GA_P

Gómez-Acebo & Pombo

Contratos del Sector Público

Gómez-Acebo & Pombo Abogados

2023 N.º 156

El cálculo de los intereses de demora sobre la partida del IVA devengado: la STJUE de 20 de octubre de 2022

La jurisprudencia del Tribunal Supremo ha venido manteniendo, en relación con la inclusión de la cuota del IVA en la base de cálculo de los intereses de demora derivados del impago de facturas derivadas de contratos administrativos, que para su reconocimiento era preciso no sólo el ingreso del impuesto en la Hacienda Pública sino su acreditación por parte del contratista; así como que el *dies a quo* para el cómputo de los intereses de demora sobre la cuota del IVA es el día del pago de dicha cuota. La reciente Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 20 de octubre de 2022 (asunto C-585/20) obliga a cambiar esta doctrina jurisprudencial.

La reciente Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de marzo de 2023, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección 3, STS 891/2023 ECLI:ES:TS:2023:891, número de resolución 285/2023, ha venido a manifestarse sobre una serie de cuestiones ya resueltas por una amplia doctrina jurisprudencial que sin embargo ha precisado matizaciones a raíz de una Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de octubre pasado, que se pronuncia sobre la inclusión del impuesto sobre el valor añadido (IVA) devengado – por la prestación realizada – en la base de cálculo de los intereses de demora.

La referida Sentencia del Tribunal Supremo resuelve un recurso de casación contra la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (en adelante STSJC) número 1078/2019, de 18 de diciembre de 2019, que estimó en parte el recurso formulado por la mercantil ARA contra la Administración Pública Autonómica por el impago de los intereses de demora derivados de un contrato celebrado entre las partes.

La STSJC estimó en parte el recurso y reconoció el derecho de ARA a percibir (y condenó a la Administración demandada a indemnizar a la actora) los intereses de demora en la cantidad que resulte de acuerdo a las siguientes bases:

1) el periodo se iniciará a los sesenta días de la fecha de presentación de la factura y finalizará el día del pago; y

2) en la base de cálculo se incluirá el IVA.

Formulado recurso de casación contra la STSJ de Cataluña, el Auto de admisión a trámite del

recurso, fechado el 24 de febrero de 2022, identificó como normas objeto de interpretación,

— el artículo 5 de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales; y

— el artículo 75 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por su parte, la STS identificó, en su Fundamento de Derecho Segundo, como cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia:

a) Si ha de incluirse o no la cuota del impuesto sobre el valor añadido (IVA) en la base de cálculo de los intereses de demora por el retraso de la Administración en el pago de determinadas facturas de un contrato administrativo, en este caso, de un contrato de servicios.

b) Si para atender dicho pago del IVA ha de acreditarse por el contratista que ha realizado efectivamente el pago o ingreso de dicho impuesto en la Hacienda Pública.

c) Si el *dies a quo* para calcular los intereses de demora sobre la partida del IVA se debe computar desde la fecha del ingreso efectivo del IVA en la Hacienda Pública o desde el transcurso del plazo de 60 días desde la presentación de la factura en los registros correspondientes de la Administración contratante.

La Sala admite, en los Fundamentos Jurídicos Segundo y Quinto, que el Alto Tribunal se ha pronunciado ya sobre estas cuestiones, si bien el criterio jurisprudencial que se ha venido manteniendo[1] se ha modificado como consecuencia de la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 20 de octubre de 2022 (asunto C-585/20)[2].

Este cambio de criterio se ha manifestado ya en las Sentencias 1614/2022, de 5 de diciembre (recurso 5563/2020) y 1657/2022, de 14 de diciembre (recurso 5588/2020), en las que se afirma que el pronunciamiento del Tribunal de Justicia de la Unión Europea antes referido determina que "*debamos modificar el criterio que veníamos manteniendo en las sentencias de esta Sala que hemos citado*", a fin de acomodarlo a la interpretación que hace el Tribunal de Justicia de

[1] El Fundamento Jurídico Segundo de la STS reconoce que el criterio mantenido en las sentencias sobre las cuestiones de interés casacional planteadas en los respectivos recursos y que se reiteran en este (sentencias números 427/2021, de 23 de marzo (recurso 6689/2019), 37/2022, 19 de enero (recurso 4188/2020), 120/2022, de 2 de febrero (recurso 1540/2020), 436/2022, de 7 de abril (recurso 83/2020), 1360/2022 y 1361/2022, ambas de 24 de octubre (recursos 3199/2020 y 3885/2020), 1388/2022 y 1389/2022, ambas de 28 de octubre (recursos 3902/2020 y 5054/2020) y 1537/2022, de 21 de noviembre (recurso 3193/2020).) , fueron los siguientes:

a) Sobre la primera cuestión de interés casacional, el criterio de la Sala fue que era procedente la inclusión del IVA en la base de cálculo de los intereses de demora, en el pago de facturas derivadas de contratos administrativos.

b) Respecto de la segunda cuestión de interés casacional, la Sala mantuvo que el ingreso del impuesto en la Hacienda Pública era un requisito necesario para incluir la cuota del IVA en la base de cálculo de los intereses de demora y que dicha acreditación correspondía al contratista.

c) En cuanto a la tercera cuestión de interés casacional, el criterio jurisprudencial de la Sala fue que el *dies a quo* para el cómputo de los intereses de demora sobre la cuota del IVA era el día del pago de dicha cuota.

