



Roj: **STS 4300/2022 - ECLI:ES:TS:2022:4300**

Id Cendoj: **28079130032022100206**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **3**

Fecha: **21/11/2022**

Nº de Recurso: **3193/2020**

Nº de Resolución: **1537/2022**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **EDUARDO CALVO ROJAS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ CAT 11944/2019,**
ATS 7517/2022,
STS 4300/2022

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Tercera

Sentencia núm. 1.537/2022

Fecha de sentencia: 21/11/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3193/2020

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 15/11/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Eduardo Calvo Rojas

Procedencia: T.S.J.CATALUÑA CON/AD SEC.5

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. Luis Martín Contreras

Transcrito por: dvs

Nota:

R. CASACION núm.: 3193/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Eduardo Calvo Rojas

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. Luis Martín Contreras

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Tercera

Sentencia núm. 1537/2022

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Eduardo Espín Templado, presidente

D. Eduardo Calvo Rojas



D.ª María Isabel Perelló Doménech

D. José María del Riego Valledor

D. Diego Córdoba Castroverde

En Madrid, a 21 de noviembre de 2022.

Esta Sala ha visto el recurso de casación nº 3193/2020 interpuesto por la GENERALITAT DE CATALUÑA, representada y asistida por su Abogada, contra la sentencia nº 840/2019, de 22 de octubre, de la Sección 5ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (recurso contencioso-administrativo 109/2017). No ha habido personación de parte recurrida.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Eduardo Calvo Rojas.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La representación procesal de la entidad Ara Vinc, S.L. interpuso recurso contencioso-administrativo contra la desestimación presunta, por silencio de la Generalitat de Catalunya, de la reclamación de intereses de demora derivados del pago tardío de las facturas correspondientes al contrato de archivo y custodia de documentación judicial de Cataluña (expediente JU-2015-1116).

El recurso fue estimado en parte por sentencia nº 840/2019, de 22 de octubre, de la Sección 5ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (recurso contencioso-administrativo 109/2017), en cuya parte dispositiva se acuerda:

<< FALLAMOS

En atención a todo lo expuesto, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Sección Quinta) ha decidido:

1º.- Estimar parcialmente el presente recurso contencioso-administrativo ordinario nº 109/2017, promovido por Ara Vinc, S.L contra el Departament de Justícia de la Generalitat de Catalunya y, en su consecuencia:

1.1: Reconocer el derecho de Ara Vinc, S.L a percibir del Departament de Justícia de la Generalitat de Catalunya las sumas a las que se refiere el fundamento jurídico sexto, que se da por reproducido.

1.2: Condenar al Departament de Justícia de la Generalitat de Catalunya a estar y pasar por el precedente pronunciamiento.

2º.- Desestimar el presente recurso contencioso-administrativo en todo lo demás.

Sin imposición de costas.

SEGUNDO.- La controversia de fondo planteada en el proceso de instancia es abordada en los fundamentos primero a sexto de la sentencia, cuyo contenido es el siguiente:

<< (...) PRIMERO.- Como se ha expuesto en los antecedentes, se impugna en este proceso la "inactividad" del DEPARTAMENT DE JUSTÍCIA DE LA GENERALITAT DE CATALUNYA frente a la reclamación presentada por ARA VINC, S.L el 4 de octubre de 2016 al objeto de percibir 951,68 euros en concepto de intereses de demora, más los correspondientes costes de cobro; todo ello, a resultas del pago tardío, por la demandada, de un conjunto de facturas derivadas del contrato de archivo y custodia de documentación judicial de Catalunya (expediente JU-2015-1116).

Las cuestiones objeto de controversia en este proceso para el cálculo de la obligación de pago por intereses de demora son las siguientes: 1) Inclusión del IVA en la base de cálculo; 2) periodo de pago: "dies a quo" y "dies ad quem"; y 3) anatocismo.

