

Juzgado de lo Mercantil de Oviedo, en la Sentencia de fecha veintiuno de junio de dos mil seis, califica como crédito concursal y no contra la masa la sanción por infracciones tributarias cometidas antes de la declaración de concurso, aunque la fecha de la resolución administrativa dictada en ejecución de la potestad sancionadora fuese posterior a la declaración de concurso: «FUNDAMENTOS DE DERECHO. Por la parte demandante de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria se presenta demanda incidental en la que se cuestionan varios extremos del informe elaborado por la Administración concursal... CUARTO... Se suscita por la impugnante AEAT la controversia acerca de la naturaleza que merece la sanción tributaria por importe de 3.675.012,44 euros impuesta a, la concursada, crédito concursal o extraconcursal, pues si bien la impugnante reconoce como cierto que la infracción tributaria se cometió con anterioridad a la fecha de declaración del concurso, la sanción por el contrario fue acordada con posterioridad a tal momento y dado que la obligación nace con dicho acto emanado de una Administración Pública, actos que se presumen válidos y producen sus efectos desde la fecha que se dicten, salvo que en ellos se disponga otra cosa (art. 57-1 Ley 30/92 de 26 de Noviembre de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y de Procedimiento Administrativo Común), y que el acto de imposición de la sanción tributaria es el que determina su nacimiento {art. 211-3 L.G.T.), es por lo que reclama su consideración como crédito contra la masa al incardinarse en el ordinal 10º art., 84-2 L.C., que reconoce tal naturaleza a los créditos que resulten de obligaciones nacidas de la ley con posterioridad a la declaración del concurso. Frente a tal pretensión se opone la Administración concursal, negando primeramente que la fuente de la repetida obligación sea la Ley desde el momento en que la sanción tributaria no forma parte de la obligación tributaria principal ni de la accesorio (art. 19 y 25-2 L.G.T.) y, subsidiariamente a lo anterior, por cuanto el criterio determinante para resolver acerca de la naturaleza de la repetida obligación sería el de la fecha en que tuvo lugar el incumplimiento de la obligación tributaria que dio lugar a esa sanción.

Debemos comenzar admitiendo el punto de partida defendido por la demandante AEAT al incardinar la sanción tributaria como una obligación *ex lege*, en cuanto emanada de la potestad sancionadora de la Administración pública, incluida por lo tanto en el apartado 10º art. 84-2 L.C., pues en cualquiera de los casos lo relevante a estos fines es tener presente que la finalidad de esta norma es la de servir con carácter residual para recoger todas aquellas obligaciones cuya fuente, por exclusión, resulte ajena a la autonomía de la voluntad de los implicados. Por otro lado para dirimir la controversia así planteada no podemos desconectar la naturaleza de los créditos contra la masa de los dos componentes que le son propios, ya puestos de relieve por la STCJ 23 marzo 1998 y que perviven en la vigente Ley, el temporal, pues han de nacer tras la declaración de concurso, y el finalista o teleológico, al servir precisamente para posibilitar la misma existencia y tramitación del procedimiento concursal. Esta configuración general encuentra no obstante, numerosas excepciones en la catalogación legal de los distintos créditos contra la masa, siendo una de ellas la que ahora nos ocupa, pues ni muchas de las obligaciones legales ni menos aún las derivadas de la responsabilidad extracontractual del concursado se vinculan necesariamente con el desarrollo o con el buen fin del concurso, en tanto que unas y otras pueden aparecer por actividades ajenas a la actividad profesional o empresarial de aquél. Queda por lo tanto como único elemento que anuda la obligación legal a la categoría de los créditos contra la masa el relativo al momento de su nacimiento, hablando a este propósito el art. 84-2-10º L.C. de obligaciones nacidas de la ley "con posterioridad a la declaración de concurso". Ocurre, no obstante, que las obligaciones derivadas de las sanciones administrativas reúnen un problema añadido cual es el de la temporal entre la actividad ilícita y la decisión

(problema que no está presente en las obligaciones derivadas de la responsabilidad extracontractual dado que éstas nacen *ex art.* 1089 C.Civil en el instante mismo en que se comete la acción culposa o negligente) y aún cuando la dicción literal de la norma que interpretamos llevaría a tener como referencia cronológica la fecha de la resolución administrativa dictada en ejecución de la potestad sancionadora, debemos atender igualmente al resto de criterios hermenéuticos ofrecidas por el art. 3-1 C.Civil, entre los que también figura la referencia al "contexto" que aconseja poner en conexión todos los preceptos legislativos que tratan de una determinada cuestión presuponiendo que entre ellos existe un orden coherente. En este propósito encontramos que el art. 84-2 L.C. recoge expresamente entre los créditos contra la masa un supuesto de naturaleza sancionadora como son los recargos sobre las prestaciones por incumplimiento de las obligaciones en materia de salud laboral contemplados en el ordinal 5º (cuya naturaleza sancionadora frente a la indemnizatoria ha sido reconocida por las SSTS, Sala 4ª, de 31 enero 1994, 7 febrero 1994, 2 octubre 2000), estableciendo la propia Ley un criterio para deslindar su naturaleza concursal o extraconcursal al precisar el art. 91-1º L.C. que tendrán carácter concursal cuando se hayan "devengado con anterioridad a la declaración de concurso", esto es, cuando la actividad infractora sea previa a la apertura del concurso. Siendo ello así entendemos que *ratione materiae* deberá extrapolarse la anterior solución al resto de créditos contra la masa de naturaleza sancionadora, como es la sanción tributaria aquí litigiosa y consecuyente, toda vez que el incumplimiento llevado a cabo por la deudora fue previo a la apertura del concurso, su naturaleza será concursal y su clasificación la de crédito subordinado, como así se clasificó en el informe por la Administración concursal, lo que además se corresponde con la aplicación de la regla elemental por la cual no puede dejarse en manos del propio titular del crédito la facultad de decidir cuál ha de ser la naturaleza de su derecho, como así ocurriría en el caso de atender a la fecha de la resolución administrativa que es dictada precisamente por esa Administración pública. D. Javier Anton Guijarro».