

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia 1485/2025, de 24 de octubre de 2025**Sala de lo Civil**Rec. n.º 7721/2021***SUMARIO:****Concurso de acreedores. Créditos tributarios. Recargos de apremio. Créditos contra la masa.**

Los créditos tributarios devengados durante el concurso tienen la consideración de créditos contra la masa, y devengan intereses de demora y recargos, que también tienen la consideración de créditos contra la masa.

Abierta la liquidación no cabe iniciar ni seguir apremios administrativos contra bienes del deudor concursado, en ejecución de créditos contra la masa pues no tiene sentido iniciar una ejecución separada contra la masa, pues contradice el carácter universal que supone la liquidación concursal, cuyas únicas excepciones lógicas vienen determinadas por las ejecuciones de garantías reales, que, por otra parte, si no se iniciaron antes de la apertura de la fase de liquidación ya no podrá hacerse al margen de la liquidación concursal.

Ahora bien, la prohibición de abrir la vía de apremio administrativa para reclamar un crédito tributario concursal o contra la masa, desde la apertura del concurso (salvo aprobación de convenio y durante la fase de cumplimiento), no impide que los créditos tributarios contra la masa generados después de la declaración de concurso generen intereses de demora y recargos, que también tienen la consideración de créditos contra la masa. La consecuencia de la estimación del recurso de casación es la estimación del recurso de apelación en el sentido de estimar totalmente la demanda, y declarar procedente la reclamación del crédito contra la masa correspondiente al importe de recargos.

PONENTE: IGNACIO SANCHO GARGALLO

Magistrados:

IGNACIO SANCHO GARGALLO

PEDRO JOSE VELA TORRES

NURIA AUXILIADORA ORELLANA CANO

FERNANDO CERDA ALBERO

T R I B U N A L S U P R E M O**Sala de lo Civil****Sentencia núm. 1.485/2025**

Fecha de sentencia: 24/10/2025

Tipo de procedimiento: CASACIÓN

Número del procedimiento: 7721/2021

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 09/10/2025

Ponente: Excmo. Sr. D. Ignacio Sancho Gargallo

Síguenos en...



Procedencia: Audiencia Provincial de Sevilla (Sección 5.^a)

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M^a Teresa Rodríguez Valls

Transcrito por: RSJ

Nota:

CASACIÓN núm.: 7721/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Ignacio Sancho Gargallo

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M^a Teresa Rodríguez Valls

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Civil

Sentencia núm. 1485/2025

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Ignacio Sancho Gargallo, presidente

D. Pedro José Vela Torres

D.^a Nuria Auxiliadora Orellana Cano

D. Fernando Cerdá Albero

En Madrid, a 24 de octubre de 2025.

Esta Sala ha visto el recurso de casación interpuesto respecto de la sentencia dictada en grado de apelación por la Sección 5.^a de la Audiencia Provincial de Sevilla, como consecuencia de autos de incidente concursal núm. 7/2021 seguidos ante el Juzgado de lo Mercantil n.^º 2 de Sevilla. Es parte recurrente la Agencia Estatal de Administración Tributaria, AEAT, representada por el Abogado del Estado. La parte recurrida Administración Concursal de la entidad PK Fresados 2012, S.L., no se ha personado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Ignacio Sancho Gargallo.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. Tramitación en primera instancia.

1. El Abogado del Estado en representación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria interpuso demanda de reconocimiento y pago de créditos contra la masa ante el Juzgado de lo Mercantil n.^º 2 de Sevilla, sección 2.^a, contra la administración concursal de la empresa PK Fresados 2012, S.L., para que se dictase sentencia por la que:

«[...]en virtud de la cual, estimando esta demanda, condene a la administración concursal a reconocer y pagar los créditos tributarios contra la masa certificados, siguiendo el orden de vencimientos y, en consecuencia, se prohíba cualquier pago de créditos contra la masa de vencimiento posterior, mientras no se hubieran satisfecho aquéllos.»

2. La administración concursal de la entidad PK Fresados 2012, S.L. presentó escrito de allanamiento parcial a las pretensiones de la demandante.