SEGUNDO.- La primera cuestión controvertida se refiere a la base de cálculo para los intereses de demora, en lo que se refiere a la inclusión del IVA, a cuyo efecto debe partirse de lo dispuesto en el artículo 75 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone: "Uno. Se devengará el Impuesto: 1º En las entregas de bienes, cuando tenga lugar su puesta a disposición del adquirente o, en su caso, cuando se efectúen conforme a la legislación que les sea aplicable. No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en las entregas de bienes efectuadas en virtud de contratos de venta con pacto de reserva de dominio o cualquier otra condición suspensiva, de arrendamiento-venta de bienes o de arrendamiento de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes, se devengará el Impuesto cuando los bienes que constituyan su objeto se pongan en posesión del adquirente. 2º En las prestaciones de servicios, cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas. No obstante, cuando se trate de ejecuciones de obra



con aportación de materiales, en el momento en que los bienes a que se refieran se pongan a disposición del dueño de la obra. 2º bis. Cuando se trate de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, cuyas destinatarias sean las Administraciones públicas, en el momento de su recepción, conforme a lo dispuesto en el artículo 147 del Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio. 3º (...).

En cuanto a esta cuestión, esta Sala y Sección se ha pronunciado reiteradamente, entre otras, en Sentencias de 25 de mayo de 2017 (Recurso núm. 369/2014), 11 de diciembre de 2017 (Recurso núm. 72/2015) y 19 de febrero de 2018 (Recurso núm. 148/2015), indicando que, en el caso de contratos de servicios, el cálculo de dichos intereses de demora ha de hacerse sobre la base del importe total de la factura, impuesto incluido, puesto que, al tratarse de un contrato de servicios, el I.V.A. ya se devenga con la prestación del servicio, según el transcrito artículo 75.1.2 de la Ley reguladora del Impuesto, a diferencia de lo que ocurre con los contratos de obra, por lo que la deuda contraída con el contratista incluye tanto el coste neto de los servicios como el impuesto correspondiente, el cual ha de ser ingresado por el sujeto pasivo, de modo que han de computarse los intereses por la demora en el pago sobre el importe total de las facturas.

En consecuencia, debe incluirse el IVA dentro de la base de cálculo de los intereses de demora.

TERCERO.- En cuanto al día inicial del cómputo de intereses, el artículo 216.4 del TRLCSP de 2011, tras la modificación de la Ley 13/2014, de 14 de julio, aplicable por razones temporales y en lo que aquí interesa, establece dos plazos sucesivos: uno de treinta días siguientes a la entrega efectiva de los bienes o prestación del servicio del que dispone la Administración para aprobar las certificaciones de obra o los documentos que acrediten la conformidad con lo dispuesto en el contrato de los bienes entregados o servicios, salvo acuerdo expreso en contrario establecido en el contrato, según se establece en el art. 216.4 y art. 222.4; y otro de igual duración de treinta días siguientes a la fecha de aprobación de las certificaciones de obra o de los documentos que acrediten la conformidad con lo dispuesto en el contrato de los bienes entregados o servicios prestados en que la Administración tiene la obligación de abonar el precio. A partir del cumplimiento de este plazo de treinta días, deben satisfacerse los intereses de demora y la indemnización por los costes de cobro en los términos previstos en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales. Para que haya lugar al inicio del cómputo de plazo para el devengo de intereses, el contratista deberá de haber cumplido la obligación de presentar la factura ante el registro administrativo correspondiente, en tiempo y forma, en el plazo de treinta días desde la fecha de entrega efectiva de las mercancías o la prestación del servicio.

Esta Sala y Sección ha venido interpretando, que el inicio del cómputo del plazo de carencia de treinta días para la verificación del cumplimiento del contrato no queda establecido en la fecha de expedición de la factura, sino en la fecha de presentación de la misma ante el registro administrativo correspondiente la Administración. Por tanto, para la verificación que tiene que hacer la Administración en cuanto a la correcta prestación del servicio o entrega de los bienes por parte del contratista en los términos del artículo 222 del TRLCSP, el órgano de contratación dispone del plazo de treinta días, al que hay que sumar otro plazo de treinta días para efectuar el pago, el cual ha de contarse desde la fecha de verificación de la factura o de la finalización del plazo para efectuarla.

