

DETERMINACIÓN Y PAGO DE CRÉDITOS CONTRA LA MASA*

BLANCA TORRUBIA CHALMETA**

Resumen: El artículo aborda, en primer lugar, la caracterización y determinación de los créditos contra la masa haciendo referencia a las cuestiones más relevantes que plantea su regulación. En segundo término, analiza el tratamiento jurisprudencial dado a algunos de los aspectos más problemáticos del pago de créditos contra la masa.

Palabras clave: Crédito contra la masa, caracterización del crédito, determinación del crédito, pago del crédito, procedimiento.

Abstract: This article firstly examines the characterization and determination of the credits against the mass noting the most relevant issues raised by its regulation. Secondly it analyses the jurisprudential treatment given to some of the most problematic aspects of the payment of the credits against the mass.

Keywords: Credit against the mass, credit characterization, credit determination, credit payment, procedure.

SUMARIO: I. INTRODUCCIÓN; II. CARACTERIZACIÓN DE LOS CRÉDITOS CONTRA LA MASA; 1. Prededucibilidad; 2. Créditos «sui generis»; III. DETERMINACIÓN DE LOS CRÉDITOS CONTRA LA MASA; IV. PAGO DE LOS CRÉDITOS CONTRA LA MASA; 1. Criterio general; 2. Pago anticipado si las circunstancias lo exigen; 3. Devengo de intereses; V. OTRAS CUESTIONES RELATIVAS A LOS CRÉDITOS CONTRA LA MASA. TRATAMIENTO JURISPRUDENCIAL; 1. Reclamación de la calificación de un crédito como crédito contra la masa; 2. Inaplicación de las facultades de autotutela administrativa en la ejecución de los créditos contra la masa; 3. Ejecutividad de la sentencia que fija el crédito contra la masa. Anotación preventiva de embargo; VI. BIBLIOGRAFÍA.

I. INTRODUCCIÓN

La regulación de los créditos contra la masa por la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (LC) constituye uno de los aspectos más significativos de la reforma concursal. La Ley regula

* Fecha de recepción: 04 de abril de 2014.

Fecha de aceptación: 06 de junio de 2014.

** Profesora agregada de Derecho Mercantil. Universitat Oberta de Catalunya. btorrubia@uoc.edu.

Este artículo es un desarrollo de la comunicación “El pago de los créditos contra la masa en la liquidación del concurso” presentada en el VI Congreso Español de Derecho de la Insolvencia (CEDIN VI) –*In Memoriam Profesor Emilio Beltrán*– (Valladolid 6, 7 y 8 de marzo de 2014).

estos créditos en el artículo 84 «Créditos concursales y créditos contra la masa» y lo hace a partir del descarte de los créditos que constituyen la masa pasiva: «*Constituyen la masa pasiva los créditos contra el deudor común que conforme a esta ley no tengan la consideración de créditos contra la masa*». Esto genera que la ubicación sistemática de dicha regulación sea desacertada. En efecto, el artículo 84, que se refiere principalmente a los créditos contra la masa, está situado dentro del Capítulo III «Determinación de la masa pasiva» y en la Sección 1ª «De la composición de la masa pasiva». Estos créditos no forman parte de la masa pasiva porque no concurren con el resto y, por tanto, no se incluyen en la solución del convenio o de la liquidación. No obstante, a efectos prácticos, constituyen un pasivo para la masa que se paga con carácter previo y que la disminuye. De otra parte, el citado artículo recoge una enumeración de los créditos contra la masa que no es exhaustiva. En efecto, existen otros créditos contra la masa previstos por la Ley fuera del artículo 84 como los honorarios de la administración concursal (art. 34.1). También pueden considerarse tales los gastos de conservación de la masa activa. A pesar de no estar recogidos expresamente como créditos contra la masa, tal carácter se deriva de la obligación legal de atender a dicha conservación del modo más conveniente impuesta a la administración concursal (art. 43.1 LC). Y en el ámbito del concurso consecutivo, *tras la reforma de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, son con cargo a la masa los gastos del expediente extrajudicial y los demás créditos que, conforme al artículo 84, tengan la consideración de créditos contra la masa, generados durante la tramitación del expediente extrajudicial, y no satisfechos (art. 242. 2. 2ª LC). Este concurso se insta a solicitud del mediador concursal, del deudor o de los acreedores ante la imposibilidad de alcanzar un acuerdo extrajudicial de pagos o el incumplimiento del plan de pagos (art. 242.1)*. Por último, el régimen jurídico de estos créditos se recoge en preceptos dispersos de la Ley. En especial, en el capítulo III del Título III para los créditos generados por la continuidad de la actividad empresarial, en el Capítulo IV del mismo título en relación con la rescisión de los actos perjudiciales para la masa y en los que se ocupan de los gastos del concurso (p.ej. la retribución de la administración concursal en el art. 34 LC o los alimentos del concursado y su familia en el art. 47 LC). Hubiera resultado, por todo ello, más adecuado regular los créditos contra la masa en una Sección separada¹ que permitiera recoger sus especificidades.

La denominación «créditos contra la masa» es algo confusa, siendo más descriptiva la de «deudas de la masa» por cuanto que, en general, son deudas que genera la propia masa como consecuencia de la tramitación y normal desarrollo del concurso. En cualquier caso, y puesto que la masa carece de personalidad jurídica, se trata de deudas que deben satisfacerse con cargo al activo del concurso, al margen de que se hayan generado como consecuencia

¹ Ya criticaba esta ubicación BELTRÁN, E., «El problema del coste del concurso de acreedores: coste de tiempo y coste económico», en *La reforma de la legislación concursal: jornadas sobre la reforma de la legislación concursal, Madrid 6 a 10 de mayo de 2002*. [Marcial Pons], 2003, p. 331, para quien hubiera sido más lógico colocar esta norma en la Sección dedicada a la masa activa. En el mismo sentido crítico VALPUESTA, E., «Comentario al art. 84 LC» en *Comentarios a la Ley Concursal*, Cordón (dir.), Vol. I [Aranzadi], 2ªed. 2009, p. 945.

de actos realizados por el deudor o por la administración concursal². Se trata, además y en general, de créditos postconcursoales, esto es, nacidos una vez declarado el concurso. Esta denominación de «créditos contra la masa» no se recogía en el derogado Derecho concursal. La doctrina y la jurisprudencia la construyeron a partir de determinados preceptos que reconocían el pago previo de determinados gastos que se generaban en los antiguos procedimientos de quiebra y suspensión de pagos – como los gastos de administración del artículo 1230 de la Ley de Enjuiciamiento Civil de 1881– y la no sujeción al convenio de los acreedores posteriores al procedimiento de los artículos 904 y 937 del Código de Comercio³.

No es objeto de este estudio realizar un análisis de cada uno de los créditos contra la masa que recoge la Ley. No obstante, sí nos gustaría señalar que es una lástima que ni la Ley 22/2003 ni las reformas de la misma hayan decidido reducir los costes del procedimiento que menguan considerablemente la masa activa de cualquier empresa en crisis. Al margen de que todas las deudas recogidas en el artículo 84.2 tengan su justificación, éstas se llevan una parte del activo que puede resultar excesiva. Por ejemplo, en caso de cese de la actividad, son gastos

² Para BELTRÁN, E., «Las deudas de la masa», en *Preferencias de créditos, Manuales de formación continuada*, [CGPJ], Madrid 2000, pp. 207 y ss. el deudor de estos créditos es el propio deudor común. Este autor señala que, aunque ha sido una tentación frecuente atribuir personalidad jurídica a la masa activa y/o a la masa pasiva, ni una ni otra pueden considerarse deudores: la masa activa no es sino aquel conjunto de bienes del deudor común que, siendo susceptibles de ejecución, son separados de la administración de su titular y destinados a la satisfacción de los acreedores, de modo que constituyen objeto –y no sujeto– de derechos y obligaciones, y la masa pasiva es un simple hecho procesal derivado de la existencia de un concurso, y no un sujeto que pueda ser titular de derechos y obligaciones. Para VALPUESTA, E., «Comentario al art. 84 LC», p. 945, «También es discutible que los créditos contra la masa sean “créditos contra el deudor”, como los considera el precepto. Algunos sí (los privilegios que, indebidamente, la Ley califica de créditos contra la masa), pero otros muchos no, puesto que en caso de suspensión de las facultades de administración del deudor, éste nada ha decidido sobre ellos. Serán créditos contra la masa del concurso, nacidos de su gestión o de la continuación de la actividad del deudor, pero no estrictamente créditos del deudor». Critica esta postura NAVARRO, M., *Los créditos contra la masa en el concurso de acreedores*. Madrid, [Reus], 2008, pp. 18 y 19 para quien el hecho de que el deudor tenga suspendidas las facultades no es un argumento determinante puesto que tal argumento podría darse en todos los supuestos de representación legal estando claro que, en tales casos, la titularidad es del representado. Para este autor es decisivo que, en los casos de intervención, el concursado vaya a conservar las facultades de administración y disposición, y no puede mantenerse una naturaleza distinta de un mismo crédito en uno y otro caso. Además, en caso de liquidación con insuficiencia de bienes para pagar los créditos contra la masa será el deudor quien quede responsable del pago conforme al art. 178.2 LC. Finalmente, para este autor, el art. 84.1 LC, al señalar que «constituyen la masa pasiva los créditos contra el deudor común que no tengan la consideración de créditos contra la masa» indica que el precepto también está considerando a éstos últimos como créditos contra el deudor común. En nuestra opinión, este último argumento, podría servir para sostener lo contrario.

³ Son paradigmáticas las SsTS (Sala 1ª) de 18 diciembre 1952, 2 octubre 1953 y 28 febrero 1995 (RJ 1995, 1141), que reconocieron este concepto y lo determinaron sobre la base de su temporalidad, de modo que las deudas de la masa eran las posteriores a la providencia de admisión de la solicitud de suspensión o al auto de declaración de quiebra. La doctrina también delimitó el concepto. Es un referente el estudio de BELTRÁN, E., *Las deudas de la masa*. [Publicaciones del Real Colegio de España], Bolonia, 1986, y con posterioridad, el de GARCÍA PÉREZ, J.J., *Las deudas de la masa concursal en el derecho español y comparado*, Ávila, [Caja General de Ahorros], 1986. Más tarde la figura se estudia integrada con otras preferencias o créditos en la quiebra por GARRIDO, J.M., *Tratado de las preferencias del crédito*, Madrid, [Civitas], 2000, pp. 47 y ss. y BERMEJO, N., *Créditos y quiebra*, [Civitas], 2002, pp. 57-91.

obligados en un concurso los «de justicia» y del proceso (abogado y procurador del concursado, administración judicial, anuncios, etc.) y los honorarios de la administración concursal. La Ley Concursal ha limitado los honorarios de la administración concursal por arancel (art. 34.2 LC), pero no ha adoptado decisiones más justas y adecuadas, como limitar los honorarios de abogados y procuradores⁴, o aplicar al concursado el beneficio de la justicia gratuita⁵.

