

TRIBUNAL SUPREMO
Auto de 26 de marzo de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Rec. n.º 66/2024

SUMARIO:

Procedimiento económico-administrativo. Terminación. Resolución. Efectos. Retroacción de actuaciones. Sanciones. Anulación parcial de una liquidación tributaria en el ámbito sancionador. La sentencia impugnada estima que no resulta procedente exigir interés de demora en la liquidación de IVA practicada al no haberse cuestionado por el abogado del Estado que el IVA fuese abonado por los destinatarios, si bien señala que estima en este punto la demanda siempre y cuando las operaciones comprobadas hayan sido tratadas como supuestos de inversión del sujeto pasivo y, en consecuencia, hayan sido satisfechas las cuotas correspondientes. La sentencia confirmó la liquidación practicada por la Inspección excepto los intereses de demora que se consideran improcedentes. Aunque no nos hallamos ante una cuestión que totalmente nueva, se hace aconsejable un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que la esclarezca para, en su caso, reafirmar, reforzar o completar su jurisprudencia. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si en un supuesto como el presente, en el que la sentencia ejecutada estimó parcialmente el recurso y anuló la liquidación en cuanto a los intereses de demora liquidados, siempre y cuando las operaciones comprobadas hubieran sido efectivamente tratadas como supuestos de inversión del sujeto pasivo y que las cuotas correspondientes fueran ingresadas, si la Administración puede liquidar los intereses de demora previstos en el art. 26.5 LGT, sin hacer constar la comprobación del extremo a que la sentencia condicionó la procedencia de liquidar intereses de demora. El TS ha emitido diversos pronunciamientos sobre la incidencia en relación con el principio *non bis in ídem* de los casos en que se ordenaba un nuevo cálculo de una sanción que inicialmente se había fijado en atención a una base incorrecta. La STS de 7 de octubre de 2020, recurso n.º 4235/2018, se razona que el art. 26.5 LGT es aplicable a los supuestos de anulación por razones sustantivas de forma parcial, porque existe una deuda legítimamente liquidada desde la decisión inicial, en la parte no anulada, a la que lógicamente se contrae la exigencia de intereses de demora. Ahora bien, lo que no queda resuelto es la necesidad de que la Administración tributaria deba acreditar que la deuda tributaria no ha sido abonada por el obligado tributario, haciéndolo así constar en el acuerdo de ejecución. Sobre esta cuestión, hay que destacar que la finalidad última del incidente de ejecución no deja de ser poder constatar que la sentencia se ha cumplido sin que se contradigan los términos del fallo que se ejecuta, por lo que se hace necesario precisar qué alcance y extensión debe tener el acuerdo de ejecución.

TRIBUNAL SUPREMO

AUTO

Magistrados/as

RAFAEL TOLEDANO CANTERO
PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA
LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ
WENCESLAO FRANCISCO OLEA GODOY
DIEGO CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN: PRIMERA
A U T O

Síguenos en...



Fecha del auto: 26/03/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 66/2024

Materia:

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 66/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Excmos. Sres.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Luis María Díez-Picazo Giménez

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. Diego Córdoba Castroverde

D. Rafael Toledano Cantero

En Madrid, a 26 de marzo de 2025.

HECHOS

PRIMERO.- Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

La procuradora D.ª Ana Rayón Castilla, en representación de "Modelez Europe GmbH", sucesora de Cadbury Europe, S.A., presentó escrito preparando recurso de casación contra el auto de 21 de julio de 2023 que desestimó el recurso de reposición interpuesto contra el auto de 21 de abril de 2023, dictado por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el incidente de ejecución de la sentencia de 27 de enero de 2022, recaída en el recurso n.º 600/2017, en materia del impuesto sobre el valor añadido [«IVA»].

