producción-comercialización, motivo por el cual podríamos denominarlo como un impuesto plurifásico, ya que grava una gran cantidad de hechos, actos o negocios, es decir, su hecho imponible¹³³ es múltiple. Se distinguen así tres grupos de operaciones gravadas por el IVA: operaciones interiores, adquisiciones intracomunitarias, e importaciones. Es importante dejar claro aquí que los sujetos pasivos de este impuesto, además de las obligaciones generales que son comunes a todos los demás tributos, tienen la principal obligación de repercutir¹³⁴ íntegramente el importe del impuesto sobre aquella persona para quien se realice la operación gravada, quedando obligada a su vez esta persona a soportar tal importe, siempre y cuando la repercusión haya sido realizada conforme a la ley.

Nos encontramos por tanto, como ya hemos dicho, ante un impuesto indirecto, lo cual supone que se le atribuye al sujeto pasivo la facultad de trasladar la carga tributaria a terceras personas que no forman parte del “*círculo de obligados en la relación jurídica tributaria*”¹³⁵ a través de la repercusión del impuesto. Cabe mencionar también, que se trata de un impuesto instantáneo, pues son hechos aislados los que conforman su hecho imponible; pero es importante añadir que, además de instantáneo, se trata de un impuesto de liquidación periódica, puesto que su liquidación no tiene lugar en el momento de la realización del acto aislado que conforma el hecho imponible, sino que se liquidan conjuntamente todos los hechos imponibles realizados durante un determinado período de tiempo (que en el caso que nos atañe es de tres meses, al hablarnos de “*declaraciones trimestrales*”). Podemos añadir que además se trata de un impuesto real, puesto que no resulta relevante para la realización del hecho imponible la persona que se encuentre tras dicha realización; y tiene además carácter objetivo, pues las circunstancias personales del sujeto pasivo tampoco son tenidas en cuenta a la hora de aplicar el gravamen.

Interesa señalar que se trata de un impuesto que desde el año 2002 se ha cedido parcialmente a las Comunidades Autónomas, pero tan solo en lo referente al importe de la recaudación (que abarca el 50% de la recaudación obtenida en cada Comunidad Autónoma), puesto que no hay cesión en lo que respecta a la competencias normativa y de gestión, las cuales conserva el Estado en su integridad.

En cuanto a la normativa aplicable, el impuesto se rige por la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Valor Añadido, que entró en vigor el 1 de enero del año

¹³² VICTORIA SÁNCHEZ, ANTONIO. *Memento práctico IVA*. Madrid: Editorial Francis y Taylor, 2008; p. 11.

¹³³ Artículo 20.1 Ley General Tributaria: “1. El hecho imponible es el presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal.”

¹³⁴ Artículo 88.1 de la Ley del IVA.

¹³⁵ MARTÍN QUERALT, JUAN; LOZANO SERRANO, CARMELO; TEJERIZO LÓPEZ, J. MANUEL. *Derecho Tributario*. Navarra: Editorial Aranzadi, 2016; p. 49.

1993, y por el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1642/1992, de 29 de diciembre, los cuales ha sufrido diversas modificaciones.

Centrándonos ya en el carácter obligacional del impuesto, el sujeto pasivo del IVA está sometido a una serie de obligaciones, entre las cuales se encuentra la obligación de “*presentar las declaraciones-liquidaciones correspondientes e ingresar el importe del impuesto resultante*”¹³⁶ a través del modelo 303 de IVA, bien de forma telemática¹³⁷ o en formato físico¹³⁸, que es la que aquí nos interesa en aras de comprender las consecuencias jurídicas que genera su incumplimiento. Pues bien, debemos comenzar aludiendo a la definición que nos proporciona la Ley General Tributaria (LGT en adelante) con respecto a la declaración tributaria en su artículo 119.1: “*Se considerará declaración tributaria todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos.*”. Pero dado que en este caso nos encontramos ante el Impuesto sobre el Valor Añadido, debemos ceñirnos a una modalidad específica de declaración tributaria, como es la autoliquidación¹³⁹, que tal y como establece el precepto 120.1 LGT, en este caso, “*(...)los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar.*”.

Es decir, a la obligación del sujeto pasivo de presentar o comunicar los hechos y datos relevantes para la posterior liquidación del impuesto se suma la obligación de calificar y cuantificar la deuda tributaria y, en su caso, ingresar dicho importe resultante. Una vez dicho esto es importante concretar que, como regla general, y como bien se especifica en el presente caso, el período de liquidación del IVA coincide con el trimestre natural¹⁴⁰, debiendo presentarse la autoliquidación durante los primeros veinte días naturales del siguiente trimestre, a excepción del último de ellos, en el que el plazo de presentación de la autoliquidación se prorroga hasta el 30 de enero siguiente, y la cual a su vez, debe ir acompañada de un resumen anual, como establece el artículo 71.4 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

III.1.2.2- Sobre las consecuencias del incumplimiento de las obligaciones tributarias:

Como hemos dicho en el epígrafe anterior, el sujeto pasivo del impuesto, en este caso el empresario, tiene la obligación de presentar las declaraciones- liquidaciones que correspondan, además de ingresar (en plazo) el importe que resulte de las mismas. Así, en cuanto a este plazo para efectuar el pago de las deudas tributarias que resulten de la autoliquidación, el artículo 62.1 LGT, establece que se estará a los plazos fijados por la normativa correspondiente a cada tributo. En el presente supuesto, como ya vimos que se desprende del artículo 71.4 del Reglamento del IVA, la declaración-liquidación debe presentarse durante los primeros veinte días naturales del siguiente trimestre, con la también mencionada excepción del último trimestre. Pero para el caso de que el

¹³⁶ Artículo 164.1.6º de la Ley del IVA.

¹³⁷ Anexo nº II, en el que podemos ver el portal web para presentarlo de forma telemática.

¹³⁸ Anexo nº III, en el que podemos ver el formulario a rellenar en formato físico.

¹³⁹ Artículo 71.1 del Reglamento del IVA: “1. Salvo lo establecido en relación con las importaciones, los sujetos pasivos deberán realizar por sí mismos la determinación de la deuda tributaria mediante declaraciones-liquidaciones ajustadas a las normas contenidas en los apartados siguientes.”.

¹⁴⁰ Artículo 71.3 del Reglamento del IVA: “3. El período de liquidación coincidirá con el trimestre natural.”.

empresario, como sucede en el presente supuesto, no realizase la autoliquidación dentro del plazo establecido reglamentariamente y, tras el requerimiento por parte de la Administración Tributaria, persistiese en tal postura, ésta podrá llevar a cabo la liquidación provisional de oficio prevista en el artículo 168.1 de la Ley del IVA (LIVA en adelante). Esta liquidación provisional de oficio, procederá una vez transcurridos treinta días desde la notificación al empresario del citado requerimiento efectuado por parte de la Administración, en el que se le insta a la elaboración de la declaración-liquidación, salvo que en ese plazo de treinta días se subsanase tal incumplimiento. Cabe añadir que ésta se realizará teniendo en cuenta *“los datos, antecedentes, signos, índices, módulos o demás elementos de que disponga la Administración tributaria y que sean relevantes al efecto”*¹⁴¹.

Fijándonos ya más concretamente en el presente caso que nos ocupa, en el momento en el que Mecánicas del Noroeste S.L. no presenta las declaraciones-liquidaciones correspondientes a los ejercicios 2015 y 2016 y no ingresa el importe resultante de las mismas, en atención a lo que acabamos de exponer, se encontraría incumpliendo la obligación contenida en el artículo 164.1.6º LIVA y, por lo tanto, cometiendo una serie de infracciones tributarias.

Así, entrando ya en materia de infracciones, debemos hacer mención de la existencia de un régimen sancionador específico¹⁴² contenido en la Ley del IVA, en el cual se recogen una serie de supuestos especiales de infracción con su respectiva sanción. No obstante, dado que el incumplimiento al que estamos haciendo frente no puede encuadrarse dentro de ninguno de esos supuestos especiales, debemos dejar a un lado este régimen específico y acudir al régimen general recogido en la LGT¹⁴³.

Dicho esto, debemos acudir primeramente al artículo 183.1 LGT, el cual define las infracciones tributarias como aquellas *“acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra ley”*. Podemos decir entonces que, para poder ser considerado el incumplimiento como infracción tributaria, deberá tratarse en primer lugar de una acción u omisión, deberá mediar en segundo lugar, dolo o culpa y, por último, dicha acción u omisión deberá estar tipificada y sancionada como infracción tributaria por la Ley. Pero además, el apartado segundo de este mismo artículo 183 de la Ley General Tributaria, establece una distinción entre infracciones leves, graves y muy graves, en función del mayor o menor perjuicio económico causado y la mayor o menor intencionalidad del autor.