⁴ Los recientes pronunciamientos del Tribunal Supremo son reflejo de esta preocupación. Así la Sentencia (Secc. 1^a) de 11 de febrero de 2013 (RJ 2013, 2409) señala «En el presente incidente, el procurador demandante pretende que se le reconozca un crédito contra la masa por los suplidos y derechos que, a su juicio, le corresponden como procurador del instante del concurso necesario. Para que un crédito contra un deudor concursado tenga la consideración de crédito contra la masa es necesario que pueda merecer esta consideración de acuerdo con la regulación contenida en el apartado 2 del art. 84 LC. Esta categoría de créditos, que no se ven afectados por las soluciones concursales, tienen en la práctica una preferencia de cobro respecto del resto de los créditos concursales, pues deben satisfacerse a sus respectivos vencimientos (art. 154 LC). Desde esta perspectiva es lógico que, como argumentábamos en la Sentencia 720/2012, de 4 de diciembre (RJ 2013, 912), “la enumeración de créditos contra la masa se interprete de forma restrictiva, porque, en la medida que gozan de la reseñada ‘preferencia de cobro’, merman en la práctica las posibilidades de cobro de los créditos concursales, en función de los cuales y para cuya satisfacción se abrió el concurso. De este modo, resulta de aplicación la mención que la exposición de motivos de la Ley Concursal hacía al carácter restrictivo de los privilegios y preferencias de cobro: ‘(s)e considera que el principio de igualdad de tratamiento de los acreedores ha de constituir la regla general del concurso, y que sus excepciones han de ser muy contadas y siempre justificadas’”. El art. 84.2.2^o LC, en la redacción aplicable al caso, anterior a la reforma operada por la Ley 38/2011, de 10 de octubre, disponía que tenían la consideración de créditos contra la masa “(l)os de costas y gastos judiciales ocasionados para la solicitud y la declaración de concurso, la adopción de medidas cautelares, la publicación de las resoluciones judiciales previstas en esta ley, y la asistencia y representación del concursado y de la administración concursal durante toda la tramitación del procedimiento y sus incidentes...”. La redacción actual, tras la reseñada reforma, remarca el carácter excepcional de estos créditos, al sustituir la mención «ocasionados» por «necesarios». Con lo que se ahonda en la idea de cargar a la masa del concurso tan sólo las costas y gastos judiciales necesarios para la solicitud y la declaración de concurso. De este modo, no todos los derechos y suplidos del procurador instante del concurso generados con ocasión del concurso de acreedores tienen la consideración de créditos contra la masa, sino sólo aquellos generados necesariamente por la solicitud y declaración del concurso. Por otra parte, en los casos como el presente en que el instante del concurso es un acreedor, propiamente sólo habrá un crédito por costas frente al deudor concursado cuando haya existido condena en costas, como consecuencia de la desestimación de la oposición del deudor a la declaración de concurso (arts. 18 y ss. LC). La inclusión de este crédito entre los que merecen la consideración de “créditos contra la masa” (art. 84.2.2^o LC) es un reflejo de la regla contenida en el art. 20.1 LC para el caso en que se desestime la oposición del deudor y se declare el concurso de acreedores: “(...) las costas tendrán la consideración de créditos contra la masa”. Por contra, en los casos en que no haya existido oposición del deudor a la declaración de concurso necesario, el art. 18.1 LC dispone que “(...) el juez dictará auto declarando el concurso de acreedores”, sin que exista propiamente condena en costas. En el caso de concurso voluntario, a instancia del propio deudor, tampoco habrá ningún crédito contra el deudor por costas derivadas de la solicitud y declaración de concurso, porque no habrá existido condena en costas, sino un crédito del procurador por los derechos y suplidos, que a los efectos del art. 84.2.2^o LC tendrán la consideración de gastos necesarios para la solicitud y declaración de concurso, en la medida en que es preceptiva la intervención de procurador para solicitar el concurso de acreedores y su cuantificación será razonable y proporcionada con la onerosidad de los servicios prestados. Este mismo tratamiento merece el crédito del procurador por los servicios prestados y por los gastos soportados con ocasión de la solicitud de un concurso necesario cuando no hay oposición y por lo tanto la declaración de concurso no contiene condena en costas. Este crédito puede considerarse como un gasto generado por la solicitud y declaración de concurso, y por lo tanto puede imputarse a la masa, sin perjuicio de que para su determinación no se aplique el arancel, por no tratarse propiamente de costas».

⁵ Esta solución fue apuntada en los Informes del Consejo Económico y Social y del Consejo de Estado.

La práctica ha mostrado que, en un gran número de concursos, la escasa masa activa se la lleva el coste del proceso, resultando así un procedimiento inútil y perjudicial para el deudor y, por supuesto, para los acreedores⁶. Las distintas reformas legales han reconocido (e intentando solucionar) los problemas que presentan los concursos donde no se pueden pagar ni los honorarios de la administración concursal (art. 34.2.2.c LC), o las deudas de la masa (art. 176 bis LC), y han establecido como causa de conclusión del concurso tal insuficiencia «Tan pronto como conste», e incluso en el momento de declaración del concurso (art. 176 bis LC). Es, por ello, comprensible que en muchas crisis de pequeñas empresas los acreedores ordinarios hayan preferido llegar a un acuerdo extrajudicial para cobrar una pequeña cantidad del crédito, antes que iniciar un concurso para no cobrar nada. En esta línea es acertada la reforma introducida por la mencionada Ley de emprendedores en materia de acuerdos extrajudiciales de pago, que en buena medida viene a confirmar lo inadecuado de un proceso concursal que cuenta con todas las garantías procesales en los casos en que no hay dinero que repartir; igualmente, el Real Decreto Ley 4/2014 ha modificado lo relativo a la homologación de acuerdos de refinanciación para, según se dice en la Exposición de Motivos, permitir que empresas viables económicamente, pero excesivamente endeudadas, puedan solucionar su situación a través de una reestructuración de deuda que se haga extensiva a los acreedores financieros. De esta forma se consolida la tendencia a que la insolvencia se solucione a través de vías extraconcursoales o paraconcursoales, reconociendo implícitamente que el proceso concursal no es la vía más adecuada.

II. CARACTERIZACIÓN DE LOS CRÉDITOS CONTRA LA MASA

1. Prededucibilidad

Las deudas de la masa son créditos «prededucibles», calificativo que se utiliza para referir la circunstancia de que se pagan antes que los créditos contra el deudor (art. 154 LC)⁷. La prededucibilidad se justifica por el hecho de tratarse de deudas generadas en interés del concurso y, por ello, de todos los acreedores. quienes, consecuentemente, han de soportar que los gastos del concurso graven primero la masa patrimonial para cobrar luego sus créditos con el sobrante. Son, asimismo, deudas que se asumen de manera voluntaria.

⁶ En este sentido crítico con un proceso concursal que ha demostrado su inadecuación a buena parte de las necesidades de los concursos reales VALPUESTA, E., *Guía legislativa de la Ley Concursal*, [Bosch], Barcelona, 2011, pp. 258-262.

⁷ Dispone a este respecto el artículo 154 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. Las deducciones para atender al pago de los créditos contra la masa se harán con cargo a los bienes y derechos no afectos al pago de créditos con privilegio especial». El pago antes que los demás créditos concursales (a excepción de los créditos con garantía real), es lo que en opinión de GARCÍA-PITA, J.L., «Los créditos contra la masa», ADCo, núm. 3, 2004, pp. 44-45, caracteriza a los créditos contra la masa, sin que lo relevante sea su generación antes o después del concurso, ni su origen. En parecida línea, ULL, *Los costes del nuevo procedimiento concursal*, [Dykinson], 2006, p. 20.

En efecto, cuentan con la «ratificación», si se han intervenido las facultades del deudor, o la decisión, si se han suspendido, de la administración concursal que se llevan a cabo con conocimiento de la situación de insolvencia patrimonial de aquél⁸.

2. Créditos «*sui generis*»

Su naturaleza es particular y, en todo caso, diferente a la de los créditos concursales. De una parte, y en consecuencia con el momento en que suelen generarse, no les resulta aplicable el régimen de comunicación y reconocimiento general de los artículos 85 y siguientes de la Ley Concursal⁹ (sobre esta cuestión, véase lo dicho más adelante, *sub* V.1). De otra parte, las acciones relativas al pago o calificación de estos créditos se ejercitan ante el juez del concurso por los trámites del incidente concursal (art. 84.4 LC, con la excepción del nº 5 del art. 84.2 LC). Finalmente y como se ha señalado, no se incluyen en la lista de acreedores sino en una relación separada anexada a ésta (art. 94.4 LC). Todo ello permite calificarlos como créditos *sui generis*¹⁰.

Esta configuración *sui generis* de los créditos contra la masa se refuerza tras la aprobación del Real Decreto-ley 4/2014, de 7 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial. Así, la Disposición Adicional segunda, como medida para incentivar la concesión de nueva financiación en metálico o *fresh money*, suspende durante los dos años siguientes a su entrada en vigor la aplicación del número 11 del apartado 2 del artículo 84, y del número 6.º del artículo 91 de la Ley Concursal. Durante ese período, dicha financiación tendrá al 100% la calificación de crédito contra la masa para el caso de un eventual concurso del deudor. Este efecto comprende los créditos que traen causa de un acuerdo de refinanciación y los realizados por el propio deudor o personas especialmente relacionadas, si bien se excluyen las operaciones de aumento de capital. Esto se complementa con una modificación del artículo 92, que prevé expresamente que quienes hayan adquirido la condición de socios en virtud de la capitalización de deuda acordada en el contexto de una operación de refinanciación, no

⁸ Desde un punto de vista económico la prededucibilidad se justifica en el hecho de que nadie prestaría o entregaría bienes a una empresa concursada sin contar con la garantía de cobrar íntegramente y con carácter previo. Además, los acreedores deben soportar la deducción de los costes de un procedimiento que se desarrolla en su interés. *Vid.* BERMEJO, *Créditos*, p. 63; BELTRÁN, E., en Rojo y Beltrán (dirs.), *Comentario de la Ley concursal*, [Thomson-Civitas], 2004. I, p. 1500, y VEIGA, A.B., *Los privilegios concursales*, [Comares], 2006, p. 59.

⁹ *Vid.* al respecto GARCÍA-PITA, «Los créditos...», p. 51.

¹⁰ Tal y como señala BELTRÁN, E., *Comentario...*, pp. 1500 y ss., los créditos contra la masa no son créditos privilegiados sino que se han de satisfacer al margen del concurso porque constituyen una categoría ajena «distinta y autónoma» que no se ve afectada por las reglas restrictivas del propio concurso. Para VALPUESTA, E., «Comentario al art. 84 LC», p. 947, los «acreedores de la masa» son una categoría especial.

serán considerados como personas especialmente relacionadas a efectos de calificar como subordinada la financiación por ellos otorgada como consecuencia de dicha operación¹¹.

Pues bien, el hecho de que la norma amplíe, temporal y extraordinariamente, el importe al que alcanzan los efectos asociados a la calificación de un crédito como crédito contra la masa, es una muestra de que estos créditos se configuran como tales más por una «decisión» de tipo socio-económica que por una determinada «caracterización» jurídica¹².

Transcurrido el mencionado plazo, *el fresh money* vuelve a considerarse crédito contra la masa sólo al 50%, porcentaje y calificación que no alcanza a los ingresos de tesorería realizados por el propio deudor o por personas especialmente relacionadas a través de una operación de aumento de capital, préstamos o actos con análoga.