CUARTO.- En cuanto al "dies ad quem", es criterio reiterado de esta Sala y Sección que el mismo es la fecha de pago de las facturas, esto es, la fecha en que el contratista percibió, efectivamente, el importe de las cantidades adeudadas, y no aquélla en que se dispuso el pago por la Administración, debiendo incluirse el día de pago como día final de la liquidación de intereses.

Día de pago que en el presente supuesto aparece acreditado para cada factura en la certificación oficial aportada por la parte demandada.

Esta interpretación es concorde con la doctrina del TJUE al declarar que " el art. 3,1 c) apdo. ii) Directiva 2000/35 debe interpretarse en el sentido de que exige, a fin de que un pago mediante transferencia bancaria evite o cancele el devengo de intereses de demora, que la cantidad adeudada se consigne en la cuenta del deudor en la fecha de expiración del plazo convenido " (STJUE, sentencia de 3 de abril de 2008, recurs núm. C-306/2006).

QUINTO.- En cuanto a la petición de intereses (anatocismo), debe subrayarse que la doctrina del Tribunal Supremo sobre el anatocismo se encuentra resumida ampliamente en la sentencia de 9 de junio de 2009, a la que remite la sentencia de 10 de septiembre de 2010, en la que se expresa:

"Así, en la sentencia de 15 de julio de 1996, se indica que "la jurisprudencia de esta Sala, contenida, entre otras, en las Sentencias de 14 de octubre de 1991, 18 octubre 1991, 24 de marzo de 1994, 26 de febrero de 1992 y 5 de marzo 1992, se ha inclinado decididamente por la aplicación del referido artículo 1109 (del CºC) en supuestos como el presente, formando un cuerpo de doctrina al que necesariamente debe atenderse, expresándose en las



dos últimas que el supuesto de devengo de intereses legales de los intereses vencidos derivados de cantidades líquidas adeudadas por demora en el pago del saldo resultante de liquidaciones provisionales de obras, en los contratos cuyo objeto directo sea la ejecución de obras y la gestión de servicios públicos del Estado, no se encuentra previsto ni jurídicamente regido por la normativa contenida en la Ley de Contratos del Estado y en su Reglamento, ni supletoriamente por las restantes normas del Derecho Administrativo, por lo que conforme al artículo 4 de dicha Ley, en relación con el artículo 6 de su Reglamento, ante la referida laguna legal, es menester acudir a la aplicación de las normas del Derecho Privado que regulan en concreto dicha materia - intereses legales de otros intereses vencidos adeudados- que como es sabido se encuentra en el artículo 1109 del Código Civil".

En tal sentido las sentencias de 20 de febrero de 2001, 3 de abril de 2001 y 18 de diciembre de 2001, entre otras, señalan respecto del devengo de los intereses legales de los intereses vencidos derivados de cantidades líquidas adeudadas por demora en el pago del saldo resultante y liquidación provisional de obra, en los casos de contratos cuyo objeto es la ejecución de obras y la gestión de servicios, que "es de aplicación sobre esta materia la doctrina contenida en las sentencias de 5 de marzo, 10 de abril y 6 de mayo de 1992 sobre el alcance y contenido de la aplicación del artículo 1109 del Código Civil a la contratación administrativa, existiendo la obligación de los intereses legales de los intereses vencidos desde el momento de la interposición del recurso".

Por tanto, cuando la cantidad adeudada por intereses legales derivados de la demora en el pago de facturas o certificaciones de obra tenga la consideración de cantidad líquida, bien porque desde un principio así ha sido reclamada, o bien porque su exacta cuantificación solo depende de una simple operación aritmética, al ser conocidos y determinados los factores que han de ser tenidos en cuenta para realizarla, es de aplicación lo dispuesto en el artículo 1109 del Código Civil sobre la obligación del deudor de abonar los intereses legales de los intereses vencidos desde que son judicialmente reclamados hasta su completo pago, aunque la obligación haya guardado silencio sobre este punto.