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, respetando los hechos de la resolución impugnada, nos lleva a destacar a efectos de la admisión del presente recurso de casación, algunas circunstancias que han de ser tenidas en cuenta:

1º) En la citada sentencia de 27 de enero de 2022 [FD 6º] se concluye que la actora operaba en España a través de un establecimiento permanente, al disponer de oficinas e instalaciones, así como de los medios materiales y personales de entidades del grupo en nuestra Nación (Cadbury Industrial España, S.L., y Cadbury España, S.L.) para la fabricación y distribución, respectivamente, de sus productos de alimentación, helados, etc. dentro del territorio nacional. A tal efecto, la sala *a quo* examina los contratos suscritos entre la demandante y las mencionadas filiales y los formalizados por dichas mercantiles entre sí.

2º) Partiendo de lo indicado previamente, la sentencia [FD 7º] estima en parte el recurso contencioso-administrativo, al entender que no resulta procedente exigir interés de demora en la liquidación de IVA practicada (por importe de 1.201.347,28 euros), al no haberse cuestionado por el abogado del Estado que el IVA fuese abonado por los destinatarios, si bien señala que estima en este punto la demanda siempre y cuando las operaciones comprobadas hayan sido tratadas como supuestos de inversión del sujeto pasivo y, en consecuencia, hayan sido satisfechas las cuotas correspondientes (por una cuantía total de 8.158.236,15 euros). El fallo de la sentencia de la Audiencia Nacional dispone:

«[...] Estimar en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto por promovido la Procuradora Ana Rayón Castilla o, en nombre y representación de MONDELEZ EUROPE GMBH, -sucesora de CADBURY EUROPE SA (CESA) frente a la Resolución dictada el día 24 de mayo de 2017 por el Tribunal Económico-Administrativo Central a los solos efectos de declarar improcedentes los intereses de demora en la regularización de practicada por considerar que CESA operaba en España a través de un establecimiento permanente, siempre y cuando las operaciones comprobadas fueran efectivamente tratadas como supuestos de inversión del sujeto pasivo y que las cuotas correspondientes fueran ingresadas. Sin costas [...]».

Síguenos en...

3º) En ejecución de dicha sentencia, el 8 de junio de 2022 la Agencia Estatal de Administración Tributaria [«AEAT»] dictó el correspondiente acuerdo en el que se señala que la sentencia confirma la liquidación practicada por la Inspección tributaria el 20 de septiembre de 2013, excepto los intereses de demora que se consideran improcedentes. Así mismo, se indica que la citada liquidación se encuentra suspendida al amparo del artículo 43 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento en materia de revisión en vía administrativa, al estar garantizada mediante aval bancario, quedando afecta al pago de la nueva deuda tributaria en virtud del artículo 41.2 del mismo Reglamento, procediéndose el cálculo de intereses de demora con arreglo al artículo 26.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].

Y añade que, dado que la deuda que nos ocupa se halla suspendida, conforme a los artículos 26.4 y 240.2 LGT, procede paralizar el cómputo de intereses desde el 17 de octubre de 2014, momento en que se cumplió un año desde la presentación por la reclamante de la reclamación planteada frente a la citada liquidación ante el Tribunal Económico-Administrativo Central [«TEAC»]; con lo que concluye que procede el devengo de intereses de demora desde el 5 de noviembre de 2013 (fin del plazo para el pago de forma voluntaria otorgado con el acuerdo de liquidación), reanudándose el cómputo el 24 de mayo de 2017 (fecha de la resolución del TEAC, desestimando la citada reclamación) hasta la fecha del referido acuerdo de ejecución de la AEAT. Esto es:

Importe	Desde	Hasta	Días	Tipo de interés anual	Intereses
8.158.236,15 €	5/11/2013	17/10/2014	346	4%	309.342,43 €
8.158.236,15 €	24/05/2017	8/06/2022	1.841	3%	1.233.793,52 €

Resultando así una cuota tributaria de 8.158.236,15 euros y unos intereses de demora de 1.543.135,95 euros. En la sentencia ejecutada, que fue anulada en cuanto a los intereses de demora en la forma ya expuesta, el importe liquidado por intereses de demora era de 1.201.347,28 euros.