Pues bien, centrándonos ya en el objeto de la cuestión que se nos plantea, relativa a la calificación jurídica del impago de las liquidaciones del IVA, debemos acudir en primer lugar al artículo 3.2 del Reglamento general del Régimen Sancionador Tributario, que establece que en caso de que en un mismo procedimiento de verificación, comprobación, o inspección se comprueben varios períodos de liquidación, deberá considerarse, a la hora de calificar las infracciones existentes, que existe una infracción, *“en relación con cada uno de los distintos supuestos de infracción tipificados por la ley,*

¹⁴¹ Artículo 168.2 LIVA.

¹⁴² DE LA PEÑA VELASCO, G.; FALCÓN Y TELLA, R.; MARTÍNEZ LAGO, M.A.. *Sistema Fiscal Español (Impuestos Estatales, Autonómicos y Locales)*. Madrid: Editorial Iustel, 2015; p. 352, 353.

¹⁴³ Artículo 170.1 LIVA: *“Uno. Sin perjuicio de las disposiciones especiales previstas en este título, las infracciones tributarias en este Impuesto se calificarán y sancionarán conforme a lo establecido en la Ley General Tributaria y demás normas de general aplicación.”*

por cada tributo y periodo objeto del procedimiento". Entendemos, por tanto, que la interpretación que de ello se desprende es que existirá una infracción por cada incumplimiento, que en este caso se refiere al impago de las deudas tributarias resultantes de las correspondientes autoliquidaciones por cada periodo de liquidación; es decir, en el presente caso, al ser trimestrales las autoliquidaciones, habrá una infracción por cada trimestre en el que se incumple la obligación tributaria a la que acabamos de referirnos, es decir, un total de cinco infracciones¹⁴⁴ de las previstas en el artículo 191 LGT, de cuyo carácter leve, grave o muy grave hablaremos a continuación. Cabe concluir que se cumplen aquí los requisitos previstos por el artículo 183.1 LGT, puesto que se trata de una omisión de pago, en la cual media culpa del administrador único de la sociedad por no cumplir su obligación de gestión de la misma, y además, las infracciones cometidas se encuentran perfectamente tipificadas en la Ley General Tributaria.

En un principio podríamos pensar que el total de infracciones cometidas es de ocho, pero debemos tener en cuenta que en el último mes del primer trimestre del año 2016 (el 24 de marzo concretamente) se declara a Mecánicas del Noroeste S.L. en concurso de acreedores por lo que, a falta de mayor información, entendemos que el impago del IVA se circunscribe a esos cinco primeros trimestres que median hasta el momento de declaración del concurso puesto que presumimos que, a partir de entonces, el administrador concursal cumple los eventuales pagos de los tres restantes trimestres del año 2016, a pesar de que el tenor literal del caso nos habla de un incumplimiento relativo a los ejercicios 2015 y 2016, sin especificar nada más; en cualquier caso, más adelante hablaremos de ello con mayor detalle, cuando abordemos la cuestión relativa a los efectos que la declaración del concurso tiene con respecto al impago del IVA.

Pues bien, una vez dicho lo anterior, debemos tener en cuenta a efectos de cuantificar las cantidades adeudadas relativas a los distintos períodos de liquidación que el caso solo nos menciona un saldo a ingresar de 12.000 relativo a los ejercicios 2015 y 2016, pero no especifica a qué trimestre debe imputarse cada importe concreto. Por ello, partiremos de la base de que la cuantía no ingresada en cada autoliquidación o trimestre es de 2.400 euros (pues dividiremos los 12.000 euros totales, entre los 5 trimestres adeudados) y, consecuentemente, tendremos que calificar las infracciones cometidas como leves en función de lo establecido en el artículo 191.2 LGT, al ser la base de las respectivas sanciones¹⁴⁵ inferior a 3000 euros, quedando así descartadas las calificaciones de las mismas como graves o muy graves, dado que no nos consta la utilización de medios fraudulentos (vid. artículo 184.3 LGT¹⁴⁶).

¹⁴⁴ Sin perjuicio de las infracciones en que podría incurrir por no haber presentado tampoco las declaraciones-resúmenes anuales relativas a los ejercicios 2015 y 2016, o las declaraciones-liquidaciones trimestrales; pero dado que se nos pregunta aquí por el impago y no por las declaraciones, nos centraremos en tal cuestión

¹⁴⁵ Artículo 191.1.párr.4º LGT: "**La base de la sanción será la cuantía no ingresada en la autoliquidación como consecuencia de la comisión de la infracción.**".

¹⁴⁶ Artículo 184.3 LGT: "A efectos de lo establecido en este título, se consideran medios fraudulentos:

a) Las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los libros o registros establecidos por la normativa tributaria. (...)

b) El empleo de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados, siempre que la incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados represente un porcentaje superior al 10 por ciento de la base de la sanción.

c) La utilización de personas o entidades interpuestas cuando el sujeto infractor, con la finalidad de ocultar su identidad, haya hecho figurar a nombre de un tercero, con o sin su consentimiento, la titularidad de los bienes o derechos, la obtención de las rentas o ganancias patrimoniales o la realización de las operaciones

Así, al tratarse de infracciones leves, según lo previsto por el propio artículo 191.2 LGT, las respectivas sanciones consistirán en una multa de carácter pecuniario proporcional del 50 por ciento del importe de cada una de las cinco infracciones cometidas.

Algo a tener en cuenta aquí, pues puede darse en ocasiones cierta confusión respecto a su distinción de las sanciones, son los recargos contemplados en el artículo 27 LGT¹⁴⁷. Estos recargos por extemporaneidad se consideran prestaciones accesorias previstas por la Ley con la finalidad de penalizar al empresario por haber presentado las autoliquidaciones fuera de plazo, siempre y cuando no haya existido requerimiento previo por parte de la Administración Tributaria. En el presente caso, pese a poder afirmar la procedencia de la aplicación de las sanciones previstas a las que acabamos de hacer referencia, no podemos afirmar la posibilidad de aplicar tales recargos a los que nos estamos refiriendo, dado que en ningún momento se nos dice que el empresario presente finalmente la declaración fuera de plazo (declaración extemporánea), quedando por tanto fuera de nuestro alcance la constatación de si realmente llega a presentar la declaración-liquidación e ingresar los 12.000 euros o al declararse el concurso de acreedores directamente no la presenta. En caso de haberla presentado fuera de plazo, al haber transcurrido más de doce meses desde la fecha en que debió presentarse conforme a la Ley, el recargo sería del 20 por ciento, aplicando los correspondientes intereses de demora, pero quedando entonces excluidas las sanciones que hubieran podido imponerse.

Así, en relación a los recargos, la Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de enero de 2012 que resuelve el recurso de casación nº 5875/2009 (cuya parte recurrida es la entidad Sevilla Fútbol Club), al igual que la del 3 de mayo de 2011 (que resuelve el recurso de casación nº 108/2009), establecen en su fundamento jurídico sexto y séptimo respectivamente que éstos no tienen naturaleza sancionadora, salvo en el caso de que cuantitativamente alcancen el valor de las sanciones. Añade además el Tribunal Supremo, que *“más bien responden a la idea de facilitar la aplicación de los tributos, sirviendo de estímulo al cumplimiento espontáneo de las obligaciones tributarias”*.

Asimismo, cabría preguntarse llegados a este punto si el comportamiento llevado a cabo por el empresario podría calificarse como un delito contra la Hacienda Pública, quizás encuadrándose dentro del artículo 305 del Código Penal¹⁴⁸ relativo al delito de

con trascendencia tributaria de las que se deriva la obligación tributaria cuyo incumplimiento constituye la infracción que se sanciona.”

¹⁴⁷ Artículo 27.1 y 2 LGT: *“1. Los recargos por declaración extemporánea son prestaciones accesorias que deben satisfacer los obligados tributarios como consecuencia de la presentación de autoliquidaciones o declaraciones fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.*

A los efectos de este artículo, se considera requerimiento previo cualquier actuación administrativa realizada con conocimiento formal del obligado tributario conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria.

2. (...) Si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa una vez transcurridos 12 meses desde el término del plazo establecido para la presentación, el recargo será del 20 por ciento y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse. En estos casos, se exigirán los intereses de demora por el período transcurrido desde el día siguiente al término de los 12 meses posteriores a la finalización del plazo establecido para la presentación hasta el momento en que la autoliquidación o declaración se haya presentado.”

¹⁴⁸ Artículo 305.1 CP: *“1. El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local, eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o*

defraudación tributaria. Pues bien, esta opción debe ser descartada inmediatamente por el mero hecho de no alcanzar la cuantía el umbral típico de 120.000 euros exigido para poder otorgar relevancia penal a los hechos que se traen aquí a colación.

Una vez hemos otorgado la correspondiente calificación jurídica a los hechos, debemos determinar a quién corresponde atribuir la responsabilidad derivada de las infracciones cometidas. Así, como bien establece el artículo 179.1 LGT, podrán ser sancionadas por las correspondientes infracciones tributarias, las personas físicas o jurídicas (y las entidades a las que hace referencia el artículo 35.4 LGT), que sean responsables de las mismas. Por otro lado, el artículo 181.1 LGT recalca lo establecido en el citado artículo 179, y el 182.1¹⁴⁹ de la misma Ley, que nos remite a su vez al artículo 42.1.a) en lo referente a la responsabilidad solidaria en cuanto al pago de las sanciones que correspondan por las infracciones cometidas. Así, este artículo 42.1.a) LGT establece que serán responsables solidarios con respecto a la deuda tributaria aquellas personas que sean causantes o que colaboren de forma activa en lo que respecta a la realización de una infracción tributaria, como es la que se da en este caso; también apunta el citado artículo, que esta responsabilidad solidaria se extenderá también a la sanción.