III. DETERMINACIÓN DE LOS CRÉDITOS CONTRA LA MASA

A la hora de calificar un crédito como concursal, el criterio temporal que debe tomarse como referencia es el del momento de su nacimiento, no el de su fijación. De hecho, muchos créditos que nacen antes del concurso se fijan o «liquidan» después (p.ej. las retenciones del IRPF que el empresario realiza e ingresa trimestralmente en Hacienda, nacen mes a mes, y se liquidan al trimestre¹³ o las sanciones tributarias por

¹¹ Los intereses devengados por estos nuevos ingresos de tesorería tendrían la calificación de créditos subordinados si posteriormente se produce el concurso.

¹² Por eso para GARCÍA-PITA, «Los créditos...» pp. 44 y ss., no existe suficiente homogeneidad en los créditos contra la masa como para calificarlos como tales atendiendo a ninguna característica común, y si algo los define no son sus caracteres sino el régimen al que se someten que los deja fuera de la masa pasiva. Comparte esta opinión NAVARRO, M., *Los créditos*, p. 14. También se refiere a la heterogeneidad de estos créditos MERCADAL, F., *Nueva Ley Concursal*, (Mercadal y Alonso-Cuevillas, coords.), Barcelona 2004, pp. 422 y ss. para quien la única *ratio iuris* común es que, por la causa que fuere, el legislador ha decidido proteger eficazmente a los diversos acreedores considerados.

¹³ De ahí que, una vez declarado el concurso, son créditos contra la masa las retenciones correspondientes a salarios posteriores al concurso, y créditos concursales las correspondientes a salarios anteriores al concurso. En esta línea se hallan las SsAP Asturias (Secc. 1ª), de 23 junio 2006 (AC 2006, 1617 y JUR 2007, 217938) –que calificó de crédito contra la masa la retención del mes entero durante el cual se declaró el concurso– y de 13 febrero 2007 (JUR 2007, 80789); y SsJM nº 1 Oviedo, de 31 mayo 2005 (AC 2005, 1019), y 21 diciembre 2007 (AC 2008, 129). No es crédito contra la masa el IVA devengado antes de la declaración del concurso, y liquidado posteriormente [SAP Asturias (Secc. 1ª), de 13 febrero 2007 (JUR 2007, 80789), y SsJM núm. 1 Oviedo, de 24 junio 2005 (AC 2005, 1016), y 11 mayo 2006 (AC 2006, 863)]. Las facturas rectificativas del IVA giradas por la administración tributaria con posterioridad al concurso, pero respecto de operaciones preconcursales, no constituyen créditos contra la masa [SAP Asturias (Secc. 1ª), de 17 noviembre 2006 (JUR 2006, 284455), y SJM núm. 1 Oviedo 10 noviembre 2005 (JUR 2005, 260829)]. Tampoco lo son las facturas rectificativas de los proveedores realizadas de acuerdo con el art. 80.3 LIVA, en relación con operaciones preconcursales [SsAP Barcelona (Secc. 15ª), de 26 abril 2007 (JUR 2007, 270624), y Barcelona (Secc. 9ª), de 25 febrero 2008 (JUR 2008, 154177), y SJM núm. 1 Oviedo, de 25 abril 2007 (AC 2008, 741)]. En relación con el IAE, éste nace el 1 de enero de cada año, por lo que se trata de un crédito preconcursal. En este sentido, la SJM núm. 4 Barcelona, de 12 diciembre 2006 (AC 2007, 437) considera que el impuesto de todo el año es concursal, pero dado que la administración concursal había calificado de crédito contra la masa la parte proporcional correspondiente al

ilícitos preconcursales¹⁴). Esta fijación *a posteriori* no permite considerarlos créditos contra la masa.

Así lo ha hecho constar la Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de mayo de 2013 (Secc. 1ª) (RJ 2013, 4959) al señalar «Las sentencias de la Sala 1ª del Tribunal Supremo núm. 705/2012, de 26 de noviembre (RJ 2013, 185), recurso núm. 1723/2010, núm. 149/2013, de 15 de marzo (RJ 2013, 3484), recurso núm. 1727/2010, y núm. 238/2013, de 11 de abril (RJ 2013, 3687), recurso núm. 770/2011, entre otras, han resuelto la cuestión litigiosa en el sentido de considerar que los recargos generados por el impago de las cuotas de Seguridad Social de la empresa declarada en concurso devengadas con posterioridad a dicha declaración comparten con el principal de dichas cuotas el carácter de crédito contra la masa. Esta sentencia sigue la línea jurisprudencial sentada en tales sentencias. El régimen de dichos recargos es diferente según correspondan a cuotas devengadas antes de la declaración del concurso, o a las devengadas con posterioridad. Respecto de los primeros, tales recargos son créditos concursales a los que la Ley Concursal atribuye la calificación de créditos subordinados. Por el contrario, ninguna previsión específica se contiene respecto de los recargos de las cuotas devengadas con posterioridad a la declaración de concurso, más allá de la consideración general de créditos contra la masa que el art. 84.2.5º de la Ley Concursal atribuye a los créditos generados por el ejercicio de la actividad profesional o empresarial del deudor tras la declaración del concurso, lo que hay que poner en relación con el art. 44 de la Ley Concursal, que establece como principio general que la declaración de concurso no interrumpirá la continuación de la actividad profesional o empresarial que viniera ejerciendo el deudor».

En relación con el *leasing*, la Sentencia del Tribunal Supremo de 5 de septiembre de 2013 (RJ 2013, 7423), ante la resolución a instancia de la concursada y en interés del concurso de dicho contrato, ha entendido que «Como en este caso se trata de un contrato de tracto sucesivo, lo que procede no es tanto la restitución de prestaciones como la liquidación de la relación contractual, de tal forma que las cuotas pendientes de pago por parte de la concursada tendrán la consideración de créditos concursales o contra la masa según fueran anteriores o posteriores a la declaración de concurso».

periodo anual posterior al concurso, mantuvo esa calificación. Tampoco constituyen créditos contra la masa los establecidos en sentencia de despido posterior al concurso, habiendo tenido lugar el despido con anterioridad a su declaración [SJMer núm. 1 Málaga, de 14 febrero 2006 (AC 2006, 401)]. Por su parte, los salarios de tramitación por el tiempo de duración del juicio de despido, serán créditos contra la masa si son posteriores al concurso, y créditos concursales si son anteriores [SJM núm. 1 Málaga, de 14 febrero 2006 (AC 2006, 401)]. Y, los pagos efectuados por el fiador una vez declarado el concurso, y que pretende repetir del concursado, no son créditos contra la masa [SJM núm. 1 Bilbao, de 24 febrero 2006 (AC 2006, 139 y AC 2006, 298)].

¹⁴ Las sanciones tributarias por ilícitos anteriores al concurso, no constituyen créditos contra la masa aunque se hayan determinado y liquidado tras la declaración [STS (Sala de Conflictos), de 23 marzo 1998; SsAP Alicante (Secc. 8ª), de 26 septiembre 2007 (JUR 2008, 5767); y Pontevedra (Secc. 1ª), de 24 enero 2008 (JUR 2008, 124743); y SsJM núm. 1 Cantabria, de 28 febrero 2007 (JUR 2007, 125993), y núm. 1 Cádiz, de 27 marzo 2007 (JUR 2007, 125539)].

No obstante, además de los postconcursoales hasta la eficacia del convenio (arts. 84.2.2º y 84.2.10º LC), también serán créditos contra la masa los que se asuman durante el convenio si después éste se incumple y se produce la apertura de la fase de liquidación. Tras la reforma de la Ley 38/2011 el apartado 5º del artículo 84.2 de la Ley Concursal establece que son créditos contra la masa 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». Anteriormente, el precepto expresaba «hasta que el juez acuerde el cese de la actividad profesional o empresarial, apruebe un convenio o, en otro caso, declare la conclusión del concurso»¹⁵. Este criterio ha sido corroborado por la *reforma de Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, por el artículo 242 en relación con el concurso consecutivo. Este concurso es el* declarado a solicitud del mediador concursal, del deudor o de los acreedores por la imposibilidad de alcanzar un acuerdo extrajudicial de pagos o por incumplimiento del plan de pagos acordado (art. 242.1). Pues bien, de acuerdo con dicho precepto, «Tendrán también la consideración de créditos contra la masa los gastos del expediente extrajudicial y los demás créditos que, conforme al artículo 84 de esta Ley, tengan la consideración de créditos contra la masa, que se hubiesen generado *durante la tramitación del expediente extrajudicial*, que no hubieran sido satisfechos» (art. 242. 2. 2ª LC. La cursiva es mía).

No impone la Ley a la administración concursal un deber específico de elaborar una «relación de créditos contra la masa». El artículo 94.4 simplemente señala que a la lista de acreedores se unirá «en relación separada», los créditos contra la masa devengados y pendientes de pago que habrán de detallarse y cuantificarse; y el artículo 96.4 prevé en el último párrafo la actualización de esa relación. Pero, estos preceptos se refieren únicamente a los créditos contra la masa «devengados y pendientes de pago». No obstante, parece razonable entender que esa relación separada debe incluir la lista de créditos contra la masa que va a generar el procedimiento. Para ello habrá que tener en cuenta las circunstancias concretas de cada concurso (si continúa o cesa la actividad empresarial, si se mantienen o se resuelven los contratos pendientes de cumplimiento, etc.). Asimismo, deberá hacerse constar los créditos que ya se han producido y recogerse una estimación aproximada de la cuantía, devengo y vencimiento de los demás¹⁶. Esto permite, tanto a los acreedores como a la administración concursal, valorar la verdadera situación de la empresa, el coste que conlleva el concurso y el modo en que éste puede afectar a la pervivencia de la empresa. Y ello debería redundar en la eficiencia de las decisiones que se adoptan en el mismo.

¹⁵ La STS 4 diciembre 2012 (RJ 2013, 912) dice que la reforma legal es muestra de que los créditos asumidos durante la fase de cumplimiento del convenio son contra la masa. Con ello se asume el criterio defendido, entre otros, por BELTRÁN, E., *Comentario*, I, pp. 1503-1504, o HERRERA, E., *Manual de la reforma concursal*, [Europea de Derecho], 2003, pg. 634.

¹⁶ En este sentido, VALPUESTA, E., «Comentario al art. 84 LC», pg. 951.

IV. PAGO DE LOS CRÉDITOS CONTRA LA MASA

1. Criterio general

De acuerdo con el apartado 3 del artículo 84 de la Ley Concursal, los créditos por salarios por los últimos treinta días de trabajo efectivo anteriores a la declaración de concurso, y en cuantía que no supere el doble del salario mínimo interprofesional, se han de pagar de forma inmediata y los restantes créditos contra la masa, cualquiera que sea su naturaleza y el estado del concurso, a sus respectivos vencimientos. Esta regla implica, por tanto, que algunos créditos de los recogidos en el apartado 2 de dicho artículo, al haber nacido antes de la declaración del concurso, serán exigibles desde el momento en que se reconozca su existencia y su naturaleza de crédito contra la masa.

La determinación del momento de vencimiento de un crédito no es siempre fácil. La jurisprudencia se ha ido pronunciando en relación con los diversos supuestos planteados. Así, ha considerado que los gastos del procurador del concursado vencen al terminarse cada sección; los del contable que preparó la documentación para presentar la solicitud de concurso, al terminar su encargo (antes, por lo tanto, que los de la administración concursal); y los de la administración concursal, en los plazos fijados en los artículos 8 y 10 del Real Decreto 1860/2004 de 6 de septiembre, por el que se establece el arancel de derechos de los administradores concursales [Sentencia de la Audiencia Provincial de Pontevedra (secc. 1ª) de 7 de junio de 2012 (JUR 2012, 241925)]¹⁷. Por su parte, la Sentencia de la Audiencia Provincial de Navarra (secc. 3ª) de 5 de marzo de 2012 (AC 2012, 1772) fija el vencimiento de los honorarios del letrado y del procurador que presentaron la solicitud del concurso necesario a partir del Auto de declaración de concurso.

