

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ087002

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 20 de julio de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 747/2022

SUMARIO:

Deuda tributaria. Recargos por declaración extemporánea. Procedimiento sancionador. Principios de la potestad sancionadora. Proporcionalidad. La recurrente en casación venía realizando una serie de operaciones de suministro eléctrico, repercutiendo el IVA. La *ratio decidendi* de la sentencia impugnada sostiene que en el supuesto que se examina las actuaciones precedentes no contienen elemento alguno que pueda determinar la deuda tributaria correspondiente al ejercicio respecto del cual se liquidaron los recargos cuestionados, limitándose a establecer un determinado criterio de imputación temporal de bases imponibles dentro de los ejercicios regularizados, que lejos de venir impuesto a otros posteriores por efecto de la eficacia que debía reconocérsele, la recurrente pudo o no asumir para los posteriores. La Administración recurrente plantea la necesidad de interpretar el art. 27 LGT, relativo a los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo. La STS de 19 de noviembre de 2012, recurso n.º 2526/2011, (NFJ049563) -que es tenida en cuenta por la Sala de instancia a fin de rechazar la relación o conexión entre las actuaciones de inspección seguidas respecto de las liquidaciones de los ejercicios de 2014 y 2015 y los recargos aplicados con relación a los periodos concernidos de 2016- apreció la obligación de aplicar retroactivamente la norma más favorable al contribuyente. La SAN, de 30 de marzo de 2011, recurso n.º 141/2008 (NFJ042746), que era objeto del citado recurso de casación, parece partir de una asimilación del recargo fiscal con la sanción tributaria, a efectos de interpretación del art. 6 CEDH, que parece reputar un carácter sancionador a los recargos tributarios, siendo así que el TEDH viene a considerar que dicho artículo resulta aplicable en los procedimientos relativos a los recargos tributarios, sobre la base de elementos tales como que los recargos impositivos no buscan la reparación pecuniaria de un perjuicio, sino que en lo esencial tienden a castigar para impedir la reiteración de tales actuaciones; que se basan en una norma de carácter general cuya finalidad es a la vez preventiva y represiva; y que la cuantía es excesiva. La STS de 13 de octubre de 2021, recurso n.º 3691/2020 (NFJ083956) fija el siguiente criterio interpretativo: «Ni el derecho de la Unión Europea -en particular, la normativa del IVA y los principios de neutralidad y proporcionalidad- ni los principios constitucionales que rigen el ejercicio de la potestad sancionadora en el ámbito tributario, quedan vulnerados por la posibilidad de la imposición de una sanción, la tipificada en el artículo 191.6 LGT, que castiga el diferimiento de la declaración de la cuota del IVA devengada y repercutida a un trimestre posterior, con inobservancia de los requisitos exigidos en el artículo 27.4 LGT, aunque el efecto de la aplicación de la norma sancionadora supone una multa por importe superior a lo que debería abonar el contribuyente por el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo cuando, como es el caso, no resulta posible la aplicación de dicho recargo, por voluntad propia del sujeto pasivo, que no se ha ceñido a las exigencias legales». La STS de 2 de junio de 2011 recurso n.º 2363/2008 (NFJ043391), expone que para comprobar si el recargo posee o no carácter sancionador es preciso atender a la función que dicho recargo tiene encomendada dentro del sistema tributario [Vid., STC 276/2000 de 16 de noviembre de 2000 (NFJ009503)]. Aunque no se trata de una cuestión nueva, es aconsejable un pronunciamiento de este TS que la esclarezca definitivamente ante la nueva sentencia dictada por el TC para, en su caso, reafirmar, reforzar o completar, o incluso, cambiar su jurisprudencia respecto de las siguientes cuestiones: Aclarar si, en aplicación del art. 6 CEDH, los recargos tributarios, en general, y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo, en particular, tienen naturaleza sancionadora. Y esclarecer si, estando concluso para votación y fallo un procedimiento contencioso-administrativo, el órgano jurisdiccional ha de aplicar de oficio una disposición transitoria que impone la aplicación retroactiva de un recargo exigido, siempre que su aplicación resulte más favorable para el obligado tributario y el recargo no haya adquirido firmeza; o, por el contrario, resulta exigible que el recurrente solicite la subsanación de la falta o transgresión mediante el oportuno complemento de la sentencia o, en su caso, que plantee la exigencia de su aplicación mediante el correspondiente incidente de nulidad de actuaciones o, en caso de responder afirmativamente a la primera cuestión, en vía de ejecución de sentencia [Vid. STSJ de Andalucía (Sede en Sevilla) de 25 de octubre de 2021, recurso n.º 117/2019 (NFJ085840) contra la que se plantea el recurso de casación].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 27.

