

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ070552

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 877/2018, de 29 de mayo de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1528/2017

SUMARIO:

Devolución de ingresos indebidos. Supuestos de improcedencia. *Ingreso de deudas o sanciones prescritas. Delito contra la Hacienda pública. Excusa absolutoria. Naturaleza jurídica de la regularización voluntaria realizada al objeto de que resulte de aplicación la excusa absolutoria.* El art. 221.1.c) Ley 58/2003 (LGT), en su redacción originaria, debe ser interpretado en el sentido de que no tiene derecho a la devolución de ingresos indebidos el sujeto pasivo que regulariza extemporáneamente y sin requerimiento previo de la Administración su situación tributaria cuando ya había prescrito el derecho de aquélla a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, si dicha regularización tuvo como designio eludir su responsabilidad penal por un eventual delito contra la Hacienda Pública ex art. 305, apartados 1 y 4, del Código Penal. [Vid., ATS, de 31 de mayo de 2017, recurso n.º 1528/2017 (NFJ070554), en el que se plantea el recurso de casación que se resuelve en esta sentencia y, en el mismo sentido, SAN, de 5 de diciembre de 2016, recurso n.º 21/2015 (NFJ067427), que se recurre].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 27, 66, 180 y 221.

Ley Orgánica 10/1995 (CP), art. 305.

PONENTE:*Don Joaquín Huelin Martínez de Velasco.*

Magistrados:

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN

Don JOSE DIAZ DELGADO

Don ANGEL AGUALLO AVILÉS

Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO

Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

Don JESUS CUDERO BLAS

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 877/2018

Fecha de sentencia: 29/05/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1528/2017

Fallo/Acuerto:

Fecha de : 22/05/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 2

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: DPP

Nota:

R. CASACION núm.: 1528/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 877/2018

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles

D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

D. Francisco Jose Navarro Sanchis

D. Jesus Cudero Blas

En Madrid, a 29 de mayo de 2018.

Esta Sala ha visto el recurso de casación RCA/1528/2017, interpuesto por doña Sagrario, representada por la procuradora doña Rocío Sampere Meneses, contra la sentencia dictada el 5 de diciembre de 2016 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso-administrativo 21/2015, relativo a devolución de ingresos indebidos en relación con los impuestos sobre la renta de no residentes y del patrimonio del ejercicio 2005. Ha intervenido como parte recurrida la Administración General del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martínez de Velasco.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Resolución recurrida en casación y hechos del litigio

1. El presente recurso de casación tiene por objeto la sentencia pronunciada el 5 de diciembre de 2016 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (ES: AN:2016:4850), desestimatoria del recurso contencioso-administrativo 21/2015, interpuesto por doña Sagrario contra la resolución dictada el 9 de octubre de 2014 por el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC). Esta resolución administrativa de revisión declaró que no había lugar a la reclamación NUM000, instada frente a la desestimación presunta por silencio administrativo de la solicitud de devolución de ingresos indebidos por los impuestos sobre la renta de no residentes (4.013.427,01 euros) y sobre el patrimonio (311.715,26 euros) del ejercicio 2005.

2. Los hechos que se encuentran en la base del litigio son los siguientes:

a) Doña Sagrario presentó en junio de 2006 declaraciones-liquidaciones en concepto de impuesto sobre la renta de no residentes del ejercicio 2005 (con una cuota a ingresar de 64.849,30 euros) y del impuesto sobre el patrimonio del mismo periodo (cuota a ingresar de 37.102,63 euros).

b) El 27 de julio de 2010, de forma extemporánea y sin requerimiento previo, presentó declaraciones-liquidaciones complementarias por ambos conceptos tributarios de dicho ejercicio, con cuotas a ingresar de 4.013.427,01 euros (impuesto sobre la renta de no residentes) y 311.715,26 euros (impuesto sobre el patrimonio) [en total, 4.325.142,27 euros].

c) La Administración del Estado denunció a doña Sagrario por la posible comisión de un delito contra la Hacienda Pública. El Juzgado Central de Instrucción nº 4 de la Audiencia Nacional admitió a trámite la denuncia mediante auto de 15 de junio de 2011. En otro auto de 22 de mayo de 2012 acordó el sobreseimiento libre y el archivo de las actuaciones por la concurrencia de la excusa absolutoria prevista en el artículo 305.4 del Código Penal.

d) Doña Sagrario presentó el 23 de noviembre de 2012 solicitud de devolución de ingresos indebidos por importe de 4.325.142,27 euros, por entender, en síntesis, que cuando practicó el ingreso se encontraba prescrita la potestad de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación. Esta solicitud fue desestimada por silencio administrativo.

e) Interpuesta reclamación económico-administrativa, fue desestimada por el TEAC en resolución de 9 de octubre de 2014.