3. El Juzgado de lo Mercantil n.^º 2 de Sevilla, dictó sentencia con fecha 15 de febrero de 2021, cuya parte dispositiva es como sigue:

«Fallo: Estimo parcialmente la demanda interpuesta por el Abogado del Estado, en representación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y en consecuencia ordeno que por la Administración Concursal se reconozcan e incluyan en la relación de créditos masa la cantidad de cuarenta y cuatro mil quinientos veinte euros -44.520€- y tres mil doscientos

Síguenos en...



cincuenta y dos euros con sesenta y tres céntimos -13.252,63€- a favor de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.»

SEGUNDO. *Tramitación en segunda instancia.*

1.La sentencia de primera instancia fue recurrida en apelación por la representación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

2.La resolución de este recurso correspondió a la Sección 5.^a de la Audiencia Provincial de Sevilla mediante sentencia de 1 de julio de 2021, cuya parte dispositiva es como sigue:

«Fallamos: Que desestimando el recurso de apelación interpuesto por el Abogado del Estado, en nombre y representación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, contra la Sentencia dictada por el Juzgado de lo Mercantil nº 2 de Sevilla, en los autos de incidente concursal nº 7/21, con fecha 15 de febrero de 2021, la debemos confirmar y confirmamos en todos sus términos, con imposición de las costas de esta alzada a la parte apelante.»

TERCERO. *Interposición y tramitación del recurso de casación.*

1.El Abogado del Estado, en representación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, AEAT, interpuso recurso de casación ante la Sección 5.^a de la Audiencia Provincial de Sevilla.

El motivo del recurso de casación fue:

«1º) La sentencia, infringe los artículos 164.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y 84 de la Ley Concursal, hoy 248.2 del Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, que aprueba el Texto Refundido de la Ley Concursal y la jurisprudencia de la Sala Primera en la materia, ya que equipara el dictado de la providencia de apremio con el procedimiento de ejecución mismo, y de este modo, impide el devengo de los recargos de apremio que se produce por ministerio de la ley y cuya exigencia, como crédito contra la masa viene reconocida en la ley y jurisprudencia citadas.»

2.Por diligencia de ordenación de 17 de septiembre de 2021, la Audiencia Provincial de Sevilla (Sección 5.^a) tuvo por interpuesto el recurso de casación mencionado, y acordó remitir las actuaciones a la Sala Primera del Tribunal Supremo con emplazamiento de las partes para comparecer por término de treinta días.

3.Recibidas las actuaciones en esta sala, comparece como parte recurrente la Agencia Estatal de Administración Tributaria, AEAT, representada por el Abogado del Estado; y como parte recurrida, la administración concursal de la mercantil PK Fresados 2012, S.L., no se ha personado como tal ante esta Sala.

4. Esta sala dictó auto de fecha 3 de mayo de 2023, cuya parte dispositiva es como sigue:

«Admitir el recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado, en la representación que ostenta de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria contra la sentencia n.^º 417/2021, de 1 de julio, dictada por la Audiencia Provincial de Sevilla, Sección 5.^a, en el rollo de apelación n.^º 2679/2021, dimanante de los autos de incidente concursal n.^º 7/2021, seguidos ante el Juzgado de lo Mercantil n.^º 2 de Sevilla.»

5.Al no solicitarse por la parte recurrente personada la celebración de vista pública, se señaló para votación y fallo el día 9 de octubre de 2025, en que ha tenido lugar.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**PRIMERO.** *Resumen de antecedentes*

1.Para la resolución del presente recurso debemos partir de la relación de hechos relevantes acreditados en la instancia.

PK Fresados 2012 S.L. fue declarada en concurso de acreedores por auto de 28 de noviembre de 2017. La fase común se cerró por auto de 8 de abril de 2019, con la apertura de la fase de liquidación.

El 6 de noviembre de 2020, la Dependencia Regional de Recaudación de la AEAT emitió un certificado de los créditos tributarios generados durante el concurso de acreedores. Conforme a esta certificación, 13 de noviembre de 2020, la AEAT comunicó a la administración concursal un crédito contra la masa de 55.980,87 euros, que se desglosaba así: 44.520 euros de principal, 3.252,63 euros de intereses de demora y 8.208,24 euros de recargo de apremio.

2.Al no ser atendida esa reclamación, AEAT interpuso la demanda de incidente concursal que inició el presente procedimiento, en la que reclamaba el reconocimiento y pago de su crédito contra la masa, que ascendía a 55.980,87 euros.