En relación con los honorarios del procurador, es importante la Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de febrero de 2013 (RJ, 2013, 2409) al señalar «sólo en los casos en que el crédito sea por costas ocasionadas con la solicitud y declaración de concurso, impuestas al deudor concursado que se hubiera opuesto a la declaración de concurso, para su cálculo debe acudirse necesariamente al arancel del procurador, por la remisión que la disposición final 5ª de la Ley Concursal hace, “(e)n lo no previsto en esta Ley (...)”, a la Ley de Enjuiciamiento Civil, en concreto a los arts. 241 y ss. El apartado 4 del art. 242 LEC prevé que los derechos que correspondan a los procuradores se regulan por arancel. El arancel de los procuradores se regula por el RD 1373/2003, de 7 de noviembre, que fue modificado para adaptarlo a la

¹⁷ Este mismo criterio sigue la Sentencia de la Audiencia Provincial de Navarra (secc. 3ª) de 5 de marzo de 2012 (AC 2012, 1772). Parece seguir uno distinto la Sentencia del Juzgado de lo Mercantil de Vitoria (núm. 7) de 27 de mayo de 2013 (JUR 2013, 219082) al señalar que «la retribución de los administradores concursales vence en fase de convenio a los efectos del artículo 154 LC, a partir de la efectiva aceptación de los designados, y en caso de administración colegiada desde la aceptación de dos de ellos, en consonancia con el artículo 35.2 de la Ley Concursal». De acuerdo con el RD 1860/2004, la mitad de la retribución por la fase común vence a los cinco días de dictarse el Auto que fija la retribución, y la otra mitad a los cinco días de la firmeza del Auto que pone fin a dicha fase.

Ley Concursal por el RD 1/2006, de 13 de enero. Los arts. 18 y ss. contienen las normas específicas para la determinación de los derechos generados en el concurso de acreedores: i) el art. 19 establece una escala para el cálculo de los derechos del procurador instante del concurso; ii) para aplicarla, se ha de partir, como base reguladora, del pasivo de la lista de acreedores (art. 18); iii) la cantidad resultante se corresponde con los derechos generados por todo el procedimiento concursal, de tal forma que el art. 20 establece su distribución entre secciones, correspondiendo a la sección 1ª el 50%. Pero las anteriores reglas se han visto afectadas por el Decreto Ley 5/2010, de 31 de marzo, cuya disposición adicional única modificó el arancel de procuradores con dos previsiones: i) Según el apartado primero, “la cuantía global por derechos devengados por un procurador de los Tribunales en un mismo asunto, actuación o proceso no podrá exceder de 300.000 euros”; ii) el segundo apartado dispone que en los procedimientos concursales la base reguladora de los derechos devengados sea el 60% del pasivo fijado en la lista de acreedores presentada por la administración concursal, que podrá elevarse al 70% cuando el número de acreedores sea superior a 300. El apartado 3 de esta disposición adicional única expresamente prevé que las reglas establecidas en los apartados anteriores sean de aplicación no sólo a todas las actuaciones o procedimientos en tramitación a la entrada en vigor de este Decreto Ley, sino también a “las cantidades devengadas por actuaciones anteriores que no se hayan liquidado con carácter firme”. Ahora bien, el crédito contra la masa alcanza tan sólo a los derechos y suplidos ocasionados por la solicitud y declaración de concurso, pero no respecto del resto de actuaciones dentro del concurso de acreedores. El arancel permite calcular los derechos correspondientes por la totalidad del proceso concursal y también por cada fase. En concreto, para la sección 1ª, que es la principal e incluye la solicitud y declaración de concurso (art. 183.1ºLC), el art. 20 prevé el 50% de los derechos generados por todo el procedimiento concursal. El procurador no puede pretender este 50%, pues incluye derechos por actuaciones que no tiene derecho a cobrar con cargo a la masa. De ahí que, ineludiblemente, en caso de controversia, el tribunal de instancia debe realizar un cálculo estimativo y atribuir a los derechos por la solicitud y declaración de concurso, una parte proporcional de lo que correspondería por toda la sección 1ª. En los casos en que no exista una condena en costas, y por lo tanto no opere el art. 242.4 LEC, para el cálculo del coste de los servicios del procurador instante del concurso, siempre que éste tenga derecho a exigirlo al deudor (como ocurre en el caso del procurador que insta el concurso voluntario), no resultará de aplicación necesariamente el arancel previsto en la normativa citada. Este criterio que rige claramente en el ámbito concursal, aparece ahora en la Ley 17/2009, de 23 de noviembre, sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio, que incorporó la Directiva 2006/123/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de diciembre de 2006, relativa a los servicios en el mercado interior, cuyo art. 11.1.g) expresamente dispone que: “la normativa reguladora del acceso a una actividad de servicios o de su ejercicio no deberá supeditar dicho acceso o su ejercicio a restricciones a la libertad de precios, tales como tarifas mínimas o máximas, o limitaciones a los descuentos”. De este modo, la retribución de los servicios del procurador instante del concurso, cuando no haya habido condena en costas al concursado, se puede

fijar sin sujeción a arancel; y, cuando sea posible su reclamación como crédito contra la masa, caso de controversia, el juez puede fijar la cantidad que estime justificada en atención a los servicios prestados y a los gastos que la solicitud y declaración le hubieren deparado al procurador. A la vista de lo argumentado hasta ahora, en el presente caso, el procurador instante del concurso no tendría, propiamente ningún crédito contra la masa por costas ocasionadas con la solicitud y declaración de concurso, porque la deudora concursada no se opuso a la declaración y, por tanto, no existió condena en costas. Esto es, la declaración de concurso no habría generado ningún crédito por costas a favor del instante, a pagar con cargo a la masa, sin perjuicio de que los gastos necesarios para la solicitud y declaración del concurso puedan cargarse a la masa (art. 84.2.2º). Estos gastos necesarios incluirán no solo los suplidos, sino también la retribución de los servicios del procurador, cuya determinación y cálculo no estarán vinculados por el arancel».

2. Pago anticipado si las circunstancias lo exigen

El inciso final del apartado 3 del artículo 84 de la Ley Concursal faculta a la administración concursal para alterar la regla del pago de los créditos contra la masa «cuando lo considere conveniente para el interés del concurso y siempre que presuma que la masa activa resulta suficiente para la satisfacción de todos los créditos contra la masa». La posibilidad de realizar el pago antes del vencimiento fue recogida por la reforma de la Ley 38/2011¹⁸, de forma que ahora se permite si ello es conveniente para el interés del concurso, y se presume que la masa activa va a ser suficiente para satisfacer todos los créditos contra la masa¹⁹. No obstante, el precepto matiza que «Esta postergación no podrá afectar a los créditos de los trabajadores, a los créditos alimenticios, ni a los créditos tributarios y de la Seguridad Social».

A este respecto el Tribunal Supremo en Sentencia de 23 de mayo de 2013 (Secc. 1ª) (RJ 2013, 4959) ha precisado «Mientras que los créditos concursales no son exigibles tras la declaración de concurso en tanto no se alcance la solución del concurso, sea la de convenio, sea la de liquidación, los créditos contra la masa han de ser pagados a sus respectivos vencimientos (art. 154.2, actual 84.3, de la Ley Concursal), por lo que son exigibles pese a la declaración de concurso. Ciertamente, este precepto, en su vigente redacción, faculta a

¹⁸ La Ley Concursal no permitía excepciones a la regla del pago al vencimiento. Sin embargo, la jurisprudencia venía admitiendo mayoritariamente la posibilidad de pagar créditos contra la masa antes de su vencimiento, si ello resultaba necesario para la buena marcha del concurso, y en especial para cuando la empresa se mantenía en funcionamiento y se pretendía su continuidad. En este sentido, vid. la Sentencia de la Audiencia Provincial de Toledo (secc. 1ª) de 20 de noviembre de 2013 (JUR 2013, 371325), que recoge abundante jurisprudencia, al respecto.

¹⁹ Son ejemplos de la aplicación de este nuevo criterio, entre otras, las Sentencias de la Audiencia Provincial de Murcia (secc. 4ª) de 3 de mayo de 2012 (AC 2012, 993), y de los Juzgados de lo Mercantil de Barcelona (núm. 9) de 21 de septiembre de 2012 (AC 2012, 1737), y Granada (núm. 1) de 23 de abril de 2013 (AC 2013, 1445) (para la que resulta «incomprensible» el cambio).

la administración concursal para alterar esta regla cuando lo considere conveniente para el interés del concurso y siempre que presuma que la masa activa resulta suficiente para la satisfacción de todos los créditos contra la masa. Pero esta postergación no podrá afectar a los créditos de la Seguridad Social, entre otros, que son por tanto exigibles a su vencimiento. En consecuencia, por aplicación del art. 25 de la Ley General de la Seguridad Social, la falta de pago a su vencimiento genera, entre otras consecuencias, el devengo del correspondiente recargo». También se refiere al devengo de este recargo, además de los correspondientes intereses, la Sentencia de 15 de marzo de 2013 (RJ 2013, 3484).

En relación con los créditos de los trabajadores, la Sentencia del Juzgado de lo Mercantil de Barcelona (núm. 9) de 21 de septiembre de 2012 (AC 2012, 1737) considera que la regla debe limitarse a los créditos salariales devengados durante el concurso, y no a las indemnizaciones por despido que puedan adeudarse por ceses de la relación laboral ocurridos durante tal concurso²⁰.

El criterio de la anticipación se ha utilizado en ocasiones para satisfacer los honorarios de la administración concursal antes de su vencimiento, e incluso antes que otros créditos contra la masa de igual vencimiento, alegando una especie de carácter preferente. En tales supuestos los tribunales han negado la existencia de esta preferencia, y aclarado que el interés del concurso no exige ni hace conveniente esta anticipación. En esta dirección están las Sentencias de la Audiencia Provincial de Navarra (secc. 3^a) de 5 de marzo de 2012 (AC 2012, 1772)²¹, de la Audiencia Provincial de Guipúzcoa (secc. 2^a) de 12 de marzo de 2012

²⁰ Señala dicha sentencia: «Primero, por “créditos de los trabajadores” debemos entender únicamente los salarios de los trabajadores que siguen en activo, prestando sus servicios para la empresa, contribuyendo a generar actividad y nuevos ingresos. Segundo, los “créditos de los trabajadores” es una excepción a la regla general por lo que debe ser interpretada de manera restrictiva. Tercero, el precepto habla de “créditos de los trabajadores” y no de “créditos laborales” en sentido general, entre los que sí estarían incluidas las indemnizaciones por despido, tal como menciona el art. 82.4 LC. Cuarto, el precepto habla de “trabajadores”, no teniendo tal consideración quienes ya no forman parte de la empresa y han causado baja. Quinto, el artículo 84.3^o LC debe ser puesto en relación con el 176 bis.2^o. Esto es, si como consecuencia de tener que abonar un crédito contra la masa que no se puede posponer de acuerdo con el artículo 84.3^o, se avoca al cese de actividad y cierre de la empresa, la administración concursal debería comunicarlo al juzgado y hacer una declaración de insuficiencia. En tal caso, el pago de créditos contra la masa tampoco sería la fecha de vencimiento sino el orden del art. 176 bis apartado 2 LC según el cual, los créditos salariales e indemnizaciones por despido perderían en parte su preferencia pues pasarían a cobrar después de los créditos procedentes de gastos necesarios para concluir el concurso y los créditos por salario de los 30 últimos días de trabajo efectivo. Por último, las leyes deben ser interpretadas, tal como dispone el art. 3 CC, conforme a la realidad social del momento en que deben ser aplicadas y lo que no es lógico es interpretar el art. 84.3 LC de tal manera que la consecuencia sea la de avocar a la concursada a su cierre y pérdida de la totalidad de puestos de trabajo, en contra totalmente del espíritu de la ley concursal, cuando hay masa activa suficiente para pagar todos los créditos contra la masa de forma paulatina sólo que, por razones de tesorería y en interés del concurso, es necesario postergar». Se refiere a la imposibilidad de postergar el pago de los créditos de los trabajadores la SAP Barcelona (Sección 15^a), de 22 abril de 2013 (JUR 2013, 271905).