3. En la sentencia impugnada, la Audiencia Nacional ratifica la decisión del TEAC.

Segundo.

Preparación y admisión del recurso de casación

1. Doña Sagrario preparó recurso de casación mediante escrito presentado el 28 de febrero de 2017.

2. Identificó como infringidos (i) el artículo 221.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [LGT], así como (ii) los artículos 9 y 10 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial (BOE de 2 de julio) [LOPJ] y 1.1, 3.a) y 4 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) [LJCA].

3. La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso en auto de 3 de marzo de 2017 y la Sección Primera de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo lo admitió en otro de 31 de mayo siguiente, considerando que en la siguiente cuestión jurídica concurren las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia previstas en los apartados 3.a) y 2.c) del artículo 88 LJCA:

«Determinar si tiene derecho a la devolución de ingresos indebidos, con fundamento en el artículo 221.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en la redacción anterior a la introducida por el Real Decreto-ley 12/2012, el sujeto pasivo que regulariza extemporáneamente y sin requerimiento previo de la Administración su situación tributaria cuando ya había prescrito el derecho de aquélla a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, con la finalidad de eludir su responsabilidad penal por un eventual delito contra la Hacienda Pública ex artículo 305, apartados 1 y 4, del Código Penal ».

Tercero.

Interposición del recurso de casación

1. Doña Sagrario interpuso el recurso de casación mediante escrito presentado el 20 de julio de 2017.

2. Considera infringido el artículo 221.1.c) LGT , en la redacción anterior al Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público (BOE de 31 de marzo). Razona que la referencia de la LGT a la prescripción como causa de la devolución de ingresos indebidos se refiere exclusivamente a la prescripción administrativa y no a la penal, que se rige por el Código Penal. La divergencia del plazo de prescripción tributario (4 años) y penal (5 años) es una regla del ordenamiento jurídico español que resulta vinculante tanto para la Administración como para el administrado. La reforma introducida por el Real Decreto-ley 12/2012 tuvo precisamente por finalidad establecer las consecuencias derivadas de un ejercicio prescrito administrativamente cuando se aplica la excusa absolutoria del delito fiscal. Sostiene que, antes de esa reforma, el ordenamiento jurídico permitía que el obligado tributario que ad cautelam, como es el caso, hubiera realizado algún ingreso tributario extemporáneo correspondiente a un ejercicio prescrito podría, una vez resuelto el expediente penal cualquiera que fuera la causa, instar la devolución de las deudas ya prescritas en el momento del ingreso. Si ese no era el resultado jurídico deseado por el legislador anterior a 2012, el ciudadano no tiene por qué asumir la carga de la ineficiencia o de la descoordinación padecida por el legislador. La sentencia recurrida no es capaz de aportar un solo pronunciamiento judicial en favor de la tesis sustentada por la Administración.

3. Reputa también infringidos los artículos 9 y 10 LOPJ y los artículos 1.1 , 3.a) y 4 LJCA , por haberse excedido la Sala a quo en el ejercicio de su jurisdicción, al haber entrado a interpretar la resolución judicial penal firme relativa a este asunto, extrayendo de ella una serie de consecuencias que alteran su sentido y sus efectos, y al haber fundado su fallo en una serie de consideraciones jurídico-penales que no podría realizar ni siquiera con carácter prejudicial.

Solicita la estimación del recurso de casación, la revocación de la sentencia de instancia y el pronunciamiento de otra que estime el recurso contencioso-administrativo en los términos interesados en la demanda.

Cuarto.

Oposición al recurso

1. La Administración General del Estado se opuso al recurso en escrito fechado el 22 de noviembre de 2017, en el que interesó su desestimación.

2. De entrada pone de manifiesto que esta Sala ya se ha pronunciado sobre la cuestión que suscita el presente recurso en la sentencia de 29 de junio de 2017 (casación 2014/2016; ES:TS :2017:2594), cuya doctrina conduciría a su desestimación.