La administración concursal al contestar a la demanda se allanó parcialmente respecto del principal (44.520 euros) y los intereses de demora (3.252,63 euros), pero se opuso a la reclamación del importe correspondiente a los recargos de apremio, porque entendía que abierta la liquidación no cabía iniciar la vía de apremio, conforme a la sentencia de la Sala 3^a del Tribunal Supremo 376/2019, de 20 de marzo, lo que impedía el devengo de ese recargo.

3.La sentencia de primera instancia, además de admitir el allanamiento parcial, y estimar la procedencia del reconocimiento y pago del crédito contra la masa de la AEAT respecto del principal (44.520 euros) y de los intereses de demora (3.252,63 euros), desestimó la demanda respecto del importe correspondiente al «recargo de apremio», porque la cuestión sobre su improcedencia había sido zanjada por la sentencia de la Sala 3^a del Tribunal Supremo 376/2019, de 20 de marzo.

4.La sentencia de primera instancia ha sido recurrida en apelación por la AEAT y la Audiencia desestima su recurso.

La sentencia de apelación trae a colación la reseñada sentencia de la Sala 3^a del Tribunal Supremo 376/2019, de 20 de marzo, que de conformidad con la jurisprudencia de la Sala 1^a del Tribunal Supremo (contenida en las sentencias de 12 de diciembre de 2014 y 6 de abril de 2017), declaró lo siguiente:

«La interpretación conjunta del artículo 164.2 LGT con relación a los artículos 55 y 84.4 de la LC, determina que, una vez abierta la liquidación, la Administración tributaria no puede dictar providencias de apremio para hacer efectivos sus créditos contra la masa hasta que no se levanten los efectos de la declaración del concurso, debiendo instar el pago de los créditos contra la masa ante el juez del concurso por los trámites del incidente concursal».

Y de ahí la Audiencia infiere, sin mayor argumentación: «Por tanto, no es posible incluir el importe como recargo, como crédito contra la masa».

5.Frente a la sentencia de apelación, la AEAT ha interpuesto un recurso de casación, basado en un único motivo.

SEGUNDO. Recurso de casación

1.Formulación del motivo. El motivo denuncia la infracción de los artículos 164.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y 84 de la Ley Concursal, hoy 248.2 del Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, que aprueba el Texto Refundido de la Ley Concursal y la jurisprudencia de la Sala Primera en la materia, ya que equipara el dictado de la providencia de apremio con el procedimiento de ejecución mismo, y de este modo, impide el devengo de los recargos de apremio que se produce por ministerio de la ley y cuya exigencia, como crédito contra la masa viene reconocida en la ley y jurisprudencia citadas.

2.Resolución del tribunal. Procede estimar el motivo por las razones que exponemos a continuación.

Es cierto que conforme a la jurisprudencia de esta Sala Primera del Tribunal Supremo, contenida en las sentencias 711/2014, de 12 de diciembre, y 227/2017, de 6 de abril, en interpretación del art. 154.2 LC en su redacción originaria, que pasó después al art. 84.4 LC, aplicable al presente caso, abierta la liquidación no cabe iniciar ni seguir apremios administrativos contra bienes del deudor concursado, en ejecución de créditos contra la masa. Así se pronunciaba la sentencia 227/2017, de 6 de abril:

«En cualquier caso, una vez abierta la fase de liquidación por cualquier de las causas legales, y con ella reinstaurado el efecto de la prohibición y paralización de ejecuciones del art. 55 LC , no tiene sentido iniciar una ejecución separada contra la masa, pues contradice el carácter universal que supone la liquidación concursal, cuyas únicas excepciones lógicas vienen determinadas por las ejecuciones de garantías reales, que, por otra parte, si no se iniciaron antes de la apertura de la fase de liquidación ya no podrá hacerse al margen de la liquidación concursal.

»Los acreedores de créditos contra la masa lo que deberán hacer es instar su pago dentro de la liquidación, de acuerdo con las reglas del art. 154 LC , y sin necesidad de instar otra ejecución dentro de la ejecución universal ni acudir al apremio administrativo (...».