4º) La actora planteó incidente de ejecución frente al mencionado acuerdo, aduciendo que la AEAT no había ejecutado correctamente la sentencia, habida cuenta que incluye una nueva partida de intereses de demora que contradice lo resuelto por la sala de instancia. Así, alega que la sala *a quo* concluyó que no se podía exigir intereses de demora sobre la cuota tributaria en concepto de IVA, objeto de regularización, en tanto que la cuota ya había sido liquidada e ingresada por el destinatario de las operaciones, habiendo declarado la sentencia que no cabe entender que haya existido perjuicio para la Hacienda pública y, en consecuencia, necesidad de exigir tales intereses, pues no se habría cuestionado por la Administración que las operaciones comprobadas fueran efectivamente tratadas como supuestos de inversión del sujeto pasivo y que las cuotas correspondientes fueron ingresadas, extremo que afirma no cuestionado por la Administración en la actuación efectuada en ejecución de sentencia.

5º) Por auto de 21 de abril de 2023, la sala sentenciadora desestimó el mencionado incidente, al considerar que el citado acuerdo de ejecución es conforme a Derecho, al haberse liquidado los intereses previstos en el artículo 26.5 LGT, puesto que existe una deuda tributaria liquidada correctamente desde el principio, a la que se contrae la exigencia de tales intereses. Así, el auto afirma que «[...] hemos de convenir con el Abogado del Estado en que, en el presente caso el acuerdo de ejecución de la sentencia dictada en el presente procedimiento es conforme a derecho por cuanto que en el mismo no se han liquidado los intereses suspensivos, que, efectivamente, no proceden, dada la estimación parcial de la sentencia y que lo que se ha liquidado son los intereses previstos en el artículo 26.5 LGT [...]».

6º) Contra dicho auto, la promotora del incidente interpuso recurso de reposición, desestimado por auto de 21 de julio de 2023 en el que la sala de instancia indica, de forma expresa, que «[...] habiendo estado suspendida la deuda a que se refiere la sentencia no se da la condición establecida en la sentencia para acordar la no procedencia de intereses, consistente en que las cuotas de IVA correspondientes hubiesen sido efectivamente ingresadas [...]», por lo que declara que el acuerdo de ejecución de la AEAT impugnado en dicho incidente no contraviene los términos de la sentencia objeto de ejecución.

7º) Mediante escrito de 31 de julio de 2023, la recurrente instó el complemento del auto referido, denunciando que la sala *a quo* incurría en una grave incongruencia, al introducir una cuestión no controvertida para las partes, como es que el destinatario de las operaciones hubiera ingresado las cuotas de IVA; al tiempo de no pronunciarse sobre la litigiosa, que se circunscribía a la procedencia o no de los intereses de demora.

8º) Por auto de 10 de octubre de 2023, la sala de instancia declaró no haber lugar al complemento solicitado, al exceder las cuestiones suscitadas del ámbito propio del complemento, si bien, en el párrafo anterior señala literalmente «[...] Pues bien en el caso examinado, las alegaciones de la parte recurrente ponen de manifiesto el erro en que ha incurrido el auto de 21 de julio de 2023 [...]» y declara no haber lugar al complemento solicitado.

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

- 1.La recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringido: el artículo 26.5 LGT.
- 2.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.
- 3.Subraya que las normas infringidas forman parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.
- 4.Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia al apreciar la concurrencia del supuesto contemplado en las letras b) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»]; así como la presunción contenida en el artículo 88.3.a) LJCA.

TERCERO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso en auto de 15 de diciembre de 2023, emplazando a las partes, habiendo comparecido "Modelez Europe GmbH" ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA. De igual modo lo ha hecho, como parte recurrida, la Administración General del Estado, representada por el abogado del Estado, que no se ha opuesto a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- Requisitos formales del escrito de preparación.

En primer lugar, desde un punto de vista formal, debe señalarse que el escrito de preparación ha sido presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), contra un auto susceptible de casación (artículo 87 LJCA) y por quien está legitimado, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA), habiéndose justificado tales extremos y los demás requisitos exigidos en el artículo 89.2 LJCA.

De otro lado, se han identificado debidamente las normas cuya infracción se imputa a la resolución de instancia, cumpliéndose con la carga procesal de justificar la necesidad de su debida observancia en el proceso de instancia, así como su relevancia en el sentido del fallo.

SEGUNDO.- Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.