3. Añade que la aplicación de la doctrina de los actos propios, como manifestación del principio de buena fe, y la posibilidad de calificar la actuación de la recurrente como fraude de ley, conducirían al rechazo de su pretensión.

4. En relación con la segunda infracción denunciada en el escrito de interposición del recurso, el abogado del Estado llama la atención sobre el hecho de que la recurrente haya formulado ante la Administración una petición de devolución de ingresos indebidos y solicite del órgano jurisdiccional contencioso-administrativo que se pronuncie a favor de la competencia de otra jurisdicción para que conozca el asunto. A su entender, la sentencia de instancia no ha incurrido en exceso de jurisdicción pues se ha pronunciado sobre la resolución del TEAC, lo que ocurre es que para resolver sobre esa impugnación resultaba preciso acudir a lo resuelto en el auto de sobreseimiento libre por el Juzgado Central de Instrucción número 4, porque ese auto expresa la causa por la que se efectuó el ingreso que ahora se reputa indebido.

Quinto.

Señalamiento para votación y fallo y deliberación

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, la Sección reputó innecesaria la celebración de vista pública, por lo que las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en providencia de 22 de enero de 2018, fijándose al efecto el día 22 de mayo siguiente, en el que efectivamente se votó y falló el asunto, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Objeto del presente recurso de casación

1. El objeto de esta sentencia consiste en determinar si la pronunciada por la Sala de este orden jurisdiccional de la Audiencia Nacional, impugnada en casación por doña Sagrario es o no conforme a Derecho, en su tarea interpretativa de los artículos 221.1.c) LGT, en la redacción anterior a la dada por el Real Decreto-ley 12/2012, y de los artículos 9 y 10 LOPJ y 1.1 , 3.a) y 4 LJCA .

2. La cuestión con interés casacional que suscita este recurso, según ha sido delimitada por la Sección Primera de esta Sala en el auto de 31 de mayo de 2017 , consiste en determinar si, con fundamento en el artículo 221.1.c) LGT , en su redacción originaria, tienen derecho a la devolución de ingresos indebidos los sujetos pasivos que regularizan extemporáneamente y sin requerimiento previo su situación tributaria cuando ya había prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, si aquella intempestiva regularización tuvo por finalidad eludir la responsabilidad penal por un eventual delito contra la Hacienda Pública.

3. Tal cuestión ya ha sido resuelta, en sentido opuesto a la pretensión de la recurrente, en la sentencia de esta Sala citada por la Administración General del Estado al oponerse al recurso, así como en otras tres más: sentencias de 27 de noviembre de 2017 (casación 3277/2016 ; ES:TS:2017:4229), 28 de noviembre de 2017 (casación 2825/2016; ES:TS:2017:4230) y 28 de noviembre de 2017 (casación 2829/2016; ES:TS :20174321).

Segundo.

Los ingresos extemporáneos sin requerimiento previo, una vez prescrito el derecho de la Administración a liquidar, para eludir la acción penal, y la devolución de ingresos indebidos.

1. Esta cuestión, que es la central suscitada en este recurso de casación, ya ha sido resuelta en interpretación del artículo 221.1.c) LGT en las cuatro sentencias de esta Sala ya citadas.

2. En la primera de ellas, la de 29 de junio de 2017, hemos razonados en los siguientes términos:

«TERCERO.- [...]

Pues bien, la cuestión que suscita el motivo es la de si tiene derecho a la devolución de ingresos indebidos con fundamento en el artículo 221.1.c) de la Ley General Tributaria , en su redacción original, que disponía que el procedimiento para el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos se iniciará de oficio o a instancia del interesado, " cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción".

La controversia surge por la disparidad existente entre el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar las deudas tributarias, establecido por el artículo 66 a) de la Ley General Tributaria en cuatro años, y el plazo de prescripción del delito contra la Hacienda Pública, que se establece en cinco años en el artículo 131.1 del Código Penal ; disparidad que se produjo por obra de la ley 1/1998, que modificó el artículo 64 de la antigua Ley General Tributaria , al reducir de cinco a cuatro el plazo de prescripción para el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria, lo que no tuvo influencia en la aplicación de las normas penales pese a que preveían un plazo de cinco años por el delito fiscal, manteniéndose esta situación desde entonces.