Ley 230/1963 (LGT), art. 61.

Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos de 1950 (CEDH), art. 6.

PONENTE:

Don Esperanza Cordoba Castroverde.

Magistrados:

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO
Don MARIA ISABEL PERELLO DOMENECH
Don JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ
Don ANGELES HUET DE SANDE
Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 20/07/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 747/2022

Materia: ACCION ADMINISTRATIVA Y ACTO ADMINISTRATIVO

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M. Concepción Riaño Valentín

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 747/2022

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M. Concepción Riaño Valentín

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

D.ª María Isabel Perelló Doménech

D. José Luis Requero Ibáñez

D.ª Ángeles Huet De Sande

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 20 de julio de 2022.

HECHOS

Primero.

Preparación del recurso de casación.

1. La procuradora doña Sonsoles González Gutiérrez, en representación de Solucia Renovables, S.L., preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 25 de octubre de 2021 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede en Sevilla, que desestimó el recurso nº 177/2019, en relación con las liquidaciones de los recargos por presentación extemporánea de las declaraciones en concepto del impuesto sobre el valor añadido ["IVA"], de tres periodos del ejercicio 2016.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos: (i) el artículo 27.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], en la versión aplicable *ratione temporis* a las autoliquidaciones de 2017; (ii) la Disposición transitoria primera de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego (BOE de 10 de julio).

Asimismo, considera vulnerada la sentencia del Tribunal Supremo de 23 de noviembre de 2020 (casación 491/2019, ES:TS:2020:4438), en la que se fija el siguiente criterio interpretativo:

"Es posible excluir el recargo por presentación extemporánea previsto en el artículo 27 LGT cuando, a pesar de no mediar requerimiento previo en sentido estricto, la presentación extemporánea de la autoliquidación puede haber sido inducida por el conocimiento de hechos relevantes reflejados en un Acta de conformidad relativa a un determinado ejercicio de un Impuesto, suscrita con anterioridad a la presentación de dichas autoliquidaciones correspondientes a determinados periodos de un ejercicio anterior de mismo impuesto. En esas condiciones se puede considerar que se han realizado actuaciones administrativas conducentes a la regularización o aseguramiento de la liquidación de la deuda tributaria. En cambio, no se excluye dicho recargo cuando las autoliquidaciones extemporáneas se presentaron antes de la suscripción del Acta de conformidad en la que se documentan las actuaciones inspectoras referidas a un ejercicio anterior".

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, ya que:

3.1. En el presente caso, en atención al procedimiento de comprobación o inspección anterior, correspondiente a los ejercicios de 2014 y 2015, "[...] se han realizado actuaciones administrativas conducentes a la regularización o aseguramiento de la liquidación de la deuda tributaria. En cambio, no se excluye dicho recargo cuando las autoliquidaciones extemporáneas se presentaron antes de la suscripción del Acta de conformidad en la que se documentación las actuaciones inspectoras referidas a un ejercicio anterior".

3.2. La Disposición Transitoria Primera de la Ley 11/2021 debió ser aplicada de oficio por la Sala a quo sin necesidad de ser alegada, por mandato de dicha norma legal que entró en vigor el 11 de julio de 2021, es decir, con posterioridad a que el procedimiento tramitado en la instancia quedara pendiente de señalamiento para votación y fallo.

4. Subraya que las normas que entiende vulneradas forman parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras a) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"]; así como la presunción prevista en el artículo 88.3.a) LJCA.

Segundo.