La consecuencia en aquellos casos no fue declarar la nulidad de la providencia de apremio, sino estimar carentes de eficacia los embargos trabados sobre los bienes del concursado:

«La estimación del recurso de casación conlleva a su vez que, al asumir la instancia, (...) acordemos la estimación íntegra de la demanda interpuesta por la administración concursal. La TGSS, para la satisfacción de un crédito contra la masa una vez abierta la fase de liquidación del concurso, no podía embargo bienes o derechos de la deudora concursada incluidos en la masa activa. Esos embargos deben entenderse sin efecto y si con su realización la TGSS ha cobrado algo, debe retornarlo a la masa, sin perjuicio de exigir después de la administración concursal el pago de sus créditos contra la masa, de acuerdo con el orden previsto en la Ley Concursal».

Pero, como hemos recordado recientemente en la sentencia 1151/2024, de 20 de septiembre, «hemos de ligar lo anterior a la jurisprudencia contenida en la sentencia núm. 237/2013, de 9 de abril, y en muchas otras que la citan, de que el crédito por cuotas de la seguridad social posterior a la declaración de concurso, en cuanto crédito contra la masa, es exigible conforme a lo previsto en el art. 84.3 LC , y por ello puede devengar recargos, que también gozan de la consideración de crédito contra la masa. Obviamente, esta doctrina es aplicable al crédito tributario generado con posterioridad a la declaración de concurso y que por ello goza de la consideración de crédito contra la masa».

De tal forma que, en casos como el presente y el que provocó el precedente citado (sentencia 1151/2024, de 20 de septiembre), «convergen (y son compatibles) ambas doctrinas jurisprudenciales porque, al margen de que se hubiera dictado la providencia de apremio, lo relevante es que no se realizaron actos de ejecución sobre el patrimonio de concursado, sino que la AEAT acudió al juzgado para reclamar dentro del concurso sus créditos, entre los que se encontraba la parte correspondiente a los recargos que, conforme a la reseñada jurisprudencia (sentencia 237/2013, de 9 de abril), podían devengarse».

La sentencia recurrida contraría esta jurisprudencia porque infiere de la prohibición de iniciar la vía de apremio administrativa para reclamar un crédito tributario generado durante el concurso, una vez abierta la liquidación, que «no es posible incluir el importe como recargo, como crédito contra la masa». Cuando una cosa no excluye la otra: la prohibición de iniciar la vía de apremio administrativa para reclamar un crédito tributario concursal o contra la masa, desde la apertura del concurso (salvo aprobación de convenio y durante la fase de cumplimiento), no impide que los créditos tributarios contra la masa generados después de la declaración de concurso generen intereses de demora y recargos, que también tienen la consideración de créditos contra la masa.

3.La consecuencia de la estimación del recurso de casación es la estimación del recurso de apelación en el sentido de estimar totalmente la demanda, y declarar procedente la reclamación del crédito contra la masa correspondiente al importe de recargos.

TERCERO. Costas

1.Estimado el recurso de casación, no procede hacer expresa condena de las costas correspondientes a este recurso, en aplicación de la regla contenida en el art. 398.2 LEC.

2.Estimado el recurso de apelación, no procede hacer expresa condena de las costas correspondientes a este recurso, en aplicación de la regla contenida en el art. 398.2 LEC.

3.Estimadas las pretensiones de la parte demandante, procede imponer a la demandada las costas ocasionadas en primera instancia, en aplicación del art. 394 LEC.

F A L L O

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

1.ºEstimar el recurso de casación interpuesto por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria contra la sentencia de la Audiencia Provincial de Sevilla (Sección 5.^a) de 1 de julio de 2021 (rollo 2679/2021), que modificamos en el siguiente sentido.

2.ºEstimar el recurso de apelación interpuesto por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria contra la sentencia del Juzgado de lo Mercantil núm. 2 de Sevilla de 15 de febrero de 2021 (incidente concursal 7/2021), que modificamos en el sentido de condenar a la administración concursal a reconocer y pagar el crédito contra la masa de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria correspondiente a recargos devengados por créditos tributarios contra la masa, por un importe de 8.208,24 euros.

3.ºNo hacer expresa condena respecto de las costas de los recursos de casación y de apelación. E imponer las costas de la primera instancia a la parte demandada.

Líbrese a la mencionada Audiencia la certificación correspondiente con devolución de los autos y rollo de apelación remitidos.

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

Así se acuerda y firma.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).