Esta situación no cabe apreciarla en el caso de autos, pues existe una controversia sobre el inicio del periodo del cómputo de los intereses, habiéndose estimado la oposición de la Administración en este extremo, de manera que la cantidad no puede considerarse líquida.

SEXTO.- Procede, por todo lo expuesto, la estimación parcial del recurso interpuesto, toda vez que no han prosperado las pretensiones de la actora relacionadas con el *dies a quo* del cómputo de los intereses (la demandante pretendía situarlo en la fecha de prestación del servicio) y con la aplicación al caso del art. 1.109 Cc.

Así las cosas, la Administración demandada deberá indemnizar a la actora por 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. A todo eso habrá que añadir los 40 euros por compensación de los costes de cobro, de conformidad con lo dispuesto en el art. 8.1 de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre.

Habida cuenta que la actora ya percibió 951,68 euros en sede de medidas cautelares, no parece necesario atender a la petición de fijar un plazo específico o particularizado de cumplimiento del fallo>>.

Por tales razones, la Sala del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña termina estimando en parte el recurso, en los términos que antes hemos dejado transcritos.

TERCERO.- Notificada a las partes la sentencia, preparó recurso de casación la representación de la Generalitat de Cataluña, siendo admitido a trámite el recurso por auto de la Sección Primera de esta Sala de 11 de mayo de 2022 en el que asimismo se acuerda la remisión de las actuaciones a la Sección Cuarta.

En la parte dispositiva del auto de admisión se acuerda, en lo que ahora interesa, lo siguiente:

<< (...) SEGUNDO . Precisar que, en principio, las cuestiones que revisten interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia son las siguientes:

(i) 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;

(ii) 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 y si puede darse por probado que el IVA ya está ingresado al presentar la factura al cobro teniendo en cuenta el certificado emitido por la AEAT de estar al corriente del pago de las obligaciones tributarias;

(iii) 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.

TERCERO . Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación las contenidas en 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, sin perjuicio de que la sentencia pueda extenderse a otras cuestiones y normas jurídicas si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA>>.

CUARTO.- Mediante providencia de la Sección Cuarta de esta Sala de 1 de junio de 2022 se acuerda que, de conformidad con el acuerdo de la Presidencia de la Sala de fecha 30 de mayo de 2022, pasen las actuaciones a la Sección Tercera para que continúe en ésta la sustanciación del recurso de casación.

QUINTO.- La representación procesal de la Generalitat de Cataluña formalizó la interposición de su recurso de casación mediante escrito presentado el 30 de junio de 2022 en el que manifiesta conocer la jurisprudencia recaída sobre la materia a la que se refiere la controversia, citando las sentencias de esta Sala nº 1344/2020 y 1345/2020, ambas de fecha 19 de octubre de 2020 (recursos de casación 2258/2019 y 7382/2018), así como la sentencias 427/2021, de 24 de marzo (RCA 6689/2019), 37/2022, de 19 de enero (RCA 4188/2020) y 120/2022, de 2 de febrero (RCA 1540/2020).

La Administración autonómica recurrente sintetiza la jurisprudencia contenida en dichas sentencias del modo siguiente:

<< (...) En dichas sentencias, en síntesis, la Sala ha sostenido que es procedente incluir la cuota del IVA en la base de cálculo de los intereses de demora, si bien la condiciona al requisito de acreditar el previo ingreso en la Hacienda Pública, carga procesal que corresponde al contratista de la administración. También han mantenido que no se puede atribuir valor jurídico probatorio a un certificado genérico de cumplimiento de obligaciones tributarias. Y, por último, en cuanto a la determinación del *dies a quo* a efectos de calcular los intereses de demora de la partida de IVA, la Sala ha concluido que el *dies a quo* corresponderá con la fecha del efectivo ingreso del IVA en la hacienda pública, con lo que la acreditación del ingreso en la hacienda pública deviene imprescindible>>.