²¹ Señala esta sentencia: «(l)a administración del concurso. Sostiene en su recurso que el importe de la retribución de dicho órgano no es un crédito contra la masa sino un crédito con cargo a la masa, y ello por cuanto el art. 84.2 no cita expresamente tales honorarios o retribución de la administración; mientras que, al

(JUR 2013, 93452), y del Juzgado de lo Mercantil de San Sebastián (núm. 1) de 19 de enero de 2012 (JUR 2013, 9726)²².

3. Devengo de intereses

La cuestión del devengo de intereses por los créditos contra la masa también ha sido abordada por el Tribunal Supremo. Así en la ya citada Sentencia de 15 de marzo de 2013 señala: «Los créditos contra la masa devengan intereses, pues no se ven afectados por la regla prevista en el art. 59.1 LC, según el cual, tras la declaración de concurso queda suspendido el devengo de los intereses, legales o convencionales, salvo los correspondientes a los créditos con garantía real, que serán exigibles hasta donde alcance la respectiva garantía. El art. 59 se encuentra ubicado dentro de la sección tercera (“De los efectos sobre los créditos en particular”), del capítulo II (“De los efectos sobre los créditos”), del título III (“De los efectos de la declaración de concurso”) de la Ley Concursal. En atención a esta ubicación sistemática, se entiende que la suspensión del devengo de intereses afecta únicamente a los créditos que, conforme al art. 49 LC, con el que comienza el capítulo II, forman parte de la masa pasiva. El art. 84.1 LC especifica que no forman parte de la

contrario, el art. 34 de la LC establece que “los administradores concursales tendrán derecho a retribución con cargo a la masa...”, salvo excepciones que no son del caso; lo que se reitera en el art.27.4 de dicha ley y en el art. 1.1 del RD 1860/2004, de 6 de septiembre ; y todo lo expuesto en razón de la relevancia que tiene en el proceso la administración concursal; invocando asimismo el criterio adoptado por los Jueces de lo Mercantil de Barcelona en el sentido de atribuir preferencia a estos gastos sobre créditos de vencimiento anterior. La Sala no comparte esa especie de “tertium genus” que predica respecto de los honorarios de la administración concursal, puesto que del hecho de mencionar los preceptos citados que tales honorarios se pagarán con cargo a la masa, no deriva la conclusión que los administradores apelantes sostienen, el hecho de deberse pagar esos honorarios con cargo a la masa no indica sino el patrimonio contra el que aquéllos han de hacerse efectivos, pero desde el lado activo de la obligación de lo que se trata es de créditos que los administradores tienen contra la masa, por lo que la distinción alegada es artificiosa, insistimos, no existe una tercera clase de créditos como los apelantes sostienen, tales créditos son créditos contra la masa, en este sentido lo apreció también, por ejemplo, la sentencia de la AP de Madrid, secc. 28ª, de 23 de enero de 2009 (JUR 2009, 101004) o la de AP de Vizcaya, 4ª, de 6 de noviembre de 2009 (AC 2010, 612). Se trata, pues, de créditos contra la masa a los que les es de aplicación lo dispuesto en el art. 154.2 de la Ley Concursal, esto es la regla del vencimiento entendido, obviamente, como el momento concreto en que surge el crédito contra la masa lo que podría considerarse que sucede con la realización efectiva del trabajo correspondiente, esto es los honorarios se devengan por el trabajo ya realizado, así lo entendió la sentencia de la AP de Cáceres, Secc.1ª de 1 de abril de 2010»

²² Esta sentencia establece: «procede la reordenación de las cuentas en el aspecto que es objeto de impugnación por parte del FOGASA, debiendo devolver la AD Concursal a la masa activa de los honorarios percibidos de vencimiento posterior a créditos contra la masa no abonados y la condena a practicar nueva liquidación incluyendo tales créditos como contra la masa; respecto de la petición de la actora de que se le abonen los créditos contra la masa impagados, ello será si lo permite la regla de pago a vencimiento, por cuanto que, una vez reintegrados los honorarios que la AD Concursal haya cobrado incumpliendo la regla de vencimiento, estos se deberán aplicar a los créditos impagados de vencimiento anterior, sean los de la actora u otros, aplicándose la regla a prorrata en el caso de vencimiento de igual fecha e insuficiencia de líquido».

masa pasiva los créditos contra la masa. Razón por la cual, a los créditos contra la masa no se les aplican los efectos previstos sobre los créditos en la reseñada sección tercera, entre los que se encuentra la suspensión del devengo de intereses». Y, diferenciando los concursales de los créditos contra la masa, afirma respecto de estos últimos: «en la medida en que han de ser pagados a sus respectivos vencimientos, son exigibles y devengan intereses, conforme a lo previsto en la Ley Concursal. Así se preveía en la redacción original del art. 154LC, que con la reforma introducida por la Ley 38/2011, de 10 de octubre, ha pasado al art. 84.3 LC. Y, aunque este mismo precepto legitima a la administración concursal para alterar la regla del vencimiento, “cuando lo considere conveniente para el interés del concurso y siempre que presuma que lamasa activa resulta suficiente para la satisfacción de todos los créditos contra la masa”, en ningún caso afectara a los créditos de la Seguridad Social. Por lo que, en cualquier caso, tanto antes de la Ley 38/2011, en el art. 154 LC, como después, en el art. 84.3 LC, los créditos contra la masa por cuotas de la Seguridad Social son exigibles a sus respectivos vencimientos y, por aplicación del art. 25LGSS su falta de pago genera no sólo el devengo de intereses sino también el correspondiente recargo. Es cierto que, una vez declarado el concurso, conforme a lo previsto en el art. 55.1, “no podrán iniciarse ejecuciones singulares, judiciales o extrajudiciales, ni seguirse apremios administrativos o tributarios contra el patrimonio del deudor”, salvo las excepciones previstas en el propio art. 55 y en el artículo siguiente. Este efecto no impide que el crédito contra la masa, si bien no podrá justificar una ejecución al margen del concurso, salvo que nos hallemos en la fase de cumplimiento del convenio (art. 133.2 LC), sea exigible a su vencimiento y, consiguientemente, no sólo devengue intereses, sino que, en el caso de las cuotas de la Seguridad Social, la falta de pago provoque el preceptivo recargo, conforme al art. 25LGSS. Y este recargo, lógicamente, tendrá la misma consideración de crédito contra la masa que el crédito cuyo impago ha motivado su devengo, por aplicación de la regla de sometimiento de la deuda accesoria a la misma calificación que merezca la principal (“accessorium sequitur naturam sui principalis”), como explicamos en la Sentencia 705/2012, de 26 de noviembre (RJ 2013, 185)». En la misma línea, la Sentencia de 19 de marzo de 2013 (RJ 2013, 2425).

V. OTRAS CUESTIONES RELATIVAS A LOS CRÉDITOS CONTRA LA MASA. TRATAMIENTO JURISPRUDENCIAL

1. Reclamación de la calificación de un crédito como crédito contra la masa

El artículo 84.4 de la Ley Concursal prevé los trámites del incidente concursal ante juez del concurso como vía de ejercicio de «las acciones relativas a la calificación o al pago de

los créditos contra la masa²³. No existe, por tanto, un procedimiento especial para reclamar la calificación de un crédito como crédito contra la masa²³.

En este contexto, la jurisprudencia no admite, por regla general, que el acreedor titular de un crédito contra la masa impugne, una vez presentado el informe por la administración concursal (art. 94.4 LC), la relación de créditos contra la masa devengados y pendientes de pago por la vía del artículo 96 (impugnación de la lista de acreedores y del inventario) en lugar de por los trámites del incidente concursal. Así lo determina la Sentencia del Juzgado de lo Mercantil de Madrid (núm. 6) de 30 de marzo de 2012 (JUR 2012, 186351)²⁴. En igual sentido, SAP de Girona (secc. 1^a) de 20 de marzo de 2012 (JUR 2012, 154647), y SsJM de San Sebastián (núm. 1) de 7 y 12 de febrero de 2012 (JUR 2013, 9735 y JUR 2013, 9220).

Distinto es el supuesto en el que el crédito contra la masa ha sido incluido en el informe de la administración concursal como crédito concursal. En tal caso la jurisprudencia ha admitido la impugnación de la lista, solicitando la exclusión del crédito como concursal y, también, su consideración como crédito contra la masa. La justificación de ello podría encontrarse en el hecho de que si el acreedor, aun considerando que su crédito lo es contra la masa, no impugna la lista, «ratifica» tácitamente la calificación del crédito como concursal. En esta línea, la Sentencia de la Audiencia Provincial de Madrid (secc. 28^a) de 11 de mayo

²³ A diferencia del establecido en los artículos 85-88 y 94-96 LC para determinar los créditos concursales.

²⁴ Señala esta sentencia: «Inicialmente debe señalarse que de la lectura de los distintos apartados del art. 94 LCo así como del examen del art. 96 L.Co. [-en interpretación sistemática-], resulta que la relación de créditos contra la masa [apartado 4º del art. 94 L.Co.] no forma la lista de acreedores a que se refiere el art. 75.2. L.Co., de tal modo que tratándose de mero anexo o añadido con funciones meramente informativas, su impugnación aparece excluida de los cauces del art. 96 L.Co., limitado de modo exclusivo al inventario y a la lista de acreedores, con exclusión de otros extremos [valoraciones, informes, anexos, opiniones, etc] que se integran en aquel. A este respecto debe recordarse que es doctrina jurisprudencial, recogida por Sentencia de la Audiencia Provincial de Alicante de 18.10.2007 (AC 2007, 2108) que “... En éste contexto, debemos rechazar también la pretensión relativa al reconocimiento de los créditos contra la masa, ya que lo que se impugna en la demanda es la lista de acreedores que, conforme la previsión del art. 89.1, sólo incluye los concursales, sin perjuicio de lo dispuesto en el art. 154 de la citada Ley Concursal”. De tales preceptos legales y de tal doctrina jurisprudencial puede concluirse que los créditos contra la masa no se integran en la masa pasiva del concurso ni deben incluirse en el listado de acreedores que conforma el informe de la Administración concursal, sino únicamente en la relación separada a que se refiere el art. 94.4 de la L.Co, cuando concurren las circunstancias en el mismo señaladas; de lo que resulta que el cauce elegido por la actora no es el adecuado para insinuar y pretender el reconocimiento de créditos surgidos con posterioridad a la declaración concursal, pues para el reconocimiento y pago de tales créditos la L.Co. habilita un cauce incidental específico en el art. 154 L.Co. Por todo ello, no pretendiendo la actora la exclusión de derechos de crédito calificados como concursales para solicitar su inclusión como crédito contra la masa [-que sí haría admisible la presente vía impugnatoria-] y limitándose a adicionar a los ya comunicados y reconocidos unos créditos contra la masa, resulta que su insinuación, posible reconocimiento, fijación de importe y pago, debe alcanzarse [-en su caso-] por el cauce del art. 154 L.Co.; lo que obliga a desestimar por cuestiones procesales tal pretensión, sin perjuicio de reproducir la misma por el cauce indicado».

de 2012 (JUR 2012, 209688)²⁵, y la Sentencia de la Audiencia Provincial de Burgos (secc. 3ª) de 4 de julio de 2012 (JUR 2012, 271590)²⁶.