En este caso debe entenderse que el administrador único, D. Miguel Arias, es responsable solidario en lo referente a las infracciones en que incurre la sociedad y sus respectivas sanciones, puesto que en virtud del artículo 209 de la Ley de Sociedades de Capital, es a los administradores de una sociedad a quien corresponde la gestión de la misma. Por ello, en este caso podemos presumir que le correspondía a D. Miguel Arias la gestión tributaria, dado que la misma no ha sido atribuida a otra persona u órgano en concreto, o al menos no tenemos constancia de ello, por lo que cabría entender que como responsable de la gestión tributaria, es causante de la realización de las infracciones tributarias que aquí tienen lugar. En suma, en virtud de todo lo hasta aquí expuesto, junto a la responsabilidad de la persona jurídica como obligada principal, su administrador deberá responder solidariamente de las infracciones cometidas y sus respectivas sanciones.

Además, no podemos olvidar que en el presente supuesto existe una cuestión añadida, y es que el 24 de marzo de 2016, tras la solicitud por parte de Miguel Arias, se declara mediante auto el concurso de acreedores de Mecánicas del Noroeste, S.L. En consecuencia, deberá ser tenida en cuenta la influencia que ello puede tener con respecto al importe adeudado como consecuencia del impago del impuesto. En primer lugar, el artículo 71.5 del Reglamento del IVA¹⁵⁰, establece la obligación complementaria al sujeto

ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de ciento veinte mil euros será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía, salvo que hubiere regularizado su situación tributaria en los términos del apartado 4 del presente artículo.”

¹⁴⁹ Artículo 182.1 LGT: “1. Responderán solidariamente del pago de las sanciones tributarias, derivadas o no de una deuda tributaria, las personas o entidades que se encuentren en los supuestos de los párrafos a) y c) del apartado 1 y en los del apartado 2 del artículo 42 de esta Ley, en los términos establecidos en dicho artículo. El procedimiento para declarar y exigir la responsabilidad solidaria será el previsto en el artículo 175 de esta Ley.”

¹⁵⁰ Artículo 71.5 Reglamento del IVA: “5. En el caso de que el sujeto pasivo haya sido declarado en concurso, deberá presentar, en los plazos señalados en el apartado anterior, dos declaraciones-liquidaciones por el período de liquidación trimestral o mensual en el que se haya declarado el concurso, una referida a los hechos imposables anteriores a dicha declaración y otra referida a los posteriores.

pasivo declarado en concurso de acreedores, de presentar dos declaraciones-liquidaciones referidas al trimestre en el que fuese declarado el concurso: una relativa a aquellos hechos imponible acaecidos con anterioridad a la declaración del concurso y otra relativa a los hechos posteriores.

Por otro lado, debemos atender a lo dispuesto por el artículo 55 de la Ley Concursal, cuando dice que una vez se haya declarado el concurso, no podrán seguirse apremios administrativos o tributarios¹⁵¹ contra el patrimonio del deudor; no obstante, se especifica que hasta la aprobación del plan de liquidación, se podrá continuar con estos procedimientos administrativos de ejecución en los que se hubiera dictado diligencia de embargo, pero siempre con anterioridad a la declaración del concurso, y siempre y cuando *“los bienes objeto de embargo no resulten necesarios para la continuidad de la actividad profesional o empresarial del deudor”*. Por su parte, el artículo 164.1.2º LGT establece lo siguiente: *“Cuando concurra con otros procesos o procedimientos concursales o universales de ejecución, el procedimiento de apremio será preferente para la ejecución de los bienes o derechos embargados en el mismo, siempre que el embargo acordado en el mismo se hubiera efectuado con anterioridad a la fecha de declaración del concurso.”*. Dicho todo esto, podemos destacar que, como regla general, una vez declarado el concurso no podrán seguirse los correspondientes procedimientos de apremio tributario, pero como acertadamente razona la Sentencia del Tribunal Supremo 4525/2015 en su FJ nº4 apartado f), los procedimientos de ejecución en los que se dictase diligencia de embargo de bienes del concursado podrán seguir su curso solo si son anteriores a la declaración del concurso, legitimando así una ejecución independiente. Debe tenerse también en cuenta la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en su sentencia 590/2009 de 1 de septiembre, en cuyo FJ nº3¹⁵², establece que *“los créditos por IVA contra el deudor por hechos imponible anteriores a la declaración del concurso, con*

En este caso, cuando la declaración-liquidación relativa a los hechos imponible anteriores a la declaración del concurso arroje un saldo a favor del sujeto pasivo, dicho saldo podrá compensarse en la declaración-liquidación relativa a los hechos imponible posteriores a dicha declaración.

En caso de que el sujeto pasivo no opte por la compensación prevista en el párrafo anterior, el saldo a su favor que arroje la declaración-liquidación relativa a los hechos imponible anteriores a la declaración del concurso estará sujeto a las normas generales sobre compensación y derecho a solicitar la devolución.

En caso de que el sujeto pasivo opte por la indicada compensación, el saldo a su favor que arroje la declaración-liquidación relativa a los hechos imponible posteriores a la declaración del concurso, una vez practicada la compensación mencionada, estará sujeto a las normas generales sobre compensación y derecho a solicitar la devolución.”

¹⁵¹ Artículo 161.1 LGT: *“1. El período ejecutivo se inicia: (...)*

b) En el caso de deudas a ingresar mediante autoliquidación presentada sin realizar el ingreso, al día siguiente de la finalización del plazo que establezca la normativa de cada tributo para dicho ingreso o, si éste ya hubiere concluido, el día siguiente a la presentación de la autoliquidación.”

¹⁵² STS 590/2009, FJ nº3: *“d) Aplicando este principio, debe entenderse que el momento de nacimiento del crédito en favor de la Hacienda Pública por el IVA, que es el de la realización del hecho imponible, determina que el crédito tenga carácter concursal si se ha producido con anterioridad a la declaración del concurso, en virtud de lo establecido en el artículo 84.2.10.º LCon, aunque el plazo establecido por las normas tributarias para la liquidación haya concluido con posterioridad. En efecto, de acuerdo con este precepto son créditos contra la masa «[l]os que resulten de obligaciones nacidas de la ley o de responsabilidad extracontractual del concursado con posterioridad a la declaración de concurso». El artículo 84.1 LCon establece que «[c]onstituyen la masa pasiva los créditos contra el deudor común que conforme a esta Ley no tengan la consideración de créditos contra la masa».* En el mismo sentido, las SSAP de Burgos 357/2010, de 30 de julio y de Cantabria 683/2011, de 19 de diciembre.

independencia del momento de conclusión del plazo para la liquidación, constituyen créditos concursales”¹⁵³.

Por lo tanto, en el presente caso, lo primero que debemos tener claro es que, como establece la sentencia que acabamos de citar, los créditos relativos al IVA cuyo hecho imponible sea anterior a la declaración del concurso pasarán a considerarse créditos concursales, independientemente de que para poder continuar con la ejecución por parte de la Administración tributaria hasta la aprobación del plan de liquidación, será necesario que en dicho procedimiento de ejecución o de apremio, se hubiera dictado, con carácter previo a la declaración del concurso, diligencia de embargo de bienes del concursado, siempre y cuando, como sabemos, estos bienes no resulten necesarios para la continuidad de la actividad profesional o empresarial del deudor. Como ya hemos dicho previamente al hablar de las infracciones tributarias cometidas, entendemos que aquí la deuda tributaria de 12.000 euros, se deriva de los cinco trimestres de impago existentes hasta que se produce la declaración del concurso de acreedores en marzo de 2016, dado que entendemos que tras la declaración del concurso, el administrador concursal se encarga de que se efectúe correctamente el pago del IVA en lo que queda de año (tres trimestres). Por ello, queda claro a nuestro parecer, que al tratarse de hechos imponderables anteriores a la declaración del concurso, estos créditos por razón de impago del IVA que corresponden a la Administración Tributaria, pasan a ser créditos concursales¹⁵⁴.