Partiendo de lo anterior, la representación procesal de la Generalitat de Cataluña señala que la cuestión planteada en este recurso incluye un matiz que somete a la consideración de la Sala a efectos de determinar su identidad con los recursos precedentes. Se refiere a que la sentencia recurrida en casación establece una presunción de ingreso del IVA que se deriva del mero hecho de la obligación de ingresar el IVA por el sujeto pasivo.

Según la Generalitat recurrente, resulta evidente que esta solución se aparta de las sentencias citadas anteriormente, que exigen acreditación fehaciente del ingreso en la AEAT para que el importe del IVA pueda derivar el reconocimiento de intereses de demora. Pero el matiz señalado no altera la identidad de la cuestión jurídica que traemos a casación en relación a los antecedentes reseñados.

Por lo demás, el caso que se examina es coincidente con los de las sentencias reseñadas en el auto de admisión, pues se trata de las mismas cuestiones jurídicas en las que se apreció interés casacional, en el marco de las sentencias dictada por la sección quinta de la Sala de lo contencioso-administrativo del TSJ de Cataluña, en la que se acordaba la inclusión de la partida de IVA y respecto del cual interesamos la misma pretensión casacional, esto es, que se case la sentencia recurrida por no acreditar el ingreso del IVA a la Hacienda Pública y que se reitere que, en todo caso, a efectos de calcular la cuantía correspondiente a la base del IVA, el *dies a quo* corresponderá a la fecha de su efectivo ingreso en la Hacienda pública, en los mismos términos que las sentencias precedentes.

Termina el escrito solicitando que se dicte sentencia en la que, estimando el recurso de casación, secase y anule la sentencia recurrida en los términos interesados.

SEXTO.- No habiendo habido personación de parte recurrida, mediante providencia de esta Sección Tercera de 20 de julio de 2022 se acordó no haber lugar a la celebración de vista pública, quedando las actuaciones pendientes de señalamiento para votación y fallo.

SÉPTIMO.- Finalmente, mediante providencia de 29 de septiembre de 2022 se fijó para votación y fallo del presente recurso el día 15 de noviembre de 2022, fecha en que tuvo lugar la deliberación y votación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso de casación.

El presente recurso de casación nº 3193/2020 lo interpone la Generalitat de Cataluña contra la sentencia contra la sentencia nº 840/2019, de 22 de octubre, de la Sección 5ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (recurso contencioso-administrativo 109/2017).

Como hemos visto en el antecedente primero, la sentencia ahora recurrida en casación estima en parte el recurso contencioso-administrativo que había interpuesto la representación procesal de Ara Vinc, S.L. contra la desestimación presunta, por silencio de la Generalitat de Cataluña, de la reclamación de abono de intereses de demora derivados del pago tardío de las facturas correspondientes al contrato de archivo y custodia de documentación judicial de Cataluña (expediente JU-2015-1116).

Al estimar en parte el recurso contencioso-administrativo, la sentencia de la Sala del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña reconoce, como situación jurídica individualizada, el derecho de la actora a percibir la cantidad que resulte calculada conforme a las bases determinadas en la fundamentación de la propia sentencia, sin imponer las costas procesales a ninguno de los litigantes.

En el antecedente segundo hemos reseñado las razones que expone la sentencia de instancia para fundamentar la estimación en parte del recurso. Procede entonces que entremos a examinar las cuestiones suscitadas en casación, señaladas en el auto de la Sección Primera de esta Sala de 11 de mayo de 2022 (antecedente tercero de esta sentencia).

SEGUNDO.- Cuestiones que reviste interés casacional y normas relevantes para la resolución del presente recurso.