Las disfunciones se acusan de forma evidente en aquellos supuestos en los que el incumplimiento de la obligación tributaria es susceptible de generar responsabilidad penal derivada de la comisión de un delito contra la Hacienda Pública y el obligado tributario recurre al régimen de declaración extemporánea regulado en el artículo 27 de la Ley General Tributaria cuando ya ha transcurrido el plazo de cuatro años establecido en la Ley General Tributaria.

Esto es así porque respecto de una misma situación, en el ámbito tributario se declara la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación pero, al mismo tiempo, para que el contribuyente acceda a la exención de la responsabilidad penal derivada de la comisión de un delito contra la Hacienda Pública, el art. 305.4 del Código Penal exige la regularización de su situación tributaria, lo que abarca las deudas tributarias correspondientes a los cinco ejercicios anteriores, no estando el quinto año prescrito en el ámbito penal pero sí en el ámbito tributario.

Concretamente, el apartado cuatro del artículo 305 del Código Penal establece: "Quedará exento de responsabilidad penal el que regularice su situación tributaria, en relación con las deudas a que se refiere el apartado primero de este artículo, antes de que se le haya notificado por la Administración Tributaria la iniciación de actuaciones de comprobación tendentes a la determinación de las deudas tributarias objeto de regularizaciones, o en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante procesal de la Administración Autonómica, foral o local de que se trate, interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida, o cuando el Ministerio Fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de las diligencias."

De este modo puede ocurrir que, una vez transcurrido el plazo de prescripción de cuatro años previsto en el artículo 66 de la Ley General Tributaria, un contribuyente presente una declaración extemporánea para regularizar un comportamiento incumplidor producido en un periodo impositivo, susceptible de ser investigado aún por delito contra la Hacienda Pública al no haber transcurrido el plazo de prescripción establecido en la norma penal.

Cuarto.

Pues bien, admitida la posibilidad de regularizar el quinto año, es decir el más antiguo, que en el momento de la presentación de la declaración complementaria puede estar prescrito administrativamente, pero no penalmente, se plantea el problema de la naturaleza del ingreso extemporáneo de una deuda prescrita en el ámbito tributario, esto es, si estamos ante un ingreso indebido, cuya devolución podía solicitarse al amparo de lo previsto en la letra c) del apartado 1 del artículo 221 de la Ley General Tributaria, o bien ante un pago irreversible.

Debe recordarse que, con anterioridad a la modificación de la Ley General Tributaria operada por el Real Decreto-Ley 12/2012, no existía en dicha ley previsión alguna relativa a la exoneración de responsabilidad por el delito de defraudación tributaria, por lo que debía estarse a la regulación del Derecho Penal, no estando tampoco facultada la Administración para determinar si el obligado tributario había o no regularizado la situación tributaria, al corresponder efectuar dicho análisis a la jurisdicción penal.

Esta situación se vio alterada por el Real Decreto-Ley 12/2012, que afectó a los artículos 121. 1c y 180.2 de la Ley General Tributaria, en cuanto la reforma añadió al art. 121.1 c), que establecía que se considerarían ingresos indebidos las cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción y que estas serían objeto del correspondiente procedimiento de devolución de ingresos indebidos, un segundo párrafo del siguiente tenor « En ningún caso se devolverán las cantidades pagadas que hayan servido para obtener la exoneración de responsabilidades en los supuestos previstos en el apartado 2 del artículo 180 de esta Ley ».

A su vez, dicho artículo 180.2, introducido con ocasión de la misma reforma, preceptuó que « si la Administración Tributaria estimase que el obligado tributario, antes de que se le haya notificado el inicio de actuaciones de comprobación o investigación, ha regularizado su situación tributaria mediante el completo reconocimiento y pago de la deuda tributaria, la regularización practicada le exoneraría de su responsabilidad penal, aunque la infracción en su día cometida pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, y la Administración podrá continuar con el procedimiento administrativo sin pasar el tanto de culpa a la autoridad judicial ni al Ministerio Fiscal. Asimismo, los efectos de la regularización prevista en el párrafo anterior, resultarán aplicables cuando se satisfagan deudas tributarias una vez prescrito el derecho de la Administración a su determinación».