Para terminar, a fin de solventar cualquier duda que pudiese surgir al respecto, debemos señalar que la eventual prescripción del derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias se produce a los cuatro años en virtud del artículo 66.b) LGT, por lo que al encontrarnos aquí hablando de un período de dos años no tendría cabida hablar de la posible prescripción de tales derechos.¹⁵⁵

III.1.2.3- De las posibles soluciones alternativas al impago del Impuesto sobre el Valor Añadido:

Aplazamiento y fraccionamiento: Una posible solución a la hora de evitar la comisión de las infracciones (y sus correspondientes sanciones) tributarias a las que venimos haciendo referencia, podría haber sido solicitar un aplazamiento o un fraccionamiento de las deudas tributarias, pues establece el artículo 65.1 LGT¹⁵⁶ que, en los casos en que el sujeto pasivo del impuesto, por su situación económico-financiera, no pueda transitoriamente pagar las citadas deudas dentro de los plazos fijados por la correspondiente Ley (la del IVA en este caso), al presentar el modelo de autoliquidación podrá solicitar ese aplazamiento¹⁵⁷ o fraccionamiento, tanto en el caso de deudas que se encuentren en período voluntario, como en período ejecutivo. En lo que respecta a esa situación transitoria de dificultades

¹⁵³ En la misma línea, SSTS de 3 de marzo de 2011 y de 3 de octubre de 2011, y STS 968/2011 de 10 de enero y SAP de Valencia 272/2010, de 5 de octubre.

¹⁵⁴ FRAILE FERNÁNDEZ, R. *Algunas cuestiones legalmente imprecisas sobre la aplicación de la normativa del IVA en supuestos de modificación de la base imponible en concurrencia con el concurso de acreedores*. Revista Quincena Fiscal núm. 22/2014: Editorial Aranzadi, S.A.U., 2014; p.11.

¹⁵⁵ BAS SORIA, J. *Consecuencias fiscales del concurso de acreedores*. Revista Quincena Fiscal núm. 21/2013: Editorial Aranzadi, S.A.U., 2013; p.10.

¹⁵⁶ Desarrollado por los arts. 44 y siguientes del Reglamento de Recaudación.

¹⁵⁷ Nótese que desde el 1 de enero de 2017, en virtud de la modificación de la LGT operada por el RDL 3/2016, no se podrá aplazar el pago del IVA a no ser que se justifique la imposibilidad de cobrar la deuda hasta el momento. En todo caso, debido a que los hechos del caso se remontan a ejercicios anteriores, no procede ahondar más en dicha reforma.

económico-financieras que pueda estar atravesando el empresario, no existen causas tasadas en cuanto a la concesión o denegación del aplazamiento¹⁵⁸, por lo que en principio será la Agencia Estatal de Administración Tributaria quien decidirá cuándo concurre tal situación y cuándo no¹⁵⁹. Para hacernos una idea más clara de la discrecionalidad reconocida a la Administración Tributaria, podemos fijarnos en la Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de octubre de 2012, que tras admitir la conformidad a derecho del acuerdo tomado por el Delegado Especial de Andalucía de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de denegar el aplazamiento de una determinada deuda relativa al IVA, en su fundamento jurídico segundo, establece lo siguiente: “*En nada afecta a la anterior conclusión la concesión del aplazamiento de la deuda tributaria autoliquidada por el tercer pago fraccionado del impuesto sobre sociedades del ejercicio 2002, que «GHP» solicitó precisamente el mismo día 19 de diciembre de 2002, aduciendo igualmente dificultades transitorias de tesorería. En primer lugar, porque el transcurso de un solo mes puede alterar significativamente la situación financiera coyuntural de la sociedad. (...)*”.

Resulta interesante aquí hacer alusión también a la Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de octubre de 2015, en cuyo fundamento jurídico sexto, recalca que la declaración en concurso de acreedores del deudor, como sucede en el presente supuesto, no tiene como consecuencia automática que su insolvencia sea estructural, sino, todo lo contrario, “*un concurso voluntario con convenio aprobado revela una situación transitoria llamada a ser superada*”. Descarta por tanto el Tribunal Supremo la presunción *iuris et de iure* de que un deudor que es declarado en concurso, “*queda impedido de forma definitiva e ineluctable para hacer frente a sus obligaciones económicas*”; dicho de otro modo, no puede identificarse en todos los casos la insolvencia que justifica el concurso de acreedores con la situación económica antes descrita que fundamenta el fraccionamiento o aplazamiento de la deuda tributaria. En la misma línea se pronuncia la sentencia de 17 de febrero de 2016 del mismo tribunal, también en su fundamento jurídico sexto en concreto¹⁶⁰.

Por otro lado cabe añadir que el apartado tercero del mismo artículo 65 LGT, mediante remisión al artículo 82 del mismo texto legal, establece la posible obligación de garantizar estas deudas aplazadas o fraccionadas, pudiendo la Administración Tributaria exigir la constitución a su favor de “*aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución*”, o bien dispensar al deudor de la necesidad de dicho aval o certificado en caso de justificar su imposible obtención y admitiéndose asimismo garantías consistentes en “*hipoteca, prenda, fianza personal y solidaria, y otra que se estime suficiente*” (Vid. artículo 82.2 LGT y 50 del Reglamento de Recaudación en relación a la dispensa total o parcial de las garantías).

Por último, es necesario hacer referencia al apartado quinto del citado artículo 65 LGT, donde se establece que la presentación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en período voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo (aunque

¹⁵⁸ MARTÍN QUERALT, J.; LOZANO SERRANO, C.; TEJERIZO LÓPEZ, J. M., *op. cit.*, p. 52

¹⁵⁹ Artículo 51.1 del Reglamento General de Recaudación: “*1. El órgano competente para la tramitación examinará y evaluará la falta de liquidez y la capacidad para generar recursos y valorará la suficiencia e idoneidad de las garantías, o, en caso de solicitud de dispensa de garantía, verificará la concurrencia de las condiciones precisas para obtenerla.*”.

¹⁶⁰ STS de 17 de febrero de 2016, FJ nº6: “*Así pues, la declaración en concurso del deudor no lleva automáticamente como consecuencia que su insolvencia sea estructural.*”.

no el devengo del correspondiente interés de demora). Además, las solicitudes en período ejecutivo solo podrán presentarse hasta el momento en el que se le notifique al deudor el acuerdo de enajenación de los bienes embargados, pudiendo la Administración iniciar o continuar el procedimiento de apremio mientras se tramita la solicitud, pero debiendo suspenderse la enajenación de los bienes embargados hasta que se deniegue el aplazamiento o fraccionamiento.

Recuperación del IVA de facturas no cobradas: Dado que el caso relata que la empresa ahora concursada tuvo problemas de impago por parte de sus clientes, es interesante mencionar que existe un mecanismo a través del cual Hacienda permite que el empresario pueda recuperar el IVA liquidado¹⁶¹ en caso de que el cliente finalmente no pague la correspondiente factura. Pues bien, este mecanismo viene recogido por el artículo 80.4 LIVA, el cual establece la posibilidad de reducir la base imponible de forma proporcional “*cuando los créditos correspondientes a las cuotas repercutidas por las operaciones gravadas sean total o parcialmente incobrables*”; pero para poder considerarse incobrables dichos créditos, deben cumplirse una serie de requisitos recogidos también el propio apartado cuarto del artículo 80 LIVA: que haya transcurrido un año desde el devengo del impuesto repercutido sin que haya tenido lugar el cobro (total o parcial) del crédito que se deriva del mismo, a menos que el titular del derecho de crédito sea un empresario o profesional cuyo volumen de operaciones en el año natural inmediatamente anterior no hubiese excedido de 6.010.121,04 euros pues, en tal caso, el plazo de un año al que acabamos de referirnos podrá verse reducido a seis meses¹⁶²; que tal circunstancia se encuentre reflejada en los Libros Registros correspondientes; que el destinatario de la operación sea un empresario o profesional o, en otro caso, que la base imponible de dicha operación (excluyendo el IVA) sea superior a 300 euros; y, por último, que dicho empresario haya requerido el cobro al deudor mediante reclamación judicial o a través de un requerimiento notarial. Es importante añadir que el plazo para efectuar la modificación es de tres meses a partir de la conclusión del preceptivo período de seis meses o un año (según corresponda), y además, deberá comunicarse la misma a la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Por tanto, a través de este mecanismo, lo que se le permite al empresario es, como ya hemos dicho, recuperar el IVA de las facturas que resulten impagadas, con el fin de evitar que el incumplimiento de los pagos por parte de clientes acabe afectando al

¹⁶¹ Recordemos que conforme al art. 4 LIVA, el hecho imponible no es el cobro por un bien o servicio, sino su entrega o prestación, por lo que el IVA se devengará y liquidará conforme a la facturación, no conforme al cobro. Dicho de otro modo, el empresario pagará el IVA como si siempre cobrara “al contado”, siendo irrelevante a efectos tributarios que aplase el pago.

¹⁶² Artículo 80.4.1ª LGT: “1ª. *Que haya transcurrido un año desde el devengo del Impuesto repercutido sin que se haya obtenido el cobro de todo o parte del crédito derivado del mismo.*

No obstante, cuando se trate de operaciones a plazos o con precio aplazado, deberá haber transcurrido un año desde el vencimiento del plazo o plazos impagados a fin de proceder a la reducción proporcional de la base imponible. (...)

Cuando el titular del derecho de crédito cuya base imponible se pretende reducir sea un empresario o profesional cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de esta Ley, no hubiese excedido durante el año natural inmediato anterior de 6.010.121,04 euros, el plazo a que se refiere esta condición 1.ª podrá ser, de seis meses o un año.