[2] Da respuesta a las tres cuestiones prejudiciales planteadas por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 2 de Valladolid.

la Unión Europea de lo dispuesto en la Directiva 2011/7/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de febrero de 2011, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.

Por ello, la STS de marzo de 2023 concluye, a la vista de la interpretación del artículo 2.8 de la Directiva 2011/7, de 16 de febrero de 2011, que hace la STJUE de 20 de octubre de 2022 (asunto C-585/20), lo siguiente:

— En lo concerniente a las dos primeras cuestiones, considera que, de conformidad con lo razonado en el apartados 54 a 59 de la fundamentación de la STJUE y el pronunciamiento contenido en el apartado 3º de su parte dispositiva, que en la base de cálculo de los intereses de demora por el retraso de la Administración en el pago de determinadas facturas de un contrato administrativo (en este caso, un contrato de servicios) debe incluirse la cuota del impuesto sobre el valor añadido (IVA), sin que para que proceda el pago de tales intereses sea exigible que el contratista acredite que ha realizado efectivamente el pago del impuesto a la Hacienda Pública[3].

— En cuanto a la tercera cuestión señalada en el auto de admisión del recurso de casación (referida al *dies a quo* para el cálculo de los intereses de demora sobre la partida del IVA), la STS concluye que deben ser tomadas en consideración, en lo que resulten de aplicación, las consideraciones expuestas en los apartados 43 a 53 de la fundamentación jurídica de la citada STJUE de 20 de octubre de 2022 (asunto C-585/20) y el pronunciamiento contenido en el apartado 2º de su parte dispositiva[4], que considera que el artículo 4, apartados 3 a 6, de la Directiva 2011/7 se opone a una normativa nacional que establece, con carácter general, respecto de todas las operaciones comerciales entre empresas y poderes públicos, un plazo de pago de una duración máxima de 60 días naturales.

[3] En el Fundamento Jurídico cuarto apartado 2, la STS expresa que las alegaciones de la parte recurrente que diferencian entre el momento en que se produce la demora y el momento en que se reclaman los intereses de demora, para exigir en este último la acreditación del pago del IVA, no pueden acogerse en la aplicación de los criterios establecidos en la sentencia del TJUE, que señala que la inclusión del IVA en el concepto de cantidad adeudada es independiente del momento de pago por el sujeto pasivo (apartado 56); y el concepto de cantidad adeudada, que debe incluir el IVA, no atiende a ninguna distinción en función de la fecha en la que el sujeto pasivo cumple su obligación de ingresar (apartado 57), de forma que si la inclusión del IVA en el concepto de cantidad adeudada, que es la base de cálculo de los intereses de demora, es independiente de la fecha de ingreso del IVA en la Hacienda Pública, no puede sostenerse la exigencia de acreditación de su ingreso.

[4] Señala la STS en su fundamento jurídico tercero apartado 4 que la sentencia del TJUE de 20 de octubre de 2022 razonó la respuesta a la segunda cuestión prejudicial en sus apartados 43 a 53 y en base a dichos razonamientos declaró que: << 2) El artículo 4, apartados 3 a 6, de la Directiva 2011/7 debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional que establece, con carácter general, respecto de todas las operaciones comerciales entre empresas y poderes públicos, un plazo de pago de una duración máxima de 60 días naturales, incluso cuando ese plazo esté compuesto por un período inicial de 30 días para el procedimiento de aceptación o de comprobación de la conformidad con el contrato de los bienes entregados o de los servicios prestados y por un período adicional de 30 días para el pago del precio acordado>>.

El Grupo de Contratos Públicos de Gómez-Acebo Pombo Abogados S. L. P. está integrado por Carlos Vázquez Cobos,
José Luis Palma Fernández, Juan Santamaría Pastor, Pilar Cuesta de Loño, Irene Fernández Puyol, Miguel Ángel García Otero y Josep Ortiz Ballester.

Para cualquier información adicional dirigirse a: José Luis Palma (jlpalma@ga-p.com) o al Área de Derecho Público, Grupo de Contratos Públicos,
Gómez-Acebo & Pombo Abogados S. L. P., Paseo de la Castellana 216, Madrid – 28046 (tel.: 915 829 204)

©Gómez-Acebo & Pombo Abogados, S. L. P. Los derechos de propiedad intelectual sobre el presente documento pertenecen a Gómez-Acebo & Pombo Abogados, S. L. P. No puede ser objeto de reproducción, distribución, comunicación pública incluida la puesta a disposición a través de internet, o transformación, en todo o en parte, sin la previa autorización escrita de Gómez-Acebo & Pombo Abogados, S. L. P.