Conforme a lo indicado anteriormente y, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, esta Sección de admisión aprecia que el presente recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar, en un supuesto como el presente, en el que la sentencia ejecutada estimó parcialmente el recurso y anuló la liquidación en cuanto a los intereses de demora liquidados, siempre y cuando las operaciones comprobadas hubieran sido efectivamente tratadas como supuestos de inversión del sujeto pasivo y que las cuotas correspondientes fueran ingresadas, si la Administración puede liquidar los intereses de demora previstos en el artículo 26.5 LGT, sin hacer constar la comprobación del extremo a que la sentencia condicionó la procedencia de liquidar intereses de demora.

TERCERO.- Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

1.De las razones que la parte recurrente ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) LJCA, debiendo significarse que no son infrecuentes los supuestos en que la Administración tributaria dicta acuerdos de ejecución en los que se ha podido dar una estimación parcial de las pretensiones del contribuyente, debiendo liquidarse intereses de demora, por lo que en el presente recurso de casación cabe apreciar la nota de generalidad que, proyectada a una pluralidad indeterminada de situaciones, sustenta la noción de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia.

2.Así mismo, es preciso indicar que en la sentencia del Tribunal Supremo de 7 de octubre de 2020 (RCA 4235/2018, ES:TS.2020:3300) se razona que el artículo 26.5 LGT es aplicable a los

supuestos de anulación por razones sustantivas de forma parcial, porque en tales tesisuras sí que existe una deuda del contribuyente legítimamente liquidada desde la decisión inicial, en la parte no anulada, a la que lógicamente se contrae la exigencia de intereses de demora.

Ahora bien, lo que no queda resuelto es la necesidad, a tales efectos, de que la Administración tributaria deba acreditar que la deuda tributaria no ha sido abonada por el obligado tributario, haciéndolo así constar en el acuerdo de ejecución. Sobre esta cuestión, hay que destacar que la finalidad última del incidente de ejecución no deja de ser poder constatar que la sentencia se ha cumplido sin que se contradigan los términos del fallo que se ejecuta, por lo que se hace necesario precisar qué alcance y extensión debe tener el acuerdo de ejecución.

3. Por tanto, aun cuando nos hallamos ante una cuestión que no es totalmente nueva, se hace aconsejable un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que la esclarezca para, en su caso, reafirmar, reforzar o completar su jurisprudencia [vid. auto de 16 de mayo de 2017 (RCA 685/2017 ; ES:TS:2017:4230A)], tarea propia del recurso de casación, que no solo debe operar para formar la jurisprudencia *ex novo*, sino también para matizarla, precisarla o, incluso, corregirla o cambiarla [vid. auto de 15 de marzo de 2017 (RCA 93/2017), FJ 2º, punto 8; ES:TS:2017:2189A].

CUARTO.- Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el razonamiento jurídico segundo de la presente resolución.

2. Las normas que, en principio, será objeto de interpretación es: el artículo 26.5 LGT, así como el art. 103.2 y 5 LJCA.

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

QUINTO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

SEXTO.- Comunicación inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto. Procede comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación 66/2024, preparado por "Modelez Europe GmbH", sucesora de Cadbury Europe, S.A., contra el auto de 21 de julio de 2023 que desestimó el recurso de reposición interpuesto contra el auto de 21 de abril de 2023, dictado por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el incidente de ejecución de la sentencia de 27 de enero de 2022, recaída en el recurso n.º 600/2017.

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

Determinar, en un supuesto como el presente, en el que la sentencia ejecutada estimó parcialmente el recurso y anuló la liquidación en cuanto a los intereses de demora liquidados, siempre y cuando las operaciones comprobadas hubieran sido efectivamente tratadas como supuestos de inversión del sujeto pasivo y que las cuotas correspondientes fueran ingresadas, si la Administración puede liquidar los intereses de demora previstos en el artículo 26.5 LGT, sin hacer constar la comprobación del extremo a que la sentencia condicionó la procedencia de liquidar intereses de demora.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: el artículo 26.5 LGT, así como el art. 103.2 y 5 LJCA.

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

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

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

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

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

Síguenos en...



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

Síguenos en...