Como hemos visto en el antecedente tercero, el auto de admisión del recurso de casación declara que las cuestiones en la que se entiende que existe interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia son:

1ª/ 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;

2ª/ 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 y si puede darse por probado que el IVA ya está ingresado al presentar la factura al cobro teniendo en cuenta el certificado emitido por la AEAT de estar al corriente del pago de las obligaciones tributarias;

3ª/ 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.

El auto de admisión identifica las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: 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 artículo 75 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido; ello sin perjuicio -señala el propio auto- de que la sentencia haya de extenderse a otras cuestiones o normas jurídicas si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso.

TERCERO.- Pronunciamiento anteriores de esta Sala.

Las cuestiones señaladas en el auto de admisión del recurso de casación han sido examinadas por esta Sala en diversas ocasiones, siendo muestra de ello nuestras sentencias nº 1344/2020 y 1345/2020, ambas de 19 de octubre de 2020 (recursos de casación 2258/2019 y 7382/2018), nº 427/2021, de 24 de marzo (casación 6689/2019), nº 37/2022, de 19 de enero (casación 4188/2020), nº 120/2022, de 2 de febrero (casación 1540/2020) y nº 120/2022, de 2 de febrero (casación 1540/2020), resoluciones que citan, a su vez, otros pronunciamientos de esta Sala. Por ello debemos reiterar aquí la respuesta que dimos a tales cuestiones en aquellas ocasiones, pero destacando al mismo tiempo algunos elementos diferenciadores que concurren en el caso que ahora estamos examinando.

En las sentencias citadas se establece como doctrina jurisprudencial que la cuota del IVA debe incluirse en la base de cálculo de los intereses de demora por el retraso de la Administración en el pago de facturas derivadas del contrato administrativo, si bien para ello es preciso que el contratista acredite que ha ingresado previamente el impuesto en la Hacienda Pública.

De entre las resoluciones que acabamos de mencionar, las sentencias dictadas en recursos de casación 6689/2019, 4188/2020 y 1540/2020 son las que presentan mayor similitud con el presente caso, porque en ellas se examinan sentencias del mismo órgano judicial -Sección 5ª del TSJ de Cataluña- y resuelven litigios entablados entre las mismas partes -la mercantil Ara Vinc S.L., como recurrente en la instancia, aunque



no personada en casación, y la Generalitat de Catalunya, como demandada en la instancia y recurrente en casación-. En aquellos casos, además de la cuestión de la inclusión de la cuota del IVA en la base de cálculo de los intereses, se abordaban también como cuestiones de interés casacional las relativas al *dies a quo* para el cálculo de los intereses de demora sobre la partida del IVA; a la necesidad de acreditación del pago del IVA por el contratista; y a si puede darse por probado que el IVA ya está ingresado por la aportación de un certificado emitido por la AEAT de estar al corriente del pago de las obligaciones tributarias.

Pues bien, dado que las cuestiones abordadas en aquellas ocasiones son sustancialmente coincidentes con las del caso que ahora nos ocupa, seguiremos aquí, por razones de unidad de doctrina y de igualdad en la aplicación de la ley, los razonamientos de aquellas resoluciones precedentes a las que nos venimos refiriendo, en particular las sentencias nº 427/2021, de 24 de marzo, nº 37/2022, de 19 de enero y nº 120/2022, de 2 de febrero.

CUARTO.- Jurisprudencia ya consolidada.

1/ Como antes se ha dicho, la Generalitat de Catalunya, al interponer su recurso de casación, manifiesta conocer la jurisprudencia de la Sala que declara procedente la inclusión de la cuota del IVA en la base de cálculo de los intereses de demora, por lo que no mantiene su recurso de casación en este punto. No obstante, consideramos oportuna una breve referencia al criterio de la Sala sobre la inclusión del IVA en la base de cálculo de los intereses de demora, como punto de partida para resolver el resto de las cuestiones de interés casacional planteadas en el recurso de casación.