En el caso de operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial del criterio de caja esta condición se entenderá cumplida en la fecha de devengo del impuesto que se produzca por aplicación de la fecha límite del 31 de diciembre a que se refiere el artículo 163 terdecies de esta Ley.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, cuando se trate de operaciones a plazos o con precio aplazado será necesario que haya transcurrido el plazo de seis meses o un año a que se refiere esta regla 1.ª, desde el vencimiento del plazo o plazos correspondientes hasta la fecha de devengo de la operación.”.

empresario hasta el punto de derivar en el impago de impuestos, impago a los proveedores, o de los gastos generales de suministros eléctricos, por ejemplo, por lo que se le ofrecen este mecanismo encaminado a evitar tales situaciones problemáticas ajenas a su propia voluntad.

III.1.3- Conclusión:

A modo de conclusión podemos decir que, en este caso, D. Miguel Arias, como administrador único de la sociedad Mecánicas del Noroeste S.L., es responsable solidario [ex art. 42.1.a) LGT] junto con ésta de la comisión de cinco infracciones leves, consecuencia del impago del Impuesto sobre el Valor Añadido durante todo el año 2015 y el primer trimestre del año 2016¹⁶³. Asimismo, debemos descartar en este caso la calificación jurídica del impago del impuesto como un delito por defraudación tributaria, por no alcanzar la cantidad adeudada de 120.000 euros, requisito indispensable para ello recogido por el Código Penal en su artículo 305.

Si se diese el caso aquí de que el empresario, sin existir requerimiento previo por parte de la Administración Tributaria, presentase las autoliquidaciones fuera de plazo le correspondería entonces el pago del oportuno recargo por dicha declaración extemporánea. No obstante, en ningún momento nos dice el caso que finalmente se hubiesen presentado las citadas autoliquidaciones, por lo que entendemos que no llegan a presentarse, declarándose el concurso de acreedores sin haberse cumplido con tal obligación, ni dentro ni fuera de plazo.

En lo que respecta a la repercusión de la declaración del concurso de acreedores de Mecánicas del Noroeste S.L. en las infracciones cometidas, conforme a la jurisprudencia de nuestro Alto Tribunal, se entiende que los créditos derivados del impago del IVA por hechos imposables anteriores a la declaración del concurso, como ocurre en el presente supuesto, se considerarán créditos concursales. Además, hasta la aprobación del plan de liquidación, permite la ley la continuación del procedimiento de ejecución tributaria, siempre y cuando la diligencia de embargo de los bienes del deudor fuera anterior a la declaración del concurso y siempre y cuando dichos bienes objeto de embargo no fuesen necesarios para la continuidad de la actividad profesional del deudor.

Por último, podemos añadir que se podría haber tratado de evitar la comisión de infracciones tributarias por el impago de las correspondientes cantidades derivadas de las autoliquidaciones del IVA si el empresario hubiese solicitado el aplazamiento o fraccionamiento del pago de la deuda tributaria, al encontrarse transitoriamente ante una difícil situación económico-financiera que (entendemos) le dificultó el pago de dichas cantidades. Asimismo, si este problema económico viniese derivado en todo o en parte del impago de facturas por parte de ciertos clientes, como sucede en muchas ocasiones, podría también solicitarse la recuperación del IVA de las facturas impagadas, siempre y cuando se cumplieren los requisitos del artículo 80.4 LIVA que vimos anteriormente.

¹⁶³ Recordemos que ello es así porque en el mes de marzo de 2016 se declara a dicha sociedad en concurso de acreedores, por lo que a pesar de que el tenor literal del caso nos habla de un incumplimiento relativo a los ejercicios 2015 y 2016, a falta de más información, entendemos que a partir de la declaración del concurso, el administrador concursal se encarga del correspondiente pago del IVA relativo a los tres trimestres restantes del año 2016 y, por ello, las infracciones se refieren solo a los 5 trimestres anteriores a la declaración del concurso, y no a los ocho que conforman los dos años a los que se hace referencia.

BIBLIOGRAFÍA**MANUALES**

ALBADALEJO, MANUEL. *Derecho Civil II, Derecho de Obligaciones*. Madrid: Editorial Edisofer S.L., 2011.

APARICIO GONZÁLEZ, MARÍA LUISA. *Lecciones de Derecho Mercantil*. Madrid: Editorial Thomson Reuters, 2016.

BERCOVITZ RODRÍGUEZ-CANO, RODRIGO. *Manual de Derecho Civil (Contratos)*. Madrid: Editorial Bercal S.A, 2011.

BROSETA PONT, MANUEL; MARTÍNEZ SANZ, FERNANDO. *Manual de Derecho Mercantil*. Madrid: Editorial Tecnos, 2016.

CAMPUZANO, ANA BELÉN; SEBASTIÁN, RAFAEL; TORTUERO, JAVIER. *Esquemas de Derecho Concursal*. Valencia: Editorial Tirant Lo Blanch, 2015.

CORDÓN MORENO, FAUSTINO. (dir.), *Comentarios a la Ley Concursal*, Navarra, Ed. Aranzadi, 2010

DE LA PEÑA VELASCO, GASPAR; FALCÓN Y TELLA, RAMÓN; MARTÍNEZ LAGO, MIGUEL ÁNGEL. *Sistema Fiscal Español (Impuestos Estatales, Autonómicos y Locales)*. Madrid: Editorial Iustel, 2015.

GONZÁLEZ CUSSAC, J.L. *Derecho Penal Parte Especial*. Valencia: Editorial Tirant Lo Blanch, 2015.

JIMÉNEZ SÁNCHEZ, GUILLERMO J.; DÍAZ MORENO, ALBERTO. *Lecciones de Derecho Mercantil*. Madrid: Editorial Tecnos, 2016.

MARTÍN QUERALT, JUAN; LOZANO SERRANO, CARMELO; TEJERIZO LÓPEZ, J. MANUEL. *Derecho Tributario*. Navarra: Editorial Aranzadi, 2016.

MENÉNDEZ, AURELIO; ROJO, ÁNGEL. *Lecciones de Derecho Mercantil, Volumen II*. Navarra: Editorial Aranzadi, 2015.

PÉREZ-CRUZ MARTÍN, AGUSTÍN JESÚS. *Estudios de derecho concursal*, Santiago de Compostela, Ed. Tórculo, 2005

PRENDES CARRIL, PEDRO; PONS ALBENTOSA, LEOPOLDO. *Practicum Concursal*. Navarra: Editorial Aranzadi, 2014.

ROJO, ÁNGEL; BELTRÁN, EMILIO. *Legislación y Jurisprudencia Concursales*. Navarra: Editorial Aranzadi, 2013.

VERA SÁNCHEZ, J.S. *Comentarios al Código Penal*. Valencia: Editorial Tirant Lo Blanch, 2015.

VICTORIA SÁNCHEZ, ANTONIO. *Memento práctico IVA*. Madrid: Editorial Francis Lefebvre, 2008.

ARTÍCULOS DOCTRINALES

ANTÓN SANCHO, MARÍA. *Los contratos con obligaciones recíprocas en el concurso de acreedores. La reciprocidad como presupuesto para la aplicación de los artículos 61 y 62 de la Ley Concursal*. Anuario de Derecho Concursal núm.32/2014: Editorial Civitas, S.A., 2014.

BAS SORIA, JAVIER. *Consecuencias fiscales del concurso de acreedores*. Revista Quincena Fiscal núm. 21/2013: Editorial Aranzadi, S.A.U., 2013.

FRAILE FERNÁNDEZ, ROSA. *Algunas cuestiones legalmente imprecisas sobre la aplicación de la normativa del IVA en supuestos de modificación de la base imponible en concurrencia con el concurso de acreedores*. Revista Quincena Fiscal núm. 22/2014: Editorial Aranzadi, S.A.U., 2014.

GARCÍA CRUCES, JOSÉ ANTONIO. *La reintegración de la masa activa en la Ley Concursal*. Zaragoza: Actualidad Jurídica Aranzadi, nums.590 y 591; 2003.

GOENA VIVES, B. y NAVARRO MASSIP, J. *La Responsabilidad penal de las empresas, algunas reflexiones a la luz de la LO 1/2015, de reforma del CP*. Revista Aranzadi, núm. 9/2015.

GONZÁLEZ NAVARRO, BLAS ALBERTO. *Los límites del interés del concurso: el contrato de suministro de energía eléctrica*. Anuario de Derecho Concursal núm.25/2012: Editorial Civitas, S.A., 2012.

SALINAS, CARLOS. *Principios básicos aplicables a los efectos del concurso sobre los contratos*. Anuario de Derecho Concursal núm.24/2011: Editorial Civitas, S.A., 2011.

SERRA RODRÍGUEZ, ADELA. *Consideraciones en torno al concepto de “interés del concurso”*. Revista de Derecho Patrimonial núm.30/2013: Editorial Aranzadi, S.A.U., 2013.

VALPUESTA GASTAMINZA, EDUARDO. *Comentario al art. 61 de la Ley Concursal*. Comentarios a la Ley Concursal (Tomo I): Editorial Aranzadi S.A.U, diciembre de 2009.