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 de casación en auto de 27 de diciembre de 2021, habiendo comparecido tanto Solucia Renovables, S.L., -parte recurrente-, como la Administración General del Estado -parte recurrida, que se opone a la admisión del recurso- ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Es Magistrado Ponente la Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde, Magistrada de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

Requisitos formales del escrito de preparación.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y la mercantil recurrente se encuentra legitimada para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada: (i) fija, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) LJCA]; doctrina que (ii) afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA].; y, además, (iii) aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA]. De las razones que 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.

Segundo.

Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar los siguientes datos para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación:

1º. La recurrente en casación venía realizando una serie de operaciones de suministro eléctrico, repercutiendo el IVA.

2º. Posteriormente, se iniciaron unas actuaciones de comprobación inspectora respecto de los ejercicios de 2014 y 2015, suscribiéndose un acta de conformidad.

3º. El 23 de octubre de 2017, la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de Andalucía de la Agencia Estatal de Administración Tributaria ["AEAT"] giró a la interesada tres liquidaciones en concepto de recargos por presentación fuera de plazo de las autoliquidaciones complementarias de los periodos 05, 07 y 09 del IVA, del ejercicio de 2016, por importe de 74.238,33 euros.

4º. Frente a esas liquidaciones la contribuyente formuló reclamación económico-administrativa número 41/9192/2017 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional ["TEAR"] de Andalucía, siendo desestimada por acuerdo de 30 de noviembre de 2018. El TEAR consideró que en el presente caso ha existido una conducta voluntaria de la reclamante de diferir la tributación de cuotas repercutidas a periodos posteriores y que la presentación voluntaria de las declaraciones complementarias conlleva la exigencia de los recargos por presentación fuera de plazo; sin que las actuaciones de regularización seguidas frente a ella por la AEAT respecto de los ejercicios 2014 y 2015 del mismo tributo, tengan la consideración de requerimiento previo de la Administración.

5º. La recurrente interpuso recurso contencioso-administrativo contra el citado acuerdo, que se tramitó con el número 177/2019 ante la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla. En lo que aquí interesa, la actora sostuvo que el procedimiento inspector seguido para la regularización de los ejercicios de 2014 y 2015 tenían la consideración de requerimiento previo.

La ratio decidendi de la sentencia sobre este particular se contiene en el fundamento de derecho tercero, con el siguiente tenor literal:

"[...] en el supuesto que se examina las actuaciones precedentes no contienen elemento alguno que pueda determinar la deuda tributaria correspondiente al ejercicio respecto del cual se liquidaron los recargos cuestionados, limitándose a establecer un determinado criterio de imputación temporal de bases imponibles dentro de los ejercicios regularizados, que lejos de venir impuesto a otros posteriores por efecto de la eficacia que debía reconocérsele, la recurrente pudo o no asumir para los posteriores".

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

Tercero.

Marco jurídico.

1. A estos efectos, la Administración recurrente plantea la necesidad de interpretar el artículo 27 LGT, relativo a los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo, que dispone lo siguiente:

"1. El recargo será un porcentaje igual al 1 por ciento más otro 1 por ciento adicional por cada mes completo de retraso con que se presente la autoliquidación o declaración respecto al término del plazo establecido para la presentación e ingreso.

Dicho recargo se calculará sobre el importe a ingresar resultante de las autoliquidaciones o sobre el importe de la liquidación derivado de las declaraciones extemporáneas y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse y los intereses de demora devengados hasta la presentación de la autoliquidación o declaración.

Si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa una vez transcurridos 12 meses desde el término del plazo establecido para la presentación, el recargo será del 15 por ciento y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse. En estos casos, se exigirán los intereses de demora por el período transcurrido desde el día siguiente al término de los 12 meses posteriores a la finalización del plazo establecido para la presentación hasta el momento en que la autoliquidación o declaración se haya presentado.

En las liquidaciones derivadas de declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo no se exigirán intereses de demora por el tiempo transcurrido desde la presentación de la declaración hasta la finalización del plazo de pago en período voluntario correspondiente a la liquidación que se practique, sin perjuicio de los recargos e intereses que corresponda exigir por la presentación extemporánea.