El criterio de la Sala, como ya se ha anticipado, es el de considerar procedente incluir la cuota del IVA en la base para el cálculo de los intereses de demora, en el pago de facturas derivadas de contratos administrativos, por las razones que expresan las STS 427/2021, de 24 de marzo y 37/2022, de 19 de enero:

"1º El devengo del IVA que da lugar al nacimiento de la obligación tributaria tiene lugar, en este caso, con la prestación del servicio, luego lleva aparejada la exigibilidad del impuesto (cfr. artículo 75.Uno.2º LIVA); por su parte la factura es la constatación o prueba documentada de la realización del hecho imponible y el devengo en sus diferentes modalidades (cfr. sentencia de la Sección Segunda de esta Sala, de 20 de marzo de 2012, recurso de casación 6208/2008).

2º *La repercusión del IVA devengado en aquel para quien se realiza el servicio u operación gravada, tiene lugar mediante la emisión de la factura, como expresamente se recoge en el artículo 88.Tres LIVA y no antes (cfr. apartado cinco de dicho precepto).*

3º *Tales reglas se conjugan con las previsiones del artículo 216.4 de la LCSP 2011 y que reitera el vigente artículo 198.4 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público (en adelante, LCSP 2017). Se prevé así que con la presentación de la factura ante la Administración contratante se inicia el plazo de treinta días de comprobación y aprobación, y si una vez aprobada transcurren treinta días sin efectuar el pago, incurre en mora y se inicia el devengo de intereses.*

4º *Incurso en mora, el cálculo de los intereses se efectúa sobre el total de la factura, esto es, sobre la cuantía referida a la contraprestación por el servicio prestado más el IVA devengado. Ahora bien, la inclusión de la cuota del impuesto dependerá de que el contratista haya declarado e ingresado el IVA sin previo abono de la factura, sólo así los intereses moratorios cumplen su fin resarcitorio (cfr. sentencia de esta Sala y Sección de 12 de julio de 2004, recurso de casación 8082/1999).*

5º *Lo dicho exige que conste el ingreso del IVA antes del cobro de la factura, más la prueba de que el contratista no está acogido al régimen especial del criterio de caja regulado en el Capítulo X en el Título IX LIVA introducido por la Ley 14/2013.*

3. Conforme a lo expuesto y a los efectos del artículo 93.1 de la LJCA respecto de la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, se concluye que debe incluirse la cuota del IVA en la base de cálculo de los intereses de demora por el retraso de la Administración en el pago de la factura derivada del contrato administrativo. Para ello es preciso que el contratista acredite que ha ingresado el impuesto antes de cobrar la factura; a su vez, para el cálculo de los intereses sobre la cuota del IVA, el *dies a quo* será el del pago o ingreso de la misma".

2/ En las sentencias de esta Sala a las que tantas referencias llevamos hechas se insiste en que el previo ingreso de impuesto en la Hacienda Pública es un requisito necesario para la inclusión de la cuota del IVA en la base de cálculo de los intereses de demora; y que dicha acreditación corresponde al contratista.

La cuestión de la acreditación del pago de la cuota del IVA se examina en las sentencias de esta Sala 427/2021, 37/2022 y 120/2022 en relación con el valor probatorio del certificado de la AEAT que indicaba que la contratista Ara Vinc S.L. se encontraba al corriente de sus obligaciones tributarias:



"Esto lleva ya a juzgar -no como cuestión de hecho, sino en su valor jurídico-, la bondad probatoria del certificado de la AEAT expedido el 11 de julio de 2017 según el cual Ara Vinc, SL está al corriente del cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Pues bien, tal certificado tanto por la fecha de expedición y por lo que certifica, no prueba que antes del 29 de abril de 2016 la contratista hubiese ingresado la cuota del IVA.