Esta nueva regulación conllevó el otorgamiento a la Administración Tributaria de la facultad para decidir sobre el alcance de la regularización en la responsabilidad penal que pudiera derivar por la presunta comisión de un delito contra la Hacienda Pública, de modo que, ante la presentación de una autoliquidación extemporánea una vez prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria, ésta tenía dos opciones; bien considerar regularizada la situación tributaria del contribuyente por haber procedido al completo reconocimiento y pago de la situación tributaria conforme al artículo 27 de la Ley General Tributaria y exonerarle de la responsabilidad penal que pudiera derivar de la comisión de un delito contra la Hacienda Pública por lo que el ingreso extemporáneo

de la deuda tributaria no debía considerarse indebido en función de lo establecido en el artículo 221. 1c) de la Ley General Tributaria, o bien, considerar que el obligado tributario no había regularizado su situación y, por tanto, ante lo establecido en el artículo 180.1 de la Ley General Tributaria estaba obligada a pasar el tanto de culpa a la jurisdicción competente o remitir el expediente al Ministerio Fiscal absteniéndose de seguir el procedimiento administrativo, que quedaría suspendido hasta que la autoridad judicial dictase sentencia firme, hasta que tuviera lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o hasta que el Ministerio Fiscal devolviera el expediente.

Quinto.

Volviendo a la naturaleza del ingreso extemporáneo de una deuda prescrita en el ámbito tributario, antes de la reforma operada por el Real Decreto Ley 12/2012, la parte considera que aunque el ingreso se efectuó con la finalidad de prevenir el riesgo del delito fiscal [...], como la prescripción opera de oficio, la deuda tributaria debería estimarse extinguida, por tratarse de un ingreso indebido desde el punto de vista estrictamente tributario.

Este criterio, sin embargo, no puede ser compartido.

Dejando a un lado la jurisprudencia penal, según la cual en caso de delito se produce una novación de la obligación tributaria, que desaparece como tal surgiendo en su lugar una responsabilidad civil derivada del propio delito (por todas sentencia de 18 de diciembre de 2000), y que no puede servir en este caso, ya que la determinación de la responsabilidad civil requería de su fijación mediante sentencia, situación que no se produjo al excluir la declaración espontánea la penalidad de la conducta, hay que reconocer que la interpretación que defiende la parte podría afectar a la eficacia de la regularización en cuanto a la posible responsabilidad penal derivada de la comisión de un delito contra la Hacienda Pública a la que se acogió el propio recurrente.

Por tanto, no obstante la falta de homogeneización de los plazos de prescripción tanto en el ámbito de la responsabilidad tributaria como en el ámbito de la responsabilidad penal, no cabe negar la incidencia de la regularización tributaria al amparo del art. 27 de la Ley General Tributaria en la responsabilidad penal, como apreció correctamente la Sala de instancia y cuya argumentación comparte en lo sustancial esta Sala.

Por otra parte, ante las circunstancias concurrentes, la actuación del recurrente, pretendiendo la solicitud de devolución, después del pronunciamiento de la jurisdicción penal, resultaría contraria a sus propios actos y hasta podría calificarse como fraude de ley, en cuanto realizó un ingreso para conseguir la exoneración de la responsabilidad penal, utilizando luego la literalidad del artículo 221.1 c) de la Ley General Tributaria para burlar el pronunciamiento penal, sin tener en cuenta que con anterioridad a la reforma del Real Decreto Ley 12/2012 la exención de responsabilidad penal por regularización no estaba prevista en la Ley General Tributaria, lo que justificaba que tampoco se contemplara la mención que ahora figura en el art. 211. 1 c) a los supuestos de regularización realizados una vez transcurrido el plazo de prescripción administrativa, sin que la falta de mención pueda aducirse para reconocer la devolución de lo ingresado, dado que el ingreso determinó la apreciación por la jurisdicción penal de la excusa absolutoria, obteniendo el recurrente así la exoneración de su responsabilidad penal.

Debemos insistir que en el momento de la presentación de la declaración complementaria controvertida, considerada por el art. 305.4 del Código Penal como excusa absolutoria, el comportamiento eliminaba la punibilidad de un hecho delictivo por razones de política criminal, si bien en la actualidad constituye un elemento negativo del delito que excluye la ilicitud penal, al afirmar el art. 305.1 del Código Penal, redactado por la Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre que " el que, por acción u omisión defraude a la Hacienda Pública (...) será castigado (...) salvo que hubiere regularizado su situación tributaria en los términos del apartado 4 del presente artículo".