ÍNDICE DE JURISPRUDENCIA

DICTAMEN I

Cuestiones 1 y 2

Tribunal Supremo

STS 548/2010 de 16 de septiembre

STS 662/2010 de 27 de octubre

STS 791/2010 de 13 de diciembre

STS 210/2012 de 12 de abril

STS 629/2012 de 26 de octubre

STS 652/2012 de 8 de noviembre

STS 723/2012 de 7 de diciembre

STS 173/2014 de 9 de abril

STS 340/2015 de 24 de junio

STS 642/2016 de 26 de octubre

STS 682/2016 de 21 de noviembre

Audiencias Provinciales

SAP Barcelona de 2 de mayo de 2006

SAP Barcelona 471/2006, de 19 de octubre

SAP Pontevedra 369/2009 de 22 de julio

SAP de Córdoba 232/2010, de 3 de diciembre

SAP Pontevedra 330/2014 de 13 de octubre

SAP Madrid 11/2015 de 6 de julio

SAP Tarragona 482/2015 de 21 de diciembre

SAP Murcia 201/2016 de 23 de marzo

SAP Baleares 97/2016 de 14 de abril

SAP Cáceres 276/2016 de 21 de junio

Cuestión 3

Tribunal Supremo

STS 924/2006 de 27 de septiembre

STS 22/2009 de 23 de enero

STS 145/2012 de 21 de marzo

STS 161/2012 de 21 de marzo

STS 235/2014 de 22 de mayo

STS 397/2014 de 23 de julio

STS 494/2015 de 12 de septiembre

STS 439/2016 de 29 de junio

STS 500/2016 de 19 de julio

STS 660/2016 de 10 de noviembre

Audiencias Provinciales

SAP Madrid 108/2007, de 27 de febrero

SAP Murcia de 21 de julio de 2008

SAP Sevilla de 9 de diciembre de 2008

SAP Palma de Mallorca de 9 de septiembre de 2010

SAP Burgos 157/2011, de 12 de mayo

SAP Barcelona 122/2012 de 21 de marzo

SAP A Coruña 60/2015, de 26 de febrero

SAP Burgos 86/2015 de 31 de marzo

Juzgados Unipersonales

Sentencia del Juzgado de lo Mercantil nº2 de Barcelona de 21 de julio de 2005

DICTAMEN II

Cuestión 4

Tribunal Supremo

STS 756/1999 de 4 de mayo

STS 353/2000 de 1 de marzo

STS 2057/2001 de 5 de enero

STS de 30 de enero de 2001

STS 1641/2001 de 19 de septiembre

STS 1029/2002 de 30 de mayo

STS 648/2002 de 16 de abril

STS 564/2003 de 5 de mayo

STS de 5 de febrero de 2004

STS 449/2004 de 2 de abril

STS 681/2005 de 1 de junio

STS 785/2005 de 14 de junio

STS 634/2006 de 14 de junio

STS 368/2007 de 9 de mayo

STS 515/2007 de 19 de junio

STS 479/2008 de 16 de julio

STS 419/2009 de 31 marzo

STS 547/2010 de 2 de junio

STS 415/2013 de 23 de mayo

STS 832/2014 de 12 de diciembre

STS 41/2015 de 27 de enero

STS 368/2015 de 18 de mayo

STS 164/2016 de 2 de marzo

STS 683/2016 de 26 de julio

STS 924/2016 de 13 de diciembre

Audiencias Provinciales

SAP Málaga 26/2002 de 11 de abril

SAP Castellón 2/2003 de 5 de febrero

SAP Guipúzcoa 341/2009 de 27 de octubre

SAP Salamanca 97/2011 de 19 de septiembre

SAP de Madrid 519/2015, de 17 de julio

SAP Ávila 49/2016 de 26 de abril

SAP Almería 248/2016, de 29 de abril

DICTAMEN III

Cuestión 5

Tribunal Supremo

STS 590/2009 de 1 de septiembre

STS 968/2011 de 10 de enero

STS de 3 de marzo de 2011

STS de 3 de mayo de 2011

STS de 3 de octubre de 2011

STS de 23 de enero de 2012

STS de 15 de octubre de 2012

STS de 15 de octubre de 2015

STS 4525/2015 de 4 de noviembre

STS de 17 de febrero de 2016

Audiencias Provinciales

SAP Burgos 357/2010 de 30 de julio

SAP Valencia 272/2010 de 5 de octubre

SAP Cantabria 683/2011 de 19 de diciembre

ANEXO I

DATOS ESTADÍSTICOS
INTERANUALES DE
DECLARACIONES DE CONCURSO

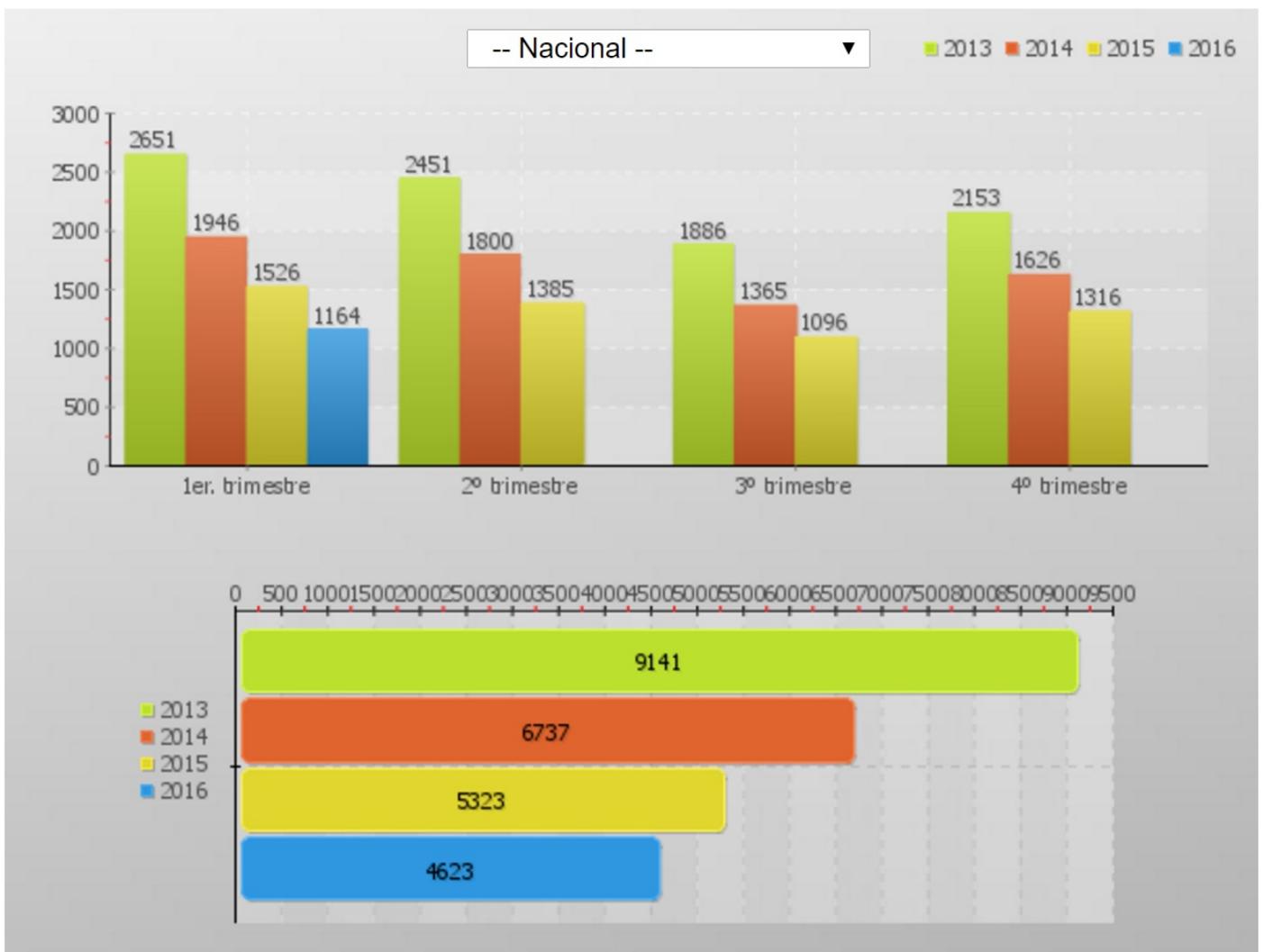
Tabla comparativa con variaciones interanuales