No obstante lo anterior, no se exigirán los recargos de este apartado si el obligado tributario regulariza, mediante la presentación de una declaración o autoliquidación correspondiente a otros períodos del mismo concepto impositivo, unos hechos o circunstancias idénticos a los regularizados por la Administración, y concurren las siguientes circunstancias:

- a) Que la declaración o autoliquidación se presente en el plazo de seis meses a contar desde el día siguiente a aquél en que la liquidación se notifique o se entienda notificada.
- b) Que se produzca el completo reconocimiento y pago de las cantidades resultantes de la declaración o autoliquidación en los términos previstos en el apartado 5 de este artículo.
- c) Que no se presente solicitud de rectificación de la declaración o autoliquidación, ni se interponga recurso o reclamación contra la liquidación dictada por la Administración.
- d) Que de la regularización efectuada por la Administración no derive la imposición de una sanción.

El incumplimiento de cualquiera de estas circunstancias determinará la exigencia del recargo correspondiente sin más requisito que la notificación al interesado.

Lo dispuesto en los párrafos anteriores no impedirá el inicio de un procedimiento de comprobación o investigación en relación con las obligaciones tributarias regularizadas mediante las declaraciones o autoliquidaciones a que los mismos se refieren".

Debe tenerse en cuenta que la redacción vigente trae causa de la modificación operada en dicho precepto por el artículo 13 de la Ley 11/2021, cuya disposición transitoria primera prevé lo siguiente:

"1. Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

La nueva redacción del apartado 2 del artículo 27 [LGT], será de aplicación a los recargos exigidos con anterioridad a su entrada en vigor, siempre que su aplicación resulte más favorable para el obligado tributario y el recargo no haya adquirido firmeza.

La revisión de los recargos no firmes y la aplicación de la nueva normativa se realizarán por los órganos administrativos y jurisdiccionales que estén conociendo de las reclamaciones y recursos".

2. Asimismo, será preciso interpretar el artículo 9 de la Constitución de 27 de diciembre de 1978 (BOE de 29 de diciembre), a cuyo tenor se garantiza la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales.

Del mismo modo, se hace preciso interpretar el artículo 6 del Convenio Europeo de Derecho Humanos ["CEDH"], que consagra el derecho a un proceso equitativo.

Cuarto.

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 las siguientes cuestiones:

Primero: Aclarar si, en aplicación del artículo 6 del CEDH, los recargos tributarios, en general, y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo, en particular, tienen naturaleza sancionadora.

Segundo: Esclarecer si, estando concluido para votación y fallo un procedimiento contencioso-administrativo, el órgano jurisdiccional ha de aplicar de oficio una disposición transitoria que impone la aplicación retroactiva de un recargo exigido, siempre que su aplicación resulte más favorable para el obligado tributario y el recargo no haya adquirido firmeza; o, por el contrario, resulta exigible que el recurrente solicite la subsanación de la falta o transgresión mediante el oportuno complemento de la sentencia o, en su caso, que plantee la exigencia de su aplicación mediante el correspondiente incidente de nulidad de actuaciones o, en caso de responder afirmativamente a la primera cuestión, en vía de ejecución de sentencia.

Quinto.

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

1. Estas cuestiones presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que las esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

2. Es preciso indicar que en la sentencia del Tribunal Supremo de 19 de noviembre de 2012 (casación 2526/2011, ES:TS:2012:7414) -que es tenida en cuenta por la Sala de instancia a fin de rechazar la relación o conexión entre las actuaciones de inspección seguidas respecto de las liquidaciones de los ejercicios de 2014 y 2015 y los recargos aplicados con relación a los periodos concernidos de 2016-, en lo que se refiere al devengo del recargo contemplado en el artículo 61.3 de la Ley General Tributaria de 1963 y en el artículo 27 LGT, la Sección Segunda de esta Sala apreció la obligación de aplicar retroactivamente la norma más favorable al contribuyente, señalando lo siguiente:

"Fácilmente se observa que el apartado 1 del artículo 27 de la Ley General Tributaria de 2003, a diferencia del artículo 61.3 de la Ley homónima de 1963, aclara lo que debe entenderse, a estos efectos, por requerimiento previo y lo hace en términos amplísimos: "cualquier actuación administrativa realizada con conocimiento formal del obligado tributario conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria".