También la Exposición de Motivos de la Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley Orgánica de 1995, de 23 de noviembre, del Código Penal en materia de transparencia y lucha contra el fraude fiscal y en la Seguridad Social, afirmaba que suponía neutralizar "no sólo el desvalor de la acción con una declaración completa y veraz, sino también el desvalor del resultado mediante el pago completo de la deuda tributaria". De ahí que la considere como el "reverso del delito que neutraliza completamente el desvalor de la conducta y el desvalor del resultado".

En definitiva, hay que concluir que el ingreso nunca tuvo el carácter de indebido, sino, como señala, la sentencia recurrida fue debido, como así lo consideró el orden penal para la aplicación de la excusa absolutoria.

Además ninguna actuación llevó a cabo la Administración más allá de la mera recepción de los ingresos extemporáneos».

Tercero.

Sobre el sedicente exceso de jurisdicción de la sentencia recurrida

1. Esta cuestión, que constituye el objeto de la segunda infracción denunciada en el recurso de casación, también ha sido abordada en las cuatro sentencias anteriores de esta Sala, resolviendo quejas idénticas de hermanos de la ahora recurrente.

2. En la sentencia de 29 de junio de 2017 hemos razonado en los siguientes términos:

«SEGUNDO.- [...] la sentencia de instancia se limitó a revisar las resoluciones administrativas denegatorias de la solicitud de ingresos indebidos formulada al amparo del art. 221 de la Ley General Tributaria sin inmiscuirse en el campo propio de la Jurisdicción Penal, aunque para resolver se atuvo al Auto de sobreseimiento libre dictado por el Juzgado Central de Instrucción nº 4 de la Audiencia Nacional [...], en el que se expresa la causa por la que se efectuó el ingreso que ahora se reputa indebido.

Tampoco la Sala conoció de un asunto cuya competencia correspondía a la Jurisdicción Civil, puesto que lo que se sometió a su conocimiento fue una actuación administrativa sujeta al Derecho Administrativo».

Cuarto.

Contenido interpretativo de la sentencia

1. Atendiendo a lo hasta aquí expuesto, y conforme ordena el artículo 93.1 LJCA , procede fijar la siguiente interpretación de los preceptos legales concernidos en este litigio.

2. El artículo 221.1.c) LGT , en su redacción originaria, debe ser interpretado en el sentido de que:

«No tiene derecho a la devolución de ingresos indebidos el sujeto pasivo que regulariza extemporáneamente y sin requerimiento previo de la Administración su situación tributaria cuando ya había prescrito el derecho de aquélla a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, si dicha regularización tuvo como designio eludir su responsabilidad penal por un eventual delito contra la Hacienda Pública ex artículo 305, apartados 1 y 4, del Código Penal ».

Quinto.

Resolución del recurso de casación y de las cuestiones y pretensiones deducidas en el proceso

1. De acuerdo con todo lo anterior, se ha de concluir en que la sentencia impugnada es conforme al ordenamiento jurídico, sin que incurra en ninguna de las infracciones jurídicas denunciadas en el escrito de interposición del recurso, que, en consecuencia, ha de ser desestimado.

2. Siendo así, dicha sentencia debe ser confirmada en cuanto, desestimando la demanda, declara los actos administrativos impugnados ajustados a Derecho.

Sexto.

Costas

En atención al artículo 93.4 LJCA , al no apreciarse mala fe o temeridad en alguna de las partes, procede que cada una de ellas abone las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

FALLO

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

1º) Fijar la interpretación expresada en el fundamento jurídico cuarto de esta sentencia.

2º) Desestimar el recurso de casación RCA/1528/2017, interpuesto por doña Sagrario , representada por la procuradora doña Rocío Sampere Meneses, contra la sentencia dictada el 5 de diciembre de 2016 por la Sección

Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso-administrativo 21/2015 , sentencia que confirmamos por ser ajustada a Derecho.

3º) Ordenar que, en cuanto a las costas causadas en la tramitación de este recurso de casación, cada parte abone las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

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

Así se acuerda y firma.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolas Maurandi Guillen D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

D. Francisco Jose Navarro Sanchis D. Jesus Cudero Blas

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.