En esta misma línea se expresa recientemente la Sentencia del Tribunal Supremo de 17 marzo de 2014 (JUR 2014, 95019), que establece: «Como señala la STS núm. 760/2012, de 18 de diciembre (RJ 2013, 920): “En principio, el objeto principal de la lista de acreedores elaborada por la administración concursal es conformar la masa pasiva, de la que forman parte únicamente los créditos concursales (art. 49 LC). Y con este objetivo, el art. 94.1 LC dispone que la lista de acreedores debe comprender “una relación de los incluidos y otra de los excluidos, ambos alfabéticamente”. No obstante, el propio apartado 4 del art. 94 LC prevé que, “en relación separada, se detallarán y cuantificarán los créditos contra la masa devengados y pendientes de pago. La impugnación de la lista de acreedores se entiende que, conforme al art. 96.3 LC, viene referida a la inclusión o a la exclusión de créditos concursales, así como a la cuantía o a la clasificación de los reconocidos, y por lo tanto no está justificada la impugnación basada en la inclusión o exclusión de un crédito contra la masa, salvo que ello guarde relación con la exclusión o inclusión de ese crédito como concursal. Esto es, nada impide que, como en el presente caso, al haber sido solicitada la inclusión de un crédito concursal de forma subsidiaria a su reconocimiento como crédito contra la masa, con ocasión de la impugnación de la lista de acreedores pueda discutirse sobre el carácter concursal o contra la masa de un determinado crédito, además de su existencia y cuantía».

No obstante, existe alguna resolución que considera que si no se impugna la lista de créditos contra la masa por la vía del artículo 96 de la Ley Concursal, no puede luego pre-

²⁵ Señala esta sentencia «En cuanto a la impugnación de la lista de acreedores, un crédito no puede ser simultáneamente concursal y crédito contra la masa por lo que habiéndose incluido en la lista de acreedores el crédito de los demandantes como crédito concursal ordinario, con la demanda se pretende, con carácter principal, la exclusión de dicho crédito concursal de la lista de acreedores y su reconocimiento como crédito contra la masa y si bien es cierto que la acción para obtener esta última calificación no está sujeta al plazo señalado en el artículo 96 de la Ley Concursal por resultar de aplicación su artículo 154.2 (actualmente, artículo 84.4), dicha calificación requiere la previa exclusión del crédito como concursal lo que exige la impugnación de la lista de acreedores en el plazo señalado por el artículo 96 de la Ley Concursal».

²⁶ Sostiene esta Sentencia: «La sentencia de instancia desestima la demanda con el argumento de que lo que se plantea no es el incidente del artículo 96.2 de la Ley Concursal, sino el del artículo 154.2, hoy en el artículo 84.4. Se trata del incidente concursal previsto para la calificación y el pago de los créditos contra la masa, que es en teoría un incidente distinto del de impugnación de la lista de acreedores confeccionada por la administración concursal. El argumento no se acepta. En realidad lo que hace el actor es impugnar la consideración de su crédito como crédito concursal ordinario por la totalidad de la línea de crédito, pretendiendo que dicho crédito concursal se reduzca a la cantidad de 285.572,21 €, que es el importe de la línea de crédito utilizada antes de la declaración del concurso. Evidentemente, la consecuencia de ello es el reconocimiento de un crédito contra la masa por la cantidad restante; pero ello no significa que estemos en el incidente del artículo 154, hoy artículo 84.4, como tampoco lo estamos cuando se discute la inclusión que haya podido hacer la administración concursal de un crédito concursal aunque el acreedor considere que es un crédito contra la masa». En igual sentido la SJM de Madrid (núm. 6) de 30 de marzo de 2012 (JUR 2012, 186351).

tenderse su modificación²⁷. Esta doctrina olvida, sin embargo, que la relación de créditos contra la masa no es parte del informe. La impugnación sólo puede alcanzar al inventario y a la lista de acreedores (art. 96.1 LC), no a otros contenidos de dicho informe.

A la hora de discutir la cuantía o la procedencia de los créditos contra la masa, al impugnar la rendición de cuentas de la administración concursal, la jurisprudencia es más flexible. Dado que tal rendición manifiesta la decisión de la administración concursal en relación con la existencia y cuantía de un crédito contra la masa, resultaría oportuno ejercer entonces la reclamación del artículo 84.4 de la Ley Concursal. Así, la Audiencia Provincial de Barcelona (secc. 15ª), en la Sentencia de 11 de octubre de 2012 (AC 2012, 2183), no da importancia al hecho de seguir la vía del artículo 181, y no la del 154 de la Ley Concursal²⁸.

Finalmente, por lo que respecta al momento de la impugnación, la jurisprudencia mayoritaria ha entendido, aunque no se recoge expresamente, se sobreentiende que para calificar un crédito contra la masa es preciso solicitarlo previamente a la administración concursal y, sólo ante la negativa de ésta, cabe plantear el incidente concursal del artículo 84.4 de la Ley Concursal (antes recogido en el artículo 154). En este sentido, el Auto de la Audiencia Provincial de Barcelona (secc. 15ª) de 19 de junio de 2009 (JUR 2009, 464910)²⁹,

²⁷ En este sentido, la SAP de Valencia (secc. 9ª) de 20 de febrero de 2012 (JUR 2012, 163889) entiende que un acreedor que no impugna el informe de la administración por la vía del artículo 96 no puede luego pretender que se modifique la relación de créditos contra la masa. «Así, el respectivo importe de tales honorarios consta como deuda contra la masa pendiente de pago en el Anexo C del Informe emitido por el Administrador Concursal al amparo del artículo 75 de la Ley Concursal, de fecha 24 de mayo de 2010 –con rectificación de fecha 27 de mayo–, sin que resulte de los autos impugnación de tal Informe en los términos que señala el artículo 96 de la LC y de la que hubiere resultado calificación o cuantificación distinta que permita cuestionar el pago relacionado en el escrito de rendición de cuentas, debiendo tenerse en cuenta al respecto que esta actividad del Administrador “consiste en la justificación cumplida de la utilización que se haya hecho de las facultades de administración y, además, en la exposición del resultado y saldo final de las operaciones” (Sentencia de 21/01/2009, antes citada), por lo que la oposición a tal rendición (*ex art.* artículo 181.2 de la LC), en el supuesto que se está analizando, necesariamente ha de partir de la calificación y cuantificación de la deuda previamente fijada sin que, por ello, pueda ser estimada la oposición que a la rendición de cuentas se formula por la TGSS en relación con dichas partidas de los honorarios profesionales del Letrado y de la Procuradora».

²⁸ Señala esta resolución: «La sentencia sugiere la inidoneidad del incidente de impugnación de rendición final de cuentas (que prevé el art. 181 LC para cuestionar un crédito contra la masa, como lo sería la retribución de la administración concursal (art. 84.2.2º LC), y en esta cuestión procesal también incide la AC en su escrito de oposición al recurso señalando que el cauce adecuado hubiera sido el incidente concursal que prevé el art. 154 LC. Al margen de que en todo caso se ha seguido el procedimiento del incidente concursal, al que remite tanto el art. 181 como el 154 LC, en la medida en que la oposición a la rendición final de cuentas tiene por objeto la impugnación de una determinada partida o aplicación de fondos (la retribución de la AC), y habida cuenta que es en la rendición final donde se pone de manifiesto por vez primera esta pretensión retributiva, ha de estimarse viable el incidente de oposición al amparo del art. 181 LC, cuya estimación dará lugar, en su caso, a la aprobación de la rendición de cuentas salvo la partida o concepto impugnado, sin que por tanto conlleve la desaprobación total».

²⁹ Conforme a dicha resolución, «Por lo que respecta a la reclamación de los créditos contra la masa, está justificada la inadmisión del incidente concursal, pues no consta que la AEAT se hubiera dirigido previamente a la administración concursal para reclamar su pago, o, cuando menos, su reconocimiento como créditos contra la masa, como se deduce del art. 154 LC. Es lógico que la reclamación judicial por la vía del incidente concursal

y las Sentencias de la Audiencia Provincial de Girona (secc. 1ª) de 20 de marzo de 2012 (JUR 2012, 154647) y del Juzgado de lo Mercantil de Granada (núm. 1) de 25 de abril de 2013 (AC 2013, 1322)³⁰.

2. Inaplicación de las facultades de autotutela administrativa en la ejecución de los créditos contra la masa

Tras la reforma de Ley 38/2011 el inciso final del apartado 4 del artículo 84 de la Ley Concursal expresa que «no podrán iniciarse ejecuciones judiciales o administrativas para hacerlos efectivos hasta que se apruebe el convenio, se abra la liquidación o transcurra un año desde la declaración de concurso sin que se hubiere producido ninguno de estos actos. Esta paralización no impedirá el devengo de los intereses, recargos y demás obligaciones vinculadas a la falta de pago del crédito a su vencimiento». La Ley 38/2011 añade a las ejecuciones judiciales que no pueden iniciarse las administrativas. De ello se desprende que la Administración puede iniciar ejecuciones una vez se apruebe el convenio, se abra la liquidación o transcurra un año desde la declaración de concurso sin que se hubiere producido ninguno de estos actos. Circunstancia ésta que obliga a modificar la jurisprudencia recaída hasta el momento. De la Sentencia de la Audiencia Nacional (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Secc. 7ª) de 27 de marzo de 2013 (JT 2013, 647) cuyas consideraciones se recogen más adelante, parece desprenderse este nuevo criterio.

Así, con anterioridad a la reforma de Ley 38/2011 el apartado segundo del artículo 154 de la Ley Concursal, que era donde se ubicaba la norma en cuestión³¹, impedía el inicio de ejecuciones para hacer efectivos los créditos contra la masa hasta la aprobación de un convenio, la apertura de la liquidación o el transcurso de un año desde la declaración de concurso sin que se hubiera producido ninguno de estos actos. En consecuencia, algunas resoluciones judiciales habían entendido que la administración pública no podía iniciar, ni continuar, ejecuciones, como actos de autotutela administrativa, para cobrar sus créditos contra la masa. En esta dirección se mostraba la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria (sala contencioso-administrativo, secc. 1ª) de 8 de noviembre de 2012

quede reservada a los casos en que ha sido previamente desatendida la reclamación extrajudicial hecha a la administración concursal, razón por la cual, el juzgado mercantil puede rechazar una demanda incidental en la que se pretende el reconocimiento de unos créditos contra la masa, mientras no conste que tal reconocimiento es discutido por la administración concursal, mediante la correspondiente reclamación extrajudicial».