La aplicación de esta previsión al caso de autos viene impuesta, tanto por el carácter aclaratorio que cabe otorgar a su contenido, pues no hay razón que justifique una interpretación distinta bajo los designios del artículo 61.3 de la Ley General Tributaria de 1963, como por la aplicación retroactiva de las normas reguladoras del régimen de los recargos, ordenada por el segundo inciso del artículo 10.2 de la Ley homónima de 2003, respecto de los actos que no sean firmes, cuando su aplicación resulte más favorable para el interesado".

3. Además, conviene tener presente que en dicha sentencia de 19 de noviembre de 2012 del Tribunal Supremo se hace alusión a la sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 23 de noviembre de 2006 (Jussila c. Finlandia, CE:ECHR:2006:1123JUD007305301) que, en palabras de la sentencia de 30 de marzo de 2011 dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional (recurso 141/2008, ES:AN:2011:1503) y que era objeto del citado recurso de casación, parece partir de una asimilación del recargo fiscal con la sanción tributaria, a efectos de interpretación del artículo 6 CEDH. Es decir, el artículo 6 CEDH parece reputar un carácter sancionador a los recargos tributarios, siendo así que el TEDH viene a considerar que dicho artículo resulta aplicable en los procedimientos relativos a los recargos tributarios, sobre la base de elementos tales como que los recargos impositivos no buscan la reparación pecuniaria de un perjuicio, sino que en lo esencial tienden a castigar para impedir la reiteración de tales actuaciones; que se basan en una norma de carácter general cuya finalidad es a la vez preventiva y represiva; y que la cuantía es excesiva.

Del mismo modo, debemos señalar que la sentencia de 24 de noviembre de 2020 del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (recurso 1319/2017, ES:TSJAND:2020:14861) si bien considera que no cabe extraer una regla

general sobre la naturaleza penal de los recargos tributarios ex artículo 6.1 CEDH, pues en las resoluciones dictadas por el TEDH se atiende a las circunstancias de cada caso (función del recargo, cuantía, generalidad aplicativa, posibilidad de ser sustituido el recargo por otras penas), no obstante admite que en la citada STEDH del caso Jussila así como en la de 23 de julio de 2002 (Janosevic contra Suecia, CE:ECHR:2002:0723JUD003461997) se reconoce que tienen una función sancionadora. El TEDH razona así que el principal objetivo de los recargos es presionar al contribuyente para que cumpla con sus obligaciones legales y sancionar los incumplimientos de tales obligaciones. Por lo tanto, tienen un carácter disuasivo y punitivo, y este último es el que, tradicionalmente, se emplea para considerar a una sanción como "penal" a los efectos del artículo 6.1 CEDH.

Por otra parte, se debe recordar que en las recientes sentencias (dos) de 29 de junio de 2022 [casación 5527/2020 (ES:TS:2022:2628) y 3617/2020 (ES:TS:2022:2676)], reiterando la doctrina jurisprudencial establecida en la sentencia de 13 de octubre de 2021 (casación 3691/2020, ES:TS:2021:3852), se fija el siguiente criterio interpretativo:

"Ni el derecho de la Unión Europea -en particular, la normativa del IVA y los principios de neutralidad y proporcionalidad- ni los principios constitucionales que rigen el ejercicio de la potestad sancionadora en el ámbito tributario, quedan vulnerados por la posibilidad de la imposición de una sanción, la tipificada en el artículo 191.6 LGT, que castiga el diferimiento de la declaración de la cuota del IVA devengada y repercutida a un trimestre posterior, con inobservancia de los requisitos exigidos en el artículo 27.4 LGT, aunque el efecto de la aplicación de la norma sancionadora supone una multa por importe superior a lo que debería abonar el contribuyente por el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo cuando, como es el caso, no resulta posible la aplicación de dicho recargo, por voluntad propia del sujeto pasivo, que no se ha ceñido a las exigencias legales".