6. Abundando en lo dicho y desde el principio de facilidad probatoria (artículo 217.2 y 7 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil) Ara Vinc, SL estaba en condiciones de aportar no un certificado genérico y desfasado temporalmente, sino uno concreto como es el previsto en el artículo 41.1 del Reglamento General de Recaudación aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, sin perjuicio de que como empresario diligente, bien pudo aportar el documento del ingreso de la cuota del IVA de fecha anterior al pago de la factura y que le fue entregado (cfr. Orden EHA/3786/2008, de 29 de diciembre)".

En el caso que estamos examinado la sentencia recurrida nada dice sobre la acreditación de que el IVA fue abonado, cuestión que tampoco incluye entre las que enumera como "cuestiones objeto de controversia" (vid. F.J. primero, párrafo segundo, de la sentencia). Por ello, según hemos visto en el antecedente quinto, la Administración autonómica recurrente alega que la sentencia recurrida en casación establece una presunción de ingreso del IVA derivada del mero hecho de la obligación de ingresar el IVA por el sujeto pasivo. Y para la representación procesal de la Generalitat resulta evidente que esta solución se aparta de las sentencias citadas anteriormente, que exigen acreditación fehaciente del ingreso en la AEAT para que el importe del IVA pueda derivar el reconocimiento de intereses de demora.

Pues bien, el planteamiento de la Generalitat debe ser acogido en este punto, pues, al no quedar acreditado el pago del IVA, es contraria al criterio jurisprudencial de la Sala la inclusión de la cantidad correspondiente a dicho impuesto en la base de cálculo de los intereses de demora.

3/ Por último, en lo que se refiere al *dies a quo* para el cómputo de los intereses sobre la cuota del IVA, que es la tercera de las cuestiones de interés casacional que plantea el auto de admisión del recurso, la posición de la Sala recogida en las sentencias precedentes considera que el cómputo de los intereses de demora sobre la cuota del IVA ha de iniciarse el día del pago de dicha cuota. Ahora bien, dicho criterio no resulta de aplicación en el presente caso, al no haber acreditado el contratista el pago del impuesto conforme antes se ha razonado.

QUINTO.- Resolución del presente recurso de casación.

De conformidad con lo hasta aquí expuesto, procede que declaremos haber lugar al el recurso de casación interpuesto por de la Generalitat de Catalunya; y, casando y anulando la sentencia recurrida, procede que acordemos estimar en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Ara Vinc S.L. contra la desestimación presunta por silencio administrativo de la reclamación formulada de intereses de demora, debiendo desestimarse la pretensión de la demandante referida al reconocimiento de intereses de demora sobre la cuota del IVA, por falta de acreditación de su pago o ingreso en la Hacienda Pública, confirmándose el resto de las pretensiones acogidas por la sentencia de instancia.

SEXTO.- Costas procesales.

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 93.4 y 139.1 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, no procede hacer imposición de las costas derivadas del recurso de casación; debiendo mantenerse el pronunciamiento de la sentencia recurrida que declaró la improcedencia de imponer las costas de la instancia.

FALLO

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

1/ Ha lugar al recurso de casación nº 3193/2020 interpuesto por la GENERALITAT DE CATALUÑA contra la sentencia 840/2019, de 22 de octubre, de la Sección 5ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (recurso contencioso-administrativo 109/2017), que ahora queda anulada y sin efecto.

2/ Estimamos en parte el recurso contencioso administrativo nº 109/2017 interpuesto por la representación de Ara Vinc SL contra la desestimación presunta, por silencio de la Generalitat de Cataluña, de la reclamación de abono de intereses de demora derivados del pago tardío de las facturas correspondientes al contrato de archivo y custodia de documentación judicial de Cataluña (expediente JU-2015-1116), reconociéndose a la demandante el derecho a percibir los intereses que reclama salvo en lo que se refiere al reconocimiento de intereses de demora sobre la cuota del IVA, partida ésta que se deniega por falta de acreditación del pago del impuesto a la Hacienda Pública.



3/ No se imponen las costas del recurso de casación ni las del proceso de instancia a ninguna de las partes.

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

Así se acuerda y firma.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