| | Años | | | | Variación interanual | | | |
|------------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|----------------------|---------------|---------------|---------------|
| | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | % 2013/12 | % 2014/13 | % 2015/14 | % 2016/15 |
| T O T A L E S | 9141 | 6737 | 5323 | 4623 | 11,94 | -26,30 | -20,99 | -13,15 |
| Andalucía | 935 | 813 | 590 | 485 | 4,35 | -13,05 | -27,43 | -17,80 |
| Almería | 48 | 58 | 46 | 47 | 9,09 | 20,83 | -20,69 | 2,17 |
| Cádiz | 145 | 112 | 98 | 76 | 5,84 | -22,76 | -12,50 | -22,45 |
| Córdoba | 60 | 48 | 41 | 30 | -3,23 | -20,00 | -14,58 | -26,83 |
| Granada | 94 | 81 | 69 | 54 | 22,08 | -13,83 | -14,81 | -21,74 |
| Huélva | 61 | 38 | 32 | 19 | 27,08 | -37,70 | -15,79 | -40,63 |
| Jaén | 54 | 51 | 34 | 14 | 17,39 | -5,56 | -33,33 | -58,82 |
| Málaga | 192 | 188 | 107 | 78 | -14,67 | -2,08 | -43,09 | -27,10 |
| Sevilla | 281 | 237 | 163 | 167 | 9,34 | -15,66 | -31,22 | 2,45 |
| Aragón | 316 | 204 | 178 | 161 | 14,49 | -35,44 | -12,75 | 9,55 |
| Huesca | 43 | 20 | 15 | 29 | -15,69 | -53,49 | -25,00 | 93,33 |
| Teruel | 35 | 25 | 13 | 19 | 169,23 | -28,57 | -48,00 | 46,15 |
| Zaragoza | 238 | 159 | 150 | 113 | 12,26 | -33,19 | -5,66 | -24,67 |
| Asturias, Principado de | 200 | 142 | 131 | 84 | 11,73 | -29,00 | -7,75 | -35,88 |
| Balears, Illes | 496 | 172 | 135 | 107 | 119,47 | -65,32 | -21,51 | -20,74 |
| Canarias | 246 | 185 | 143 | 94 | 16,59 | -24,80 | -22,70 | -34,27 |
| Palmas, Las | 134 | 101 | 88 | 63 | -2,19 | -24,63 | -12,87 | -28,41 |
| Santa Cruz de Tenerife | 112 | 84 | 55 | 31 | 51,35 | -25,00 | -34,52 | -43,64 |
| Cantabria | 102 | 60 | 55 | 55 | 2,00 | -41,18 | -8,33 | 0,00 |
| Castilla y León | 383 | 291 | 225 | 238 | 10,06 | -24,02 | -22,68 | 5,78 |
| Avila | 13 | 23 | 13 | 15 | 18,18 | 76,92 | -43,48 | 15,38 |
| Burgos | 87 | 64 | 53 | 61 | 67,31 | -26,44 | -17,19 | 15,09 |
| León | 57 | 30 | 32 | 25 | 9,62 | -47,37 | 6,67 | -21,88 |
| Palencia | 37 | 19 | 24 | 17 | 19,35 | -48,65 | 26,32 | -29,17 |
| Salamanca | 56 | 41 | 19 | 54 | 3,70 | -26,79 | -53,66 | 184,21 |
| Segovia | 13 | 17 | 20 | 11 | -56,67 | 30,77 | 17,65 | -45,00 |
| Soria | 12 | 17 | 12 | 8 | -33,33 | 41,67 | -29,41 | -33,33 |
| Valladolid | 91 | 60 | 44 | 37 | 1,11 | -34,07 | -26,67 | -15,91 |
| Zamora | 17 | 20 | 8 | 10 | 70,00 | 17,65 | -60,00 | 25,00 |
| Castilla - La Mancha | 321 | 211 | 213 | 120 | 7,36 | -34,27 | 0,95 | -43,66 |
| Albacete | 65 | 52 | 39 | 26 | -24,42 | -20,00 | -25,00 | -33,33 |
| Ciudad Real | 69 | 48 | 62 | 23 | 30,19 | -30,43 | 29,17 | -62,90 |
| Cuenca | 26 | 27 | 15 | 12 | -13,33 | 3,85 | -44,44 | -20,00 |
| Guadalajara | 31 | 21 | 31 | 29 | 72,22 | -32,26 | 47,62 | -6,45 |
| Toledo | 130 | 63 | 66 | 30 | 16,07 | -51,54 | 4,76 | -54,55 |
| Cataluña | 1894 | 1503 | 1088 | 1072 | 3,95 | -20,64 | -27,61 | -1,47 |
| Barcelona | 1575 | 1244 | 882 | 928 | 3,21 | -21,02 | -29,10 | 5,22 |
| Girona | 166 | 131 | 90 | 66 | 37,19 | -21,08 | -31,30 | -26,67 |
| Lleida | 60 | 44 | 31 | 25 | 25,00 | -26,67 | -29,55 | -19,35 |
| Tarragona | 93 | 84 | 85 | 53 | -26,77 | -9,68 | 1,19 | -37,65 |
| Comunitat Valenciana | 1131 | 844 | 820 | 672 | -3,33 | -25,38 | -2,84 | -18,05 |
| Alicante / Alacant | 239 | 157 | 158 | 167 | -12,45 | -34,31 | 0,64 | 5,70 |
| Castellón / Castelló | 156 | 98 | 124 | 84 | -7,14 | -37,18 | 26,53 | -32,26 |
| Valencia / València | 736 | 589 | 538 | 421 | 0,96 | -19,97 | -8,66 | -21,75 |
| Extremadura | 148 | 75 | 72 | 55 | 59,14 | -49,32 | -4,00 | -23,61 |
| Badajoz | 93 | 57 | 54 | 29 | 50,00 | -38,71 | -5,26 | -46,30 |
| Cáceres | 55 | 18 | 18 | 26 | 77,42 | -67,27 | 0,00 | 44,44 |
| Galicia | 507 | 439 | 307 | 278 | 1,00 | -13,41 | -30,07 | -9,45 |
| Coruña, A | 221 | 168 | 140 | 112 | 6,25 | -23,98 | -16,67 | -20,00 |
| Lugo | 61 | 61 | 46 | 49 | -3,17 | 0,00 | -24,59 | 6,52 |
| Ourense | 38 | 36 | 34 | 30 | 18,75 | -5,26 | -5,56 | -11,76 |
| Pontevedra | 187 | 174 | 87 | 87 | -6,03 | -6,95 | -50,00 | 0,00 |
| Madrid, Comunidad de | 1407 | 1046 | 821 | 724 | 30,04 | -25,66 | -21,51 | -11,81 |
| Murcia, Región de | 291 | 195 | 134 | 124 | 6,99 | -32,99 | -31,28 | -7,46 |
| Navarra, Comunidad Foral de | 142 | 93 | 72 | 64 | 8,40 | -34,51 | -22,58 | -11,11 |
| Pais Vasco | 535 | 400 | 302 | 254 | 8,52 | -25,23 | -24,50 | -15,89 |
| Araba / Álava | 94 | 69 | 61 | 36 | 1,08 | -26,60 | -11,59 | -40,98 |
| Bizkaia / Vizcaya | 144 | 105 | 72 | 57 | -5,26 | -27,08 | -31,43 | -20,83 |
| Gipuzkoa / Guipúzcoa | 297 | 226 | 169 | 161 | 19,76 | -23,91 | -25,22 | -4,73 |
| Rioja, La | 84 | 60 | 32 | 30 | 37,70 | -28,57 | -46,67 | -6,25 |

Evolución del número de concursados



Evolución del número de concursos



AENXO II

PORTAL WEB DEL MODELO 303



Agencia Tributaria



Sede Electrónica
Todos los trámites on line

Castellano | Català | Galego | Valencià | English
Calendario, fecha y hora oficial 11/01/2017 22:51:32

Impuesto sobre el Valor Añadido

Modelo 303 - Predeclaración

- Los códigos sombreados corresponden a las casillas del modelo oficial.
- El asterisco * indica que es imprescindible completar un dato.

Optativo: Importar datos de fichero

Examinar...

No se ha seleccionado ningún archivo.

Nueva declaración

NIF *

Apellidos y nombre o Razón social *

Devengo Ejercicio *: Período *:

Marque las casillas siguientes si procede:

- ¿Está inscrito en el Registro de devolución mensual (Art. 30 RIVA)?
- ¿Desea cumplimentar exclusivamente el apartado Régimen General?
- ¿Desea cumplimentar exclusivamente el apartado Régimen Simplificado?
- ¿Desea cumplimentar los dos apartados: Régimen General y Régimen Simplificado?
- ¿Es autoliquidación conjunta?
- ¿Ha sido declarado en concurso de acreedores en el presente periodo de liquidación?

Fecha en que se dictó el auto de declaración del concurso

Si se ha dictado auto de declaración de concurso en este periodo indique el tipo de autoliquidación:

- ¿Ha optado por el régimen especial del criterio de Caja (art. 163 undecies LIVA)?
- ¿Es destinatario de operaciones a las que se aplique el régimen especial del criterio de caja?
- Opción por la aplicación de la prorrata especial (art. 103.Dos.1ª LIVA)
- Revocación de la opción por la aplicación de la prorrata especial (art. 103.Dos. 1ª LIVA)

Aceptar datos y continuar

¡REVISE CUIDADOSAMENTE los datos introducidos hasta ahora, pues no podrán ser corregidos durante la liquidación!