³⁰ Señala esta Sentencia: «La modificación llevada a cabo por la reforma 38/2011 de dichos preceptos ha conllevado que desaparezca una referencia recogida en el primero de los preceptos que hacía estrictamente necesario, previo al incidente, dirigirse contra la administración concursal; y tenía su razón de ser en evitar incidentes inútiles, como el presente. No obstante lo anterior también es necesario considerar que el reconocimiento de los créditos corresponde a la administración concursal, sea cuales sean los créditos cuyo reconocimiento se pretende, y que por ello la vía judicial incidental se construya sobre la base de una negación o no reconocimiento (o un pago que se reclame)».

³¹ RUBIO VICENTE, P.J., «La liquidación concursal», en Pulgar (dir.), *El concurso de acreedores*, [La Ley], 2012, pp. 504-505, se muestra crítico con el paso de las reglas del artículo 154 al artículo 84 LC.

(JT 2013, 354)³². Por su parte, la Sentencia de la Audiencia Provincial de León (secc. 1ª) de 2 de abril de 2012 (JUR 2012, 142783), negaba la ejecución separada pretendida por la administración pública de un crédito contra la masa, basándose en que la competencia exclusiva para conocer de toda ejecución contra el concursado era del juez del concurso³³.

En cualquier caso, el inicio de tales ejecuciones requiere que el crédito esté reconocido judicialmente como «contra la masa». Lo que la Administración no tiene, en ningún caso, es competencia para calificarlo como tal sobre la base de sus facultades de autotutela³⁴.

³² Señala esta Sentencia: «Pero, como viene indicando en jurisprudencia constante del Tribunal de Conflictos, Sentencia de 4-7-2008, núm. 3/2008 (RJ 2010, 1975), rec. 9/2007, precisamente en un supuesto de crédito contra la masa, tesis que sostiene la Administración para argumentar la viabilidad de la diligencia de embargo acordada y examinados los artículos 55 y 154 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, “independientemente de la preferencia procedimental recogida en las normas, incluyendo la Ley concursal, respecto de determinados procedimientos recaudatorios... lo cierto es que la competencia exclusiva y excluyente del concurso incumbe al juez de lo mercantil. Ello no es óbice al reconocimiento de la existencia de deudas de la masa como establece la propia Ley concursal. Su naturaleza extraconcursal es indiscutible del mismo modo que su ajenidad a las limitaciones que derivan de la normativa concursal respecto a los créditos concursales. Sin embargo el hecho de que no se integren en la masa concursal no comporta que la ejecución no se controle en el seno del proceso jurisdiccional dirigido por el Juez de lo Mercantil antes de proceder al pago de los créditos concursales, conforme al art. 154.1 de la Ley concursal». Es, pues, el juez de lo mercantil el llamado a determinar cuándo debe procederse exactamente al pago de la deuda y no actuar la Administración por su cuenta y al margen del concurso, como aquí ha hecho. Como ya había indicado el Tribunal de Conflictos de Jurisdicción, Sentencia de 6-11-2007, núm. 9/2007 (RJ 2010, 1968), rec. 7/2007, con base en el artículo 154.2 de la Ley concursal, “corresponde a la jurisdicción determinar cuándo debe procederse exactamente al pago de la deuda líquida... cuando la citada liquidación se haya realizado con posterioridad a la declaración del concurso. Esta potestad jurisdiccional también queda claramente reafirmada en el artículo 155.2 de la misma Ley para el pago de los créditos con privilegio especial”».

³³ La Sentencia además aclaraba «Como se indica en la sentencia recurrida, la reforma legal introducida por la Ley 38/2011, de 10 de octubre, ha solventado la cuestión al establecer de modo claro (artículo 55 LC, modificado por la citada reforma) que únicamente podrán continuarse aquellos procedimientos administrativos de ejecución en los que se hubiera dictado diligencia de embargo a la fecha de declaración del concurso y con el límite temporal de la aprobación del plan de liquidación».

³⁴ La Dirección General de los Registros y del Notariado, ha resuelto que la administración pública no puede instar una anotación preventiva de un embargo seguido por un crédito contra la masa de su titularidad, si antes no existe una previa resolución judicial que califica tal crédito como contra la masa. Mantiene este criterio las RsDGRN 29 junio 2011 (RJ 2012, 3174), 7 julio 2012 (RJ 2012, 8842), 17 enero 2013 (RJ 2013, 3147) o 11 marzo 2013 (RJ 2013, 3066). Estas resoluciones añaden expresamente que las facultades de autotutela administrativa no pueden justificar esta actuación: «En el supuesto que ha provocado este expediente, como en aquéllos, no resulta de la documentación presentada que se tratara de créditos contra la masa, habiendo sido alegada esta circunstancia en el escrito de recurso, por lo que no pudo tomarse en consideración en la nota de calificación y tampoco ahora para dictar esta Resolución (artículo 326 de la Ley Hipotecaria). Pero es que aunque se afirme en el mandamiento o documentación que se trata de créditos contra la masa, faltaría un pronunciamiento al respecto del juzgado de lo Mercantil competente en el concurso, requisito necesario aunque no se trate de los créditos exceptuados de la paralización de la ejecución a que se refiere el artículo 55 de la Ley Concursal, sino ante el pago de créditos contra la masa contemplados en el artículo 154 de la misma Ley”».

Resulta clarificadora en diversos aspectos la Sentencia de la Audiencia Nacional (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Secc. 7^a) de 27 de marzo de 2013 (cuando señala: la providencia de apremio ha de considerarse improcedente. Porque conforme al art. 164.2 de la Ley 58/2003, en la redacción vigente al dictarse la providencia de apremio: (...). Y el art. 55 de la Ley Concursal, también en la redacción vigente al dictarse la providencia de apremio: (...). Y, por otra parte, aun cuando conforme al art. 154.2 de la Ley 22/2003 [en su redacción original, vigente a la fecha de dictarse la providencia de apremio], “Los créditos contra la masa, cualquiera que sea su naturaleza, habrán de satisfacerse a sus respectivos vencimientos, cualquiera que sea el estado del concurso”, sin embargo, el mismo precepto agregaba que “...Las acciones relativas a la calificación o al pago de estos créditos se ejercerán ante el juez del concurso por los trámites del incidente concursal, pero no podrán iniciarse ejecuciones para hacerlos efectivos hasta que se apruebe un convenio, se abra la liquidación o transcurra un año desde la declaración de concurso sin que se hubiere producido ninguno de estos actos”. Y las mismas determinaciones se establecen en el art. 84, apartados 3 y 4, de la misma Ley tras su modificación por el art. único 57 de la Ley 38/2011. De manera que la improcedencia de la vía de apremio para la recaudación de la deuda de que se trata, es determinante de la anulabilidad de la misma, al concurrir la causa establecida en el art. 167.3 b) de la Ley 58/2003 (...). Así lo tiene dicho esta Sala y Sección en la sentencia anotada, de 11 de marzo de 2013 [Rec. 615/2011] y en la precedente sentencia de 17 de septiembre de 2012 (JUR 2012, 317993) [Rec. 344/2011]. Así, en la sentencia de 11 de marzo de 2003, la Sala ponía de manifiesto que: “Ahora bien, una vez que ha sido declarado por Auto judicial el inicio del expediente concursal, tanto los créditos como los débitos que tuviera en aquel momento la sociedad se integran en la masa del concurso y no pueden tener persecución autónoma; como consecuencia, la declaración administrativa posterior al inicio del procedimiento concursal debe quedar sin efecto porque, como se dice en la sentencia del Tribunal Supremo de 18 de mayo de 2005 (RJ 2005, 6367), el criterio que ha sido positivizado en la Ley Concursal 22/2003, de 9 de julio, es el de que “declarado el concurso, no podrán iniciarse ejecuciones singulares, judiciales o extrajudiciales, ni seguirse apremios administrativos o tributarios contra el patrimonio del deudor”; sin embargo “podrán continuarse aquellos procedimientos administrativos de ejecución en los que se hubiera dictado providencia de apremio y las ejecuciones laborales en las que se hubieran embargado bienes del concursado, todo ello con anterioridad a la fecha de declaración del concurso, siempre que los bienes objeto de embargo no resulten necesarios para la continuidad de la actividad profesional o empresarial del deudor”; con lo que queda clara en dicha normativa la regla general sobre la imposibilidad de iniciar nuevas ejecuciones, pero también la excepción derivada de la existencia de actos de ejecución llevados a cabo antes de la declaración del concurso. (...) Y en la sentencia de 17 de septiembre de 2012 (JUR 2012, 317993), se decía: “Tanto la resolución del TEAC como la contestación realizada por el Abogado del Estado, subrayan que no se alega ninguno de los motivos legales de oposición a las providencias de apremio, pero realmente podemos afirmar que nos hallamos ante el supuesto prevenido en el artículo 167.3.b) inciso final: ... y otras causas de

suspensión del procedimiento de recaudación (...) Ahora bien, una vez que ha sido declarado por auto judicial el inicio del expediente concursal, tanto los créditos como los débitos que tuviera en aquel momento la sociedad se integran en las del concurso y no pueden tener persecución autónoma; como consecuencia, la declaración administrativa posterior al inicio del procedimiento concursal debe quedar sin efecto porque, como se dice en la sentencia del Tribunal Supremo de 18 de mayo de 2005, el criterio que ha sido positivizado en la nueva Ley Concursal 22/2003, de 9 de julio, es el de que “declarado el concurso, no podrán iniciarse ejecuciones singulares, judiciales o extrajudiciales, ni seguirse apremios administrativos o tributarios contra el patrimonio del deudor”; sin embargo “podrán continuarse aquellos procedimientos administrativos de ejecución en los que se hubiera dictado providencia de apremio y las ejecuciones laborales en las que se hubieran embargado bienes del concursado, todo ello con anterioridad a la fecha de declaración del concurso, siempre que los bienes objeto de embargo no resulten necesarios para la continuidad de la actividad profesional o empresarial del deudor”, con lo que queda clara en la nueva normativa la regla general sobre la imposibilidad de iniciar nuevas ejecuciones, pero también la excepción derivada de la existencia de actos de ejecución llevados a cabo antes de la declaración del concurso. (...) Con anterioridad a que la Ley 22/2003 fuera en este punto reformada por la Ley 38/2011, de 10 de octubre, los requisitos precisos para dicha ejecución separada, tratándose de procedimientos administrativos, eran dos: que se hubiera dictado providencia de apremio con anterioridad a la declaración del concurso; y que los bienes objeto de embargo no resultasen necesarios para la continuidad de la actividad profesional o empresarial del deudor. Se apartó esa inicial redacción el artículo 55, apartado 1, de lo que había dispuesto el artículo 129 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, tras ser modificado por el artículo único de la Ley 25/1995, de 20 de julio, pues, según dicha norma, la concurrencia del procedimiento de apremio administrativo con el judicial de ejecución universal se debía resolver en consideración a la prioridad del embargo o del inicio del procedimiento concursal –respecto de tal tipo de incidencias recayeron diversos pronunciamientos del Tribunal de Conflictos de Jurisdicción–. Los artículos 164 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria – apartados 1, ordinales primero y segundo, y 2 – y 22 del Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, por el que se aprobó el texto refundido de la Ley general de seguridad social, reformados por las disposiciones finales decimoprimer y decimosexta, respectivamente, de la Ley 22/2003, de 9 de julio, concursal, contienen en este punto una remisión a esta última Ley, pero siguen un criterio distinto al establecido en ellas cuando la concurrencia no se da con un procedimiento concursal. La bondad de la mencionada norma de la Ley concursal fue discutida, pero su claridad no ofrecía dudas, reafirmada por la diferencia que establecía para resolver los problemas de concurrencia del concurso con los procedimientos administrativos de ejecución y con las ejecuciones laborales, al mandar estar, en este segundo caso, a la fecha del embargo. En definitiva, el artículo 55 de la Ley 22/2003 en su redacción original, admitía las ejecuciones administrativas separadas, pero condicionadas a que la fecha de la declaración del concurso fuera posterior a la providencia de apremio, esto es, al título ejecutivo de inicio del procedimiento de ejecución