Asimismo, en la sentencia de 14 de julio de 2011 (casación 91/2008, ES:TS:2011:5566) se lleva a cabo un análisis de la finalidad y naturaleza de los recargos previstos para las declaraciones extemporáneas sin requerimiento previo, exponiendo lo siguiente:

"De la doctrina del Tribunal Constitucional (SSTC 164/1995, de 13 de noviembre, 276/2000, de 16 de noviembre, y 93/2001, de 2 de abril) sólo puede extraerse la conclusión de que no tienen naturaleza sancionadora, salvo que cuantitativamente alcancen el valor de las sanciones. Más bien responden a la idea de facilitar la aplicación de los tributos, sirviendo de estímulo al cumplimiento espontáneo de las obligaciones tributarias".

Y en la sentencia de 2 de junio de 2011 (casación 2363/2008, ES:TS:2011:3827), en cuanto a la determinación de la naturaleza sancionadora de los recargos tributarios, se razona cuanto sigue:

"El tema de los recargos suscita el problema de si son o no consecuencia ejercicio de un " ius puniendi" del Estado, tanto más cuanto que los antecedentes legislativos de la actual regulación no son precisamente ejemplificadores.

No cabe duda que el legislador tiene a su disposición un cierto margen de libertad de configuración para lograr el pago en tiempo de las deudas tributarias.

[...] Ello nos lleva de la mano a determinar algún criterio que nos permita afirmar o negar el carácter sancionador del recargo. En este sentido, la propia Sentencia del Tribunal Constitucional, a que acabamos de referirnos señaló que para comprobar si el recargo posee o no carácter sancionador es preciso atender a la función que dicho recargo tiene encomendada dentro del sistema tributario o, dicho de manera más precisa, determinar "si dicho recargo tiene una función represiva -en cuyo caso, tratándose de una medida restrictiva de derechos que se impone como consecuencia de una infracción de la Ley, sólo podría justificarse, constitucionalmente, como sanción-, o si, por el contrario, a través del mismo se persiguen otras finalidades justificativas de las que se encuentre ausente la idea de castigo y que permitan, por lo tanto, aplicarlo sin necesidad de observar las garantías constitucionales que rigen la imposición de las sanciones" (STC 276/2000, FJ 4)" (F. J.9)".

4. Debemos precisar que si bien nos hallamos ante una cuestión que no es totalmente nueva, se hace aconsejable un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que la esclarezca definitivamente ante la nueva sentencia dictada por el Tribunal Constitucional para, en su caso, reafirmar, reforzar o completar, o incluso, cambiar su jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA] [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)].

Sexto.

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, las cuestiones descritas en el razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son: el artículo 6 CEDH; el artículo 27.2 LGT, la Disposición Transitoria Primera de la Ley 11/2021 y el artículo 9.3 CE.

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.

Séptimo.

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.

Octavo.

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 RCA/747/2022, preparado por Solucia Renovables, S.L., contra la sentencia dictada el 25 de octubre de 2021 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede en Sevilla, que desestimó el recurso nº 177/2019.

2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

Primero: Aclarar si, en aplicación del artículo 6 del CEDH, los recargos tributarios, en general, y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo, en particular, tienen naturaleza sancionadora.

Segundo: Esclarecer si, estando concluso para votación y fallo un procedimiento contencioso-administrativo, el órgano jurisdiccional ha de aplicar de oficio una disposición transitoria que impone la aplicación retroactiva de un recargo exigido, siempre que su aplicación resulte más favorable para el obligado tributario y el recargo no haya adquirido firmeza; o, por el contrario, resulta exigible que el recurrente solicite la subsanación de la falta o transgresión mediante el oportuno complemento de la sentencia o, en su caso, que plantee la exigencia de su aplicación mediante el correspondiente incidente de nulidad de actuaciones o, en caso de responder afirmativamente a la primera cuestión, en vía de ejecución de sentencia.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: el artículo 6 del Convenio Europeo de Derechos Humanos; el artículo 27.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre; la Disposición Transitoria Primera de la Ley 11/2021, de 9 de julio, y el artículo 9.3 de la Constitución.

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 de la 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.

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.