ANEXO III
FORMULARIO DEL MODELO 303



Agencia Tributaria

Teléfono: 901 33 55 33
www.agenciatributaria.es

Impuesto sobre el Valor Añadido

Autoliquidación

Modelo

303

Identificación (1)

Devengo (2)

Ejercicio Período

NIF Apellidos y Nombre o Razón social

- | | | |
|--|--------------------------|--------------------------|
| | SI | NO |
| ¿Está inscrito en el Registro de devolución mensual (Art. 30 RIVA)? | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| ¿Tributa exclusivamente en régimen simplificado?..... | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| ¿Es autoliquidación conjunta?..... | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| ¿Ha sido declarado en concurso de acreedores en el presente periodo de liquidación? | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| ¿Ha optado por el régimen especial del criterio de Caja (art. 163 undecies LIVA)? | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| ¿Es destinatario de operaciones a las que se aplique el régimen especial del criterio de caja? | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| Opción por la aplicación de la prorrata especial (artículo 103.Dos.1º LIVA) . | <input type="checkbox"/> | |
| Revocación de la opción por la aplicación de la prorrata especial (artículo 103.Dos.1º LIVA) | <input type="checkbox"/> | |

Espacio reservado para numeración por código de barras

Fecha en que se dictó el auto de declaración de concurso Día Mes Año

Si se ha dictado auto de declaración de concurso en este período indique el tipo de autoliquidación Preconcurso Postconcurso

Liquidación (3)

Régimen general

IVA devengado

| | Base imponible | Tipo % | Cuota |
|--|----------------|--------|-------|
| Régimen general | 01 | 02 | 03 |
| | 04 | 05 | 06 |
| | 07 | 08 | 09 |
| Adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios. | 10 | | 11 |
| Otras operaciones con inversión del sujeto pasivo (excepto. adq. intracom) | 12 | | 13 |
| Modificación bases y cuotas | 14 | | 15 |
| Recargo equivalencia..... | 16 | 17 | 18 |
| | 19 | 20 | 21 |
| | 22 | 23 | 24 |
| Modificaciones bases y cuotas del recargo de equivalencia | 25 | | 26 |

Total cuota devengada ([03] + [06] + [09] + [11] + [13] + [15] + [18] + [21] + [24] + [26])... 27

IVA deducible

| | Base | Cuota |
|---|------|-------|
| Por cuotas soportadas en operaciones interiores corrientes..... | 28 | 29 |
| Por cuotas soportadas en operaciones interiores con bienes de inversión | 30 | 31 |
| Por cuotas soportadas en las importaciones de bienes corrientes | 32 | 33 |
| Por cuotas soportadas en las importaciones de bienes de inversión | 34 | 35 |
| En adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios corrientes | 36 | 37 |
| En adquisiciones intracomunitarias de bienes de inversión..... | 38 | 39 |
| Rectificación de deducciones | 40 | 41 |
| Compensaciones Régimen Especial A.G. y P. | | 42 |
| Regularización bienes de inversión | | 43 |
| Regularización por aplicación del porcentaje definitivo de prorrata | | 44 |

Total a deducir ([29] + [31] + [33] + [35] + [37] + [39] + [41] + [42] + [43] + [44]) 45

Resultado régimen general ([27] - [45]) 46



| | |
|---|---|
| NIF <input style="width:95%;" type="text"/> | Apellidos y Nombre o Razón social <input style="width:95%;" type="text"/> |
|---|---|

Régimen simplificado

A Actividades agrícolas, ganaderas y forestales

| Actividad A ₁ | | | | Actividad A ₂ | | | |
|--------------------------|---|--|----------------------|--------------------------|---|--|----------------------|
| Código | Volumen ingresos | Índice cuota | Cuota devengada | Código | Volumen ingresos | Índice cuota | Cuota devengada |
| <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| 1T, 2T, 3T | Porcentaje ingreso a cuenta <input type="text"/> % | Ingreso a cuenta <input type="text"/> | | 1T, 2T, 3T | Porcentaje ingreso a cuenta <input type="text"/> % | Ingreso a cuenta <input type="text"/> | |
| | | A <input type="text"/> | | | | A <input type="text"/> | |
| 4T | Cuota soportada operaciones corrientes <input type="text"/> | Cuota anual derivada del Régimen simplificado <input type="text"/> | | 4T | Cuota soportada operaciones corrientes <input type="text"/> | Cuota anual derivada del Régimen simplificado <input type="text"/> | |
| | | B <input type="text"/> | | | | B <input type="text"/> | |

B Actividades en régimen simplificado (excepto agrícolas, ganaderas y forestales)

| Actividad B ₁ Epígrafe IAE <input type="text"/> | | | Actividad B ₂ Epígrafe IAE <input type="text"/> | | |
|--|--|------------------------|--|--|------------------------|
| | Nº unidades de módulo | Importe | | Nº unidades de módulo | Importe |
| Módulo 1 | <input type="text"/> | <input type="text"/> | | Módulo 1 | <input type="text"/> |
| Módulo 2 | <input type="text"/> | <input type="text"/> | | Módulo 2 | <input type="text"/> |
| Módulo 3 | <input type="text"/> | <input type="text"/> | | Módulo 3 | <input type="text"/> |
| Módulo 4 | <input type="text"/> | <input type="text"/> | | Módulo 4 | <input type="text"/> |
| Módulo 5 | <input type="text"/> | <input type="text"/> | | Módulo 5 | <input type="text"/> |
| Módulo 6 | <input type="text"/> | <input type="text"/> | | Módulo 6 | <input type="text"/> |
| Módulo 7 | <input type="text"/> | <input type="text"/> | | Módulo 7 | <input type="text"/> |
| | Cuota devengada operaciones corrientes C | <input type="text"/> | | Cuota devengada operaciones corrientes C | <input type="text"/> |
| | Reducciones D | <input type="text"/> | | Reducciones D | <input type="text"/> |
| 1T, 2T, 3T | Índice corrector de actividades de temporada Z | <input type="text"/> | | Índice corrector de actividades de temporada Z | <input type="text"/> |
| | Porcentaje ingreso a cuenta E | <input type="text"/> % | | Porcentaje ingreso a cuenta E | <input type="text"/> % |
| | Ingreso a cuenta * ((C) - (D)) x (E) F | <input type="text"/> | | Ingreso a cuenta * ((C) - (D)) x (E) F | <input type="text"/> |
| | * Ver instrucciones para actividades de temporada y accesorias | | | * Ver instrucciones para actividades de temporada y accesorias | |

Suma de ingresos a cuenta del conjunto de actividades (A₁ + A₂ + A₃ + ... + F₁ + F₂ + F₃ + ...) 47

| | | | | | | |
|----|--|------------------------|--|--|------------------------|--|
| 4T | Cuotas soportadas operaciones corrientes G | <input type="text"/> | | Cuotas soportadas operaciones corrientes G | <input type="text"/> | |
| | Índice corrector de actividades de temporada H | <input type="text"/> | | Índice corrector de actividades de temporada H | <input type="text"/> | |
| | RESULTADO ((C) - (D) - (G)) x (H) I | <input type="text"/> | | RESULTADO ((C) - (D) - (G)) x (H) I | <input type="text"/> | |
| | Porcentaje cuota mínima J | <input type="text"/> % | | Porcentaje cuota mínima J | <input type="text"/> % | |
| | Devolución cuotas soportadas otros países... K | <input type="text"/> | | Devolución cuotas soportadas otros países... K | <input type="text"/> | |
| | Cuota mínima L | <input type="text"/> | | Cuota mínima L | <input type="text"/> | |
| | Cuota anual derivada régimen simplificado M | <input type="text"/> | | Cuota anual derivada régimen simplificado M | <input type="text"/> | |

| | | | |
|-------------------|--|----------------------|--|
| Actividades A + B | Suma de cuotas derivadas régimen simplificado del conjunto de actividades (B ₁ + B ₂ + ... + M ₁ + M ₂ + ...) 48 | <input type="text"/> | |
| | Suma de ingresos a cuenta realizados en el ejercicio 49 | <input type="text"/> | |
| | Resultado ([48] - [49]) 50 | <input type="text"/> | |

Cuotas devengadas

| | | | |
|---|----|----------------------|--|
| Adquisiciones intracomunitarias de bienes..... | 51 | <input type="text"/> | |
| Entregas de activos fijos..... | 52 | <input type="text"/> | |
| IVA devengado por inversión del sujeto pasivo..... | 53 | <input type="text"/> | |
| Total cuota resultante: Si 1T, 2T, 3T: ((47) + (51) + (52) + (53))..... | 54 | <input type="text"/> | |
| Si 4T: ((50) + (51) + (52) + (53))..... | | <input type="text"/> | |

IVA deducible

| | | | |
|---|----|----------------------|--|
| Adquisición o importación de activos fijos..... | 55 | <input type="text"/> | |
| Regularización bienes de inversión..... | 56 | <input type="text"/> | |
| Total IVA deducible ([55] + [56])..... | 57 | <input type="text"/> | |

Resultado régimen simplificado ([54] - [57]) 58