– en el caso, tramitado por la Tesorería General de la Seguridad Social –, cuya firmeza dio lugar a la diligencia de embargo de bienes de la deudora para el cobro forzoso de su deuda –artículos 84, 87 y 93 del Real Decreto 1415/2004, de 11 de junio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación de la Seguridad Social–. Como se expuso, la mencionada regla del artículo 55 ha sido modificada, después de la sentencia recurrida en casación, por la Ley 38/2011, de 10 de octubre. Hoy el repetido artículo admite la continuación de los procedimientos administrativos de ejecución, hasta la aprobación del plan de liquidación, si antes de la declaración del concurso se hubiera practicado, no la providencia de apremio, sino la diligencia de embargo –y, claro está, si los bienes embargados no fueran necesarios para la continuidad de la actividad profesional o empresarial del deudor».

Además, tal y como señala el Auto del Juzgado de lo Mercantil de Madrid (núm. 6) de 23 de enero de 2012 (JUR 2012, 61071), si la administración pública realiza esa ejecución no podrá alterar la prelación de pagos³⁵. Se trata de impedir que la administración, al iniciar la ejecución sin acudir al juez del concurso, pretenda cobrar antes del vencimiento del crédito.

La administración tampoco puede establecer sanciones ni otras consecuencias por el impago de los créditos concursales, ajena al proceso concursal y al nuevo régimen al que queda sometido el concursado. En esta línea se expresa el Auto del Juzgado de lo Mercantil de Barcelona (núm. 4) de 17 de diciembre de 2012 (AC 2013, 1606)³⁶.

³⁵ Señala dicho Auto: «Pero aún más; cierto es que el art. 154 L.Co. autoriza al titular de créditos de Derecho público con facultades de autotutela administrativa al inicio de ejecuciones singulares para la satisfacción de créditos contra la masa; pero siendo ello así no supone tal facultad la alteración de las normas sobre devengo, reconocimiento y pago de tales créditos contra la masa por el orden dispuesto en el art. 84.2 L.Co., sin que del ejercicio de tales prerrogativas administrativas en ejecución de sus propios actos pueda alterarse la prelación de pagos; de tal modo que la conversión en dinero de bienes de la concursada en proceso de ejecución administrativa deberá quedar sujeto en todo caso a las fechas de devengo y al orden del pago dispuesto en el art. 154.2 L.Co (actual art. 84.3 L.Co. en redacción Ley 38/2011); por lo que no acreditada la suficiencia de los bienes de la concursada para atender los créditos contra la masa de mejor derecho, debe desestimarse que por vía de ejecución separada de naturaleza administrativa pueda la T.G.S.S. hacer suyos los posibles importes del apremio».

³⁶ Este Auto señala: «Así pues, correspondía al Juez del concurso resolver las disputas que pudieran surgir sobre el reconocimiento y prelación de pago de los créditos contra la masa, como era la cuota correspondiente al IVA del 3º trimestre del 2007. La Agencia Tributaria, como he dicho, consintió las operaciones de liquidación sin impugnar los pagos efectuados de acuerdos con las normas concursales. La Agencia Tributaria invade la competencia de este Juzgado y no respeta sus resoluciones firmes cuando, mediante un procedimiento administrativo de comprobación, lo que hace es, en primero lugar, reclamar ese mismo pago a la concursada e imponerle una sanción por no haberlo efectuado a tiempo, a pesar que la Agencia Tributaria debía de ser perfectamente consciente que: a) las normas concursales impedían ese pago por haber créditos preferentes que satisfacer, b) que el dinero ingresado había sido efectivamente destinado a pagar los otros créditos contra la masa por la administración concursal, y c) que la propia Agencia había consentido las resoluciones judiciales que aprobaban los pagos efectuados por la administración concursal y que dejaban pendiente la deuda tributaria por falta de activo. Si la Agencia Tributaria no estaba conforme con la distribución del activo de la compañía debió de impugnar los pagos de los créditos ante el juez del concurso y no iniciar un procedimiento para reclamar paralelamente su pago y sancionar su impago a pesar que las normas concursales lo impedían. La Agencia Tributaria vuelve a invadir la competencia de este Juzgado cuando, ignorando la resoluciones

En relación con los recargos matiza el Tribunal Supremo en Sentencia de 23 de mayo de 2013 (Secc. 1ª) (RJ 2013, 4959) que «El art. 55.1 de la Ley Concursal excluye el inicio de ejecuciones singulares, judiciales o extrajudiciales, y que se sigan apremios administrativos o tributarios contra el patrimonio del deudor una vez declarado el concurso, con determinadas excepciones que no son relevantes para el supuesto que analizamos. Esta exclusión de ejecuciones no impide que la cuota de Seguridad Social devengada tras la declaración de concurso tenga la consideración de crédito contra la masa, que sea exigible a su vencimiento y que su impago provoque el nacimiento del correspondiente recargo. Este recargo generado por la continuación de la actividad empresarial de la sociedad concursada y el impago de las cuotas de Seguridad Social correspondientes a ese periodo tiene la consideración de crédito contra la masa por seguir la naturaleza del crédito principal, a falta de una previsión en contrario como la que sí existe para el caso de los recargos correspondientes al periodo anterior a la declaración de concurso».

3. Ejecutividad de la sentencia que fija el crédito contra la masa. Anotación preventiva de embargo

En relación con la cuestión de si la decisión calificando un crédito como contra la masa es ejecutiva o requiere de un posterior pronunciamiento judicial, la Sentencia de la Audiencia Provincial de las Islas Baleares (secc. 5ª) de 5 de febrero de 2013 (JUR 2013, 92258) considera que es ejecutiva por sí misma³⁷ al igual que el Auto de la Audiencia Provincial de Sevilla (secc. 5ª) de 20 de abril de 2012 (JUR 2012, 304578).

En este contexto, la Dirección General de los Registros y del Notariado entiende que no se puede realizar una anotación preventiva de embargo sobre bienes del concursado, fundándose el embargante en la titularidad de un crédito contra la masa, si no consta tal

judiciales consentidas por la Administración, pretender derivar a los miembros de la administración concursal la responsabilidad por el impago de dos deudas fiscales, la cuota y la sanción, que la concursada sencillamente no podía pagar de conformidad con las normas concursales y las resoluciones judiciales firmes dictadas en este procedimiento».

³⁷ Señala esta Sentencia: «(...) Como los créditos masa son prededucibles, esto es la masa activa se destina antes a los créditos masa que al pago de los créditos concursales ordinarios, el despacho de ejecución dependerá, en su caso, de que se acredite el pago de los anteriores créditos masa, los que consten en la relación de créditos masa como previos a estos en sus vencimientos. Nada obsta a que el requisito del orden de pago según los respectivos vencimientos también se cumpla en el momento del pago pero ello no afecta a la ejecutividad sustantiva del derecho de crédito. La Sala considera, en el caso que nos ocupa, que la Ley concursal permite razonar que la acción de condena al pago de un crédito masa ya declarado no requiere de un incidente al único objeto de hacerlo ejecutivo porque lo es desde el vencimiento pese a que la acción judicial prevista en el art 154.2 LC (en su redacción anterior, el actual art 84.4 LC se refiere expresamente a ejecuciones judiciales o administrativas) queda en suspenso hasta la aprobación del convenio o la apertura de la liquidación o el transcurso del año desde la declaración sin que se haya producido ninguno de estos actos. Por último, como argumento de refuerzo si bien se refiere a los créditos concursales el art 178.2 LC en su redacción vigente tras la reforma de la ley 38/2011 equipara la inclusión de su crédito (concursal) en la lista definitiva a una sentencia firme de condena a efectos de las ejecuciones singulares».

condición en resolución judicial [Resoluciones de 29 de junio de 2011 (RJ 2012, 3174), 7 de julio de 2012 (RJ 2012, 8842), 17 de enero de 2013 (RJ 2013, 3147), o 11 de marzo de 2013 (RJ 2013, 3066), referidas principalmente a créditos de la Tesorería General de la Seguridad Social y señalando que la autotutela administrativa no lo obsta].

VI. BIBLIOGRAFÍA

- BELTRÁN, E., *Las deudas de la masa*. [Publicaciones del Real Colegio de España], Bolonia, 1986.I.
- BELTRÁN, E., «Las deudas de la masa», en *Preferencias de créditos, Manuales de formación continuada*, [CGPJ], Madrid 2000.
- BELTRÁN, E., «El problema del coste del concurso de acreedores: coste de tiempo y coste económico», en *La reforma de la legislación concursal: jornadas sobre la reforma de la legislación concursal, Madrid 6 a 10 de mayo de 2002*. [Marcial Pons], 2003.
- BELTRÁN, E., en Rojo y Beltrán (dirs.), *Comentario de la Ley concursal*, [Thomson-Civitas], 2004. I.
- BERMEJO, N., *Créditos y quiebra*, [Civitas], 2002.
- GARCÍA PÉREZ, J.J., *Las deudas de la masa concursal en el derecho español y comparado*, Ávila, [Caja General de Ahorros], 1986.
- GARCÍA-PITA J.L., «Los créditos contra la masa», ADCo, núm. 3, 2004.
- GARRIDO, J.M., *Tratado de las preferencias del crédito*, Madrid, [Civitas], 2000.
- HERRERA, E., *Manual de la reforma concursal*, [Europea de Derecho], 2003.
- MERCADAL, F., *Nueva Ley Concursal*, (Mercadal y Alonso-Cuevillas, coords.), Barcelona 2004.
- NAVARRO, M., *Los créditos contra la masa en el concurso de acreedores*. Madrid, [Reus], 2008.
- RUBIO VICENTE, P.J., «La liquidación concursal», en Pulgar (dir.), *El concurso de acreedores*, [La Ley], 2012.
- ULL, Los costes del nuevo procedimiento concursal, [Dykinson], 2006.
- VALPUESTA, E., «Comentario al art. 84 LC» en *Comentarios a la Ley Concursal*, Cordón (dir.), Vol. I [Aranzadi], 2ªed. 2009.
- VALPUESTA, E., *Guía legislativa de la Ley Concursal*, [Bosch], Barcelona, 2011.
- VEIGA, A.B., *Los privilegios concursales*, [Comares], 